

РЕШЕНИЕ

№ 15301

гр. София, 07.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в
публично заседание на 13.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **4502** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД,[ЕИК], представлявано от Г. Б. Х., със седалище и адрес на управление:гр.С., [улица]. ет.1, против Ревизионен акт №Р-22221122001377-091-001/ 07.12.2022г., издаден от С. Т. К.-орган, възложил ревизията, и Б. С. К.-ръководител на ревизията при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение №291/06.03.2023г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, [населено място]/. Със същия, на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ в размер на 52391,51лв. и лихви за забава общо в размер на 23296,28лв. за данъчните периоди м.08.2017г., м.11.2017г. и м.12.2017г., м.05.2018г., м.09.2018г., м.11.2018г. и м.12.2018г. и м.02.2019г. по фактури, издадени от „Стройком 2015“ ЕООД,[ЕИК] и е установен дължим корпоративен данък по ЗКПО общо в размер на 26172,56лв. и лихви в общ размер на 10189,41лв. за периодите от 2017г., 2018г. и 2019г.

Жалбоподателят, чрез процесуалния си представител, твърди, че изводите в РА са необосновани и неподкрепени с доказателства. Фактическите констатации и правни изводи в същия не се подкрепят от събраните и представени при ревизията доказателства. Нарушени са процесуалните правила за събиране на доказателства, което е довело до липса на обективност при преценката им.

Моли да се отмени РА. Претендира разноски по представен списък.

Ответната страна- Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“,

[населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, [населено място]/, оспорва жалбата. Моли същата да се отхвърли като неоснователна, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

След преценка на събраните доказателства, съдът намира за установено от фактическа страна, следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221122001377-020-001/22.03.2022г., връчена по електронен път на 01.04.2022г., изменена с последващи ЗИЗВР, е възложено извършването на ревизия на „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС, за данъчни периоди от 01.01.2017г. до 31.12.2020г. и за корпоративен данък по ЗКПО, за периодите от 01.01.2017г. до 31.12.2020г.

Срокът за извършване на ревизията е до 01.09.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221122001377-092-001/01.11.2022г.

Дружеството не е упражнило правото си по чл.117, ал.5 от ДОПК и не е подало писмено възражение срещу издадения РД.

Ревизията е приключила с издаването на РА №Р-22221122001377-091-001/07.12.2022г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.-орган, възложил ревизията и Б. С. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път на 21.12.2022г.

Съгласно изложеното в акта, основната дейност на „Пикси Строй“ ООД през ревизираните периоди е дейност като инвеститор на строителни обекти, като изпълнител и подизпълнител на СМР услуги.

С цел установяване на факти от значение за данъчното облагане на дружеството и на основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК на ревизирания субект с връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх.№Р-22221122001377-041-001/23.05.2022г., с което са изискани първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация.

В указания срок са представени документи, описани в РД.

С Протокол №1767732/04.04.2022г. са приобщени доказателства, събрали в хода на извършена на „Пикси Строй“ ООД предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22221121141854-073-001/24.02.2022г.

С Протокол №Р-22221122001377-ППД-001/23.09.2022г. са присъединени документи от извършена ревизия на „Стройком 2015“ ЕООД, приключила с РА №Р-22002220006992-091-001/09.09.2021г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП С..

С РА са установени допълнително задължения за данък върху добавената стойност, /ЗДДС/, като е констатирано, че през ревизираните периоди „Пикси Строй“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 112393,85 лв. по 59бр. фактури, издадени от „Стройком 2015“ ЕООД с предмет на доставките - СМР на различни обекти и материали.

На основание чл.45 от ДОПК, на посоченото дружество е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършване на насрещна проверка /ПИНП/ №П-04001522118342-141-001/22.07.2022г.

На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени копие на процесните фактури, договори, протоколи, акт обр.19, банкови извлечения за плащане, аналитични счетоводни извлечения на счетоводна сметка 411 за 2017г., 2018г., 2019г., 2020г., годишни оборотни ведомости за 2017г., 2018г., 2019г., копия на договори с доставчици-подизпълнители за част от обектите; договор за наето транспортно средство; копие на книга за ежедневен

инструктаж; копие на фактури за доставка на материали и услуги, заедно с придружаващите ги документи относно закупени материали, наета техника, извършен транспорт и наети подизпълнители, и др.

Видно от приложения по преписката договор от 09.01.2017г., „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши СМР, възложени от възложителя, съгласно Приложение 1 към договора. Възложителят е длъжен да заплати на изпълнителя всичките извършени СМР, необходими строителни материали и изделия, съгласно количествена сметка. Срокът на изпълнение на предмета на договора е до 31.12.2018г.

С последващ договор от м.май 2017г., „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител, възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител, се задължава да извърши текуща поддръжка на пътните съоръжения на територията на Столична община, район „С.“. Възложителят е длъжен да заплати на изпълнителя всичките извършени СМР, необходими строителни материали и изделия, съгласно количествена сметка. Срокът на изпълнение на предмета на договора е до извършване на заявените дейности.

Съгласно договор от 25.06.2017г., „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши СМР за ефективно поддържане в нормално експлоатационно състояние на подлези, пасарелки, канавки, банкети, тротоари и Други пътни съоръжения, разположени на територията на Столична Община, район „Искър“. Общата стойност на възложените работи е 54223,33лв. без ДДС, а срокът на изпълнение е до 31.12.2018г.

Видно от договор от 04.12.2017г., „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши ремонтни работи на фасадата и покрива на сградата на „Център за градска мобилност“ ЕАД, изходяща се [населено място], [улица], дирекция „Маркетинг и Стопанска дейност“-сграда Б. Възложителят е длъжен да заплати на изпълнителя всичките извършени СМР заедно с необходими строителни материали и изделия, а именно 98 379,34лв. без ДДС. Срокът на изпълнение на предмета на договора е 150 календарни дни, считано от датата на предаване на строителната площадка от възложителя на изпълнителя.

Съгласно договор от 19.12.2017г., „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши ремонтни работи и реконструкция на сграда, собственост на „Център за Градска мобилност“ ЕАД, намираща се на адрес: [населено място], пл. „В.“ №1. Възложителят е длъжен да заплати на изпълнителя всичките извършени СМР, необходими строителни материали и изделия, а именно 53391,37лв. без ДДС. Срокът на изпълнение на предмета на договора е 150 календарни дни.

Видно от договор от 01.06.2018 г., „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „СТРОЙКОМ 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши текуща поддръжка на пътните съоръжения на територията на Столична община - район „С.“. Общата стойност на възложените работи е 53333,33лв. без ДДС, а срокът на изпълнение на предмета на договора е до 31.12.2018г. Представен е и приемо-предавателен протокол от 31.12.2018г., съгласно който обекта е завършен в срок, подписан от Г. Х.-представител на възложителя и И. Л.-представител на изпълнителя.

От приложения по делото договор от 01.09.2018г. се установява, че, „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши ремонт и подмяна на асфалтова настилка в двора на 23 СУ „Ф. Ж. К.“ на територията на район „С.“. Общата стойност на възложените работи е 136666,67лв. без ДДС, а

сроку на изпълнение на предмета на договора е до 12.09.2018г. Съгласно договор от 08.01.2019г., „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши СМР, възложени от възложителя. Възложителят е длъжен да заплати всичките извършени СМР, необходими строителни материали и изделия на обща стойност с ДДС, съгласно количествена сметка.

Съгласно договор от 08.01.2020г. „Пикси Строй“ ООД, в качеството си на възложител възлага, а „Стройком 2015“ ЕООД, в качеството си на изпълнител се задължава да извърши СМР, възложени от възложителя. Възложителят е длъжен да заплати всичките извършени СМР, необходими строителни материали и изделия на обща стойност с ДДС, съгласно количествена сметка.

По делото са представени писмени обяснения, от които се установява, че договорите между „Стройком 2015“ ЕООД и „Пикси Строй“ ООД в периода от 2017г. до 2020г. касаят извършване на строителни работи по ремонт на тротоари, площадки пред детски градини, ремонт на улици и бордюри, възстановяване на пешеходни настилки, полагане на асфалт, обновяване на междублокови пространства, полагане на изолация на фасада, ремонт на осветление в подлез, ремонт и изграждане на шахти. Вложените материали са бетонови елементи, асфалт, тръби, бетон, бордюри, канали, пясък, профили, фибран, кабели, шпакловки, плочи, фракция, ПВЦ тръби, шахти и др., които са за сметка на „Стройком 2015“ ЕООД.

За доставките на същите са ползвани множество доставчици като „Хидробетон“ ООД, [ЕИК]-доставка на бетон; „Реликс Вибро“ АД, [ЕИК]-бетонови изделия; „Пътища и Съоръжения“ ЕАД, [ЕИК]-услуга с механизация и доставка на асфалт; „Грейс Пътно Строителство“ ООД-асфалтова смес; „Мико-Д“ ООД-профилактика на канализация и др., описани в РД.

От представените обяснения се установява още, че „Стройком 2015“ ЕООД не разполага със собствена или наета складова база или други обекти за съхранение на необходимите материали, като материалите са доставяни директно на обектите, а, при необходимост, част от тях са закупувани от И. Л.- работник в „Стройком 2015“ ЕООД и транспортирани с лично транспортно средство. „Стройком 2015“ ЕООД извършва дейност с персонал, нает по трудови правоотношения на длъжности-строител пътища, общ работник строителство, технически ръководител обект, а при необходимост спрямо срокове и квадратура на обект, наема подизпълнител.

В обясненията се сочи и че персоналят се е придвижвал до обектите на собствен ход. Работните дни са отбелязвани в книги за ежедневен инструктаж. С подизпълнителите са водени устни преговори, след което постигнатите договорености са документално оформени. Извършените работи са отчетени с Протоколи обр.19 и са разплатени с фактури.

След анализ на събраните документи, е формиран извод, че фактурите за материали документират реални доставки, поради което по тях е признато правото на приспадане на данъчен кредит.

По отношение на доставките на услуги е изследвана кадровата и техническа обезпеченост на доставчика да извърши възложените работи. В тази връзка и след справка в информационната система на НАП е установено, че в периода от 01.06.2017г. до 31.05.2020г. /периода на издаване на процесните фактури/, „Стройком 2015“ ЕООД е декларирало 13 лица, наети по трудови правоотношения, на длъжности технически ръководител строителство-1 лице, строител пътища-6 лица, общ работник-5 лица, технически секретар-1 лице.

С връченото ИПДПОЗЛ е изискано от „Стройком 2015“ ЕООД да представи справка за лицата, извършили СМР, конкретно за всяка фактура и Акт обр.19, в която да се съдържа подробна информация за лицата: име, ЕГН, длъжност, собствен персонал и/или подизпълнител.

Изискано е представяне и на книги за ежедневен инструктаж на персонала-собствен и/или подизпълнител за периода на извършване на СМР услугите /от м. 06.2017г. до м. 05.2020г./

От дружеството са представени копия на страници по дати от книга за ежедневен инструктаж за

район „В.“, район „К.“, район „Искър“ и район „С..

Във връзка с горното е извършена справка в информационната система на НАП, при която е установено, че лицата посочени в книгата за инструктаж са били назначени в „Стройком 2015“ ЕООД, както следва:

-И. И. Л. - назначен на 27.09.2017г. с прекратен договор на 19.05.2021г.;

-Х. Б. Д.-назначен на 10.11.2017г., с прекратен договор на 17.01.2018г.;

-К. Г. Г.-назначен на 10.11.2017г., с прекратен договор на 17.01.2018г.;

-М. С. М.-назначен на 06.08.2018г. с прекратен договор на 01.12.2020г.;

Формиран е извод, че за периода от 03.12.2017г. до 07.12.2017г. лицата Х. Д. и К. Г. са били в трудови правоотношения с дружеството, а И. Л. и за периода м.01.2017 г. и м. 02.2017г.

За останалите, посочени в книгата лица няма данни да са били назначени на трудови или граждански договори в „Стройком 2015“ ЕООД.

Прието е, че по част от процесните фактури, описани в РД /стр.62-66/, са налице реални доставки на СМР и е признато правото на приспадане на данъчен кредит по тях.

По останалите фактури, описани в РД /стр. 66-71/, издадени в данъчни периоди м.08.2017г., м.10.2017г., м.11.2017г. и м.12.2017г., м.03.2018г., м.05.2018г., м.08.2018г. и м.12.2018г., с предмет на доставките: СМР, тротоарна настилка пред 57 Детска ясла, СМР на тротоарна настилка на [улица]и [улица] ДГ, изграждане на 174м. от източния тротоар на [улица]пред магазин „К.“ в[жк], СМР на тротоарна настилка [улица]пред 138 училище, тротоар на [улица]при [жилищен адрес] тротоар пред [жилищен адрес] тротоар на [улица], тротоар пред 88 ОДЗ, тротоарна настилка пред 155 ДГ „В.“, СМР на пътно платно на [улица]и [улица], ремонт на ограда на спортна площадка на [улица]и [улица], ремонт, фасада и покрив на Център за градска мобилност-топлоизолация, СМР на жилищна кооперация в [населено място], @@69@[жк], ремонт на фасада и покрив на Център за градска мобилност-топлоизолация външни стени, обезопасяване подлез на [улица], предпазна ограда при С. река, изграждане на тротоар на [улица], СМР пътна настилка ул.„509-та“[жк], ремонт на осветление на подлез на гара Искър, изграждане на тротоарна настилка на ул.„Е. Б. при 93 ОУ и до [улица], мост срещу [улица]в[жк], тротоарна настилка [улица]между бл.254 и [жилищен адрес] е прието, че не е доказана кадровата и техническа възможност на „Стройком 2015“ ЕООД да извърши фактурираните услуги.

По отношение на тези услуги е установено, че същите са превъзложени на подизпълнители.

В тази връзка са анализирани приобщените доказателства, събрани в хода на извършена на „Стройком 2015“ ЕООД ревизия по ЗДДС, за периода от 2017г. и 2018г., приключила с РА №Р-22002220006992-091-001/09.09.2021г. Посоченият РА е обжалван и потвърден с Решение №1870/10.12.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Налице е и постановено Решение №79/18.05.2022г. на Административен съд Перник, с което е отхвърлена жалбата на „Стройком 2015“ ЕООД, като не са установени данни за обжалване на първоинстанционното решение пред Върховния административен съд /ВАС/.

При въпросната ревизия е установено, че за 2017г. и 2018г. „Стройком 2015“ ЕООД е изпълнител по договори за СМР със Столична Община, район „Искър“, район „В.“, район „К.“ и др., като за изпълнение на услугите са посочени лицата И. Л., Х. Д. и К. Г..

Въз основа на установената фактическа обстановка, е формиран извод, че по процесните фактури, издадени от „Стройком 2015“ ЕООД в данъчни периоди м. 08.2017г., м.10.2017г., м.11.2017г. и м.12.2017г., м.03.2018г., м.05.2018г., м.06.2018г., м.08.2018г., м.10.2018г., м.12.2018г. и м.02.2019г. не са налице реални доставки на услуги.

На основание чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС и във връзка с чл.68, ал.1, т.1 и т.2 от ЗДДС, на „Пикси

Строй“ ЕООД е отказано ползването право на данъчен кредит в общ размер на 52 391,51лв.

В частта по ЗКПО е констатирано е, че за финансовата 2017г. „Пикси Строй“ ЕООД е подало ГДД по ЗКПО с вх.№2203И0095906/13.02.2018г. с деклариран счетоводен финансов резултат-счетоводна печалба в размер на 110 605,82лв., формиран положителен данъчен финансов резултат в размер на 135 768,23 лв. и полагащ се данък 13 576,82лв.

За 2018г. е подадена ГДД по ЗКПО с вх.№2203410115438/30.01.2019г. с деклариран счетоводен финансов резултат-счетоводна печалба в размер на 87 539,82лв., формиран положителен данъчен финансов резултат в размер на 92 883,17лв. и полагащ се данък 9 288,32лв.

За 2019г. е подадена ГДД по ЗКПО с вх.№2203410136328/23.01.2020г. с деклариран счетоводен финансов резултат-счетоводна печалба в размер на 93 095,36лв., формиран положителен данъчен финансов резултат в размер на 93 095,36лв. и полагащ се данък 9 309,54лв.

Установено е, че „Пикси Строй“ ЕООД е отчетло като текущ разход данъчната основа по фактури, издадени от „Стройком 2015“ ЕООД в общ размер на 109 598,01лв. в 2017г., 96 180,11лв. в 2018г. и 56 179,36лв. в 2019г.

На база на констатациите в частта по ЗДДС, за липса на реални доставки на услуги по спорните фактури и във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, както от фактическа така и от правна страна, ревизиращите органи са приели, че посочените разходи не са документално обосновани и не отразяват извършване на реални стопански операции. Поради това и на основание чл.26, т.2 от ЗКПО, така отчетените разходи не са признати за данъчни цели и с тях е извършена корекция на декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат за съответния период, в посока увеличение.

След извършените корекции, за 2017г. е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 245 366,24лв. и полагащ се данък 24 536,62лв., за 2018г. ; положителен данъчен финансов резултат в размер на 189 063,28лв. и полагащ се данък 18 906,33лв., и за 2019г.; положителен данъчен финансов резултат в размер на 149 274,72 лв. и полагащ се данък 14 927,47лв.

С Решение №291/06.03.2023г. Директорът на ОДОП-С., е потвърдил Ревизионен акт /РА/ №Р-22221122001377-091-001/ 07.12.2022г. В същото е прието, че през ревизирания период, за по-голяма част от фактурите издадени от „Стройком 2015“ ЕООД, жалбоподателят има право на данъчен кредит. Позовал се е на анализа направен от ревизиращите органи на събраните документи, както и на анализа на данните за наличие на кадрова обезпеченост.

По друга част от фактурите за услугите, за които са ползвани подизпълнителите „Ман Фруут“ ЕООД, „Биър Трейд Бг“ ЕООД и „Табако Лукс Бг“ ЕООД, административният орган е възприел становището на ревизиращите органи, че следва да се откаже правото на данъчен кредит. Позовал се е и на представеното допълнение към жалбата до Директора на ОДОП, в което жалбоподателят твърди, че процесните СМР са извършени със собствен на „С.“ 2015“ ЕООД кадрови ресурс лицата И. Л., И. Л., Е. Г. и М. М., като е описано по всяка фактура кои лица са извършили услугите, а в същото време, от доказателствата по административната преписка се установявало, че услугите, именно по спорните фактури, са превъзложени на подизпълнителите „Ман Фруут“ ЕООД, „Биър Трейд Бг“ ЕООД и „Табако Лукс Бг“ ЕООД, които са издали фактури на „Стройком 2015“

ЕООД. Към същите имало договори, както и актове обр.19. Допълнително основание се явявало и събраните доказателства в хода на извършената на „Стройком 2015“ ЕООД ревизия по ЗДДС за 2017г. и 2018г., приключила с РА №Р-22002220006992-091-001/09.09.2021г. въз основа на които е прието, че не са налице реални доставки на СМР от посочените доставчици към „Стройком 2015“ ЕООД.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя бяха назначени основна и допълнителна съдебносчетоводни експертизи, чиито заключения съдът кредитира с доверие, като компетентни, добросъвестни и неоспорени от страните по делото.

Видно от заключението на вещото лице, налице е счетоводното отразяване на спорните фактури в счетоводните регистри на „Стройком-2015“ ЕООД. За спорните доставки има издавани авансови фактури, за които са проследени и описани в констативно-съобразителната част авансовите и окончателни плащания.

Съгласно счетоводните регистри и дневници за продажби на „Стройком 2015“ ЕООД и счетоводните регистри и дневници за покупки на „Пикси Строй“ ООД, няма разминаване в стойностите по спорните фактури, заведени в счетоводните регистри на двете дружества. Налице е разминаване само досежно периодите на отразяване в счетоводните регистри.

Извършено е и отразяване на плащанията по доставките между „Стройком 2015“ ЕООД и „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД в счетоводните регистри на „Стройком-2015“ ЕООД от аналитичните регистри в доказателствените материали по делото в папка Приложение №6 7/8 и в счетоводните регистри на „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД от хронологичните регистри в доказателствените материали по делото. Извършени са плащания по издадените фактури от предходните доставчици на „Стройком 2015“ ЕООД. Плащанията са извършени по банков път, като в брой са единствено тези от „ТМТ Е.“ ООД в размер на 74.90лв., „Реликс Вибро“ АД в размер на 50.41лв., 11,20лв., 10,70лв. и 10.70лв., „Хидробетон“ ООД в размер на 187,50лв., „Атмикс“ ООД в размер на 162,00лв., „Маргел 09“ ЕООД в размер на 31,72лв., „Анри СВ“ ООД в размер на 138,48лв., „Атмикс“ ООД в размер на 1416,60лв., „Снабстрой“ ООД в размер на 197,42лв., 237,36лв. и 79,00лв., „Хидробетон“ ООД в размер на 820.80лв. и „ТМТ Елком“ ООД в размер на 129.07лв.

Видно от допълнителното заключение на ССЧЕ, за извършените дейности от подизпълнители, са осъществени плащания от предходните доставчици на „Стройком 2015“ ЕООД, като е налице остатък за плащане по фактура № [ЕГН]/18.07.2018г. на „Пътни Настилки 2012“ ЕООД в размер на 300,00 лева и по фактура № [ЕГН]/24.06.2019г. на „Трейс Пътностроителство“ АД в размер на 12 330,48 лева.

Издадените процесни фактури от „Стройком 2015“ ЕООД на „Пикси Строй“ ООД, са отразени в подадените до НАП регистри по ЗДДС, СД и дневници за продажби в съответните данъчни периоди, подробно описано в Констативно-съобразителната част на заключението.

Налице е отразяване в дневниците за продажби в съответните данъчни периоди на издадените фактури от предходните доставчици на „Стройком 2015“ ЕООД, „Пътища и Съоръжения“ ЕАД, „Ив Транс 15“ ЕООД, „Мегатранс Билд“ ЕООД, „Ивкомплект“ ЕООД, „Трейс Пътно Строителство“ ЕАД, „Тмт Елком“ ООД, „Снабстрой“ ООД, „Хидробетон“ ООД, „Петков и Парис Бг“ ЕООД, „Трафик Пътна Сигнализация“ ЕООД, „Атмикс“ ООД, „Бортон“ ООД, „Лз 66“ ЕООД, „Анри Св“ ООД, „Маргел 09“ ЕООД, „Софинвест“ ЕООД, „Реликс Вибро“ АД, „Инфраструктурни Продукти“ ЕООД, „Пътни настилки 2012“ ЕООД, като същите доставчици са регистрирани по ЗДДС в периода на издаване на съответните фактури.

В хода на съдебното дирене е назначена и изслушана съдебнотехническа експертиза във връзка с установяване реалното изпълнение на договорените СМР. Заключение по същата съдът кредитира с доверие, като задълбочено, мотивирано и ще коментира по-нататък в настоящото решение.

При така установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, след изчерпване на задължителното административно обжалване на РА, потвърден с Решение №291/06.03.2023г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-

осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, [населено място]/, поради което е ДОПУСТИМА.

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от органа по приходите възложил ревизията и от ръководителя на екипа, и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци влечащи неговата нищожност.

По отношение установените задължения за ДДС.

Спорът, така както е поставен за решаване, е относно наличието, или съответно-липсата на законовите предпоставки за признаване правото на данъчен кредит на дружеството-жалбоподател по 59 фактури, издадени от „Стройком 2015“ ЕООД с предмет на доставките СМР на различни обекти и материали, описани по-горе.

Органите по приходите са извели основанието на чл.70 ал.5 от ЗДДС, т.е. че данъкът при доставчика е начислен неправомерно.

Съгл.чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът-регистрирано по този закон лице му е доставил, или предстои да му достави.

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 закона за получени стоки или услуги по облагаеми доставки.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем по арт.чл.68 ал.2 от ЗДДС.

На датата на възникване на данъчното събитие по см.чл.25 от ЗДДС данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. Данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена или услугата е извършена - чл.25, ал.2 от ЗДДС. За да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл.6 от ЗДДС и чл.9 от ЗДДС.

Относно предпоставките за отказ за правото на приспадане на данъчен кредит следва да се анализира текста на чл.70, ал.5 ЗДДС.

Цитираният текст предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

Законът не съдържа легална дефиниция на понятието "неправомерно начислен данък".

Общото правно тълкуване в най-широк смисъл е, че неправомерно е това начисляване на данък, което е извършено в нарушение на закона.

Законовите изисквания за начисляване са посочени в чл.86 ал.1 ЗДДС. Комплексният анализ на предпоставките за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, посочени по-горе, и основанието за отказ на такова право по чл.70 ал.5 ЗДДС показва, че неправомерното начисляване трябва да е свързано само с пряката доставка, по което се упражнява правото на данъчен кредит; че това неправомерно начисляване не предполага и не изисква установяване на произход на стоката, както и че то не е в зависимост от действия на доставчика, за които получателят няма как да узнае и няма задължение да знае, поради което и не може да носи отговорност за тях.

Фактическите констатации в РА, са довели ревизиращия екип до изводи за липса на

конкретни елементи от фактическия състав на чл.69 ал.1 от ЗДДС вр.чл.6 и чл.9 от ЗДДС, при наличието на които за субекта възниква право на данъчен кредит.

В настоящия случай данъчните органи отричат възникването на това право по доставката на стоки и услуги от посочените доставчици с извода, че доставките, за които са издадени процесните фактури, не са реално извършени.

При подобно оспорване, в тежест на жалбоподателя е да установи наличието на всички елементи от фактическия състав на чл.69 ал.1 от ЗДДС вр.чл.6 и чл.9 от ЗДДС, съответно, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за отказа от правото на данъчен кредит.

Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства.

Принципите на обективната истина и служебното начало в процеса налагат съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от съда.

При това положение, въпросът за доказателствената тежест се свежда до негативните последици от недоказването, които настъпват за страната, носеща тази тежест. Тя се състои в правото и задължението на съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан.

Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация—по аргумент от т. 29 от решение на Съда на ЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or.

Според съда, при доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението, като предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното.

Съответно, при услугите следва да бъде установено по безспорен начин, че резултатът от тях е възникнал. За преценката за реално изпълнение на услугата от съществено значение са доказателствата, свидетелстващи за възможността на доставчиците да ги изпълнят.

Само ако настъпването на данъчното събитие е безспорно установено, т.е. правото на приспадане е възникнало, също не може да бъде ограничено поради това, че не са представени доказателства за обезпечеността на доставчиците да изпълнят услугата или доставят стоката.

Само, ако, по обективни данни, може да се обоснове категоричен извод, че резултатът от услугата е възникнал, но липсват доказателства за това издателите на фактурата да са имали възможност да изпълнят доставките, в тежест на приходната администрация е да установи, че изпълнителят е лице, различно от издателя на фактурата, съответно, че лицето претендиращо право на приспадане е знаело или е следвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане е опорочена с измама, съгл.

решение № С-324/11.

В противен случай, правото на приспадане не може да бъде ограничено. Когато обаче се извършва преценка за това дали първоначално е възникнало правото на приспадане, няма пречка да се съобразява поведението на доставчиците и обстоятелствата имащи отношение към възможността им да изпълнят услугите, в т.ч. записванията им в книги, съответно липсата на такива записвания.

Съдът намира, че в конкретния казус дружеството-жалбоподател проведе успешно дължимото пълно и пряко доказване на всички елементи от сложния фактически състав, съответно-доказано остана претендираното от него право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури с предмет доставка на услуги и стоки.

Както бе посочено по-горе, на 09.01.2017г. е сключен рамков договор с възложител – жалбоподателя, и изпълнител - „Стройком 2015“ ЕООД, за извършване на СМР, възложени от възложителя, съгласно количественостойностна сметка.

От заключението на съдебно-техническата експертиза и представените в хода на съдебното дирене договори с подизпълнители/ вж.л.593 и сл./, съдът приема за безспорно установено, че по всички спорни фактури строителномонтажните работи / подробно описани в заключението –вж. л.519-582/, са реално извършени от „Стройком 2015“ ЕООД или неговите подизпълнители. За същите има съставени Акт обр.19, дейностите са предадени на възложителите, като протоколите са подписани от инвеститорски контрол. Вещото лице е направило оглед на място, като лично се е уверило в изпълнението на СМР на отделните обекти, като е описало подробно същите по вид и обем.

В хода на съдебното производство безспорно се установи осчетоводяването на заприхождаването и реализацията на процесните услуги. Горното съставлява косвено доказателство за реалност на доставките по смисъла на чл.6 ал.1 от ЗДДС, още повече, че по делото бяха представени неоспорени от ответника договори с подизпълнители, фактури и доказателства за плащане. В тази връзка, следва да бъде посочено, че неизпълнение на задължение на доставчик да за представяне на документи, изискани по реда на ДОПК не може да се приеме за равнозначно на липса на доставка.

Както бе посочено по-горе, от заключението на съдебносчетоводната експертиза се установи счетоводното отразяване на процесните фактури за услуги, не само при предходния доставчик „Стройком 2015“ ЕООД, но и при неговите доставчици. Доказа се и извършено разплащане / в по- голямата си част по банков път/ на съответните услуги, отразени във фактурите . От представената по делото справка за актуално състояние на трудови договори и декларираните данни с декларация обр.1 и заключението на ССЧЕ се установи, че в процесния период „Стройком 2015“ ЕООД е разполагало с кадрова обезпеченост доколкото е имало няколко лица, назначени по трудов договор с квалификация, отговаряща на възложените СМР. Последното е изпълнявало възложените му дейности и чрез възлагането им на подизпълнител. Отделно от това, съдът намира, че обстоятелството, че доставчикът евентуално е допуснал нарушение на трудовото законодателство при оформяне на трудовите правоотношения с работниците, не може да се вмени в тежест на ревизираното лице, респективно –самостоятелно да обоснове отказ за приспадане право на данъчен кредит.

По изложените по-горе съображения, съдът приема, че процесните фактури издадени от „Стройком 2015“ ЕООД,[ЕИК] удостоверяват действителни доставки (сделки) на услуги с посочената във фактурите стойност.

При съвкупната преценка на представените от ревизираното лице и процесните доставчици доказателства и обяснения, съдът намира доказателствена задача на жалбоподателя за изпълнена, респективно-реалността на процесните доставки - за установена.

С оглед изложеното, съдът намира, че направеният от приходната администрация извод за недоказаност достоверността на процесните доставки е неправилен. Горното обуславя незаконосъобразност на оспорения РА в тази му част.

По отношение установяванията по ЗКПО съдът прецени следното:

С оспорения РА, на база на констатациите в частта по ЗДДС - за липса на реални доставки на услуги по спорните фактури и във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, ревизиращите органи са приели, че посочените разходи не са документално обосновани и не отразяват извършване на реални стопански операции. Поради това и на основание чл.26, т.2 от ЗКПО, така отчетените разходи не са признати за данъчни цели и с тях е извършена корекция на декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат за съответния период, в посока увеличение. е установен дължим корпоративен данък по ЗКПО общо в размер на 26172,56лв. и лихви в общ размер на 10189,41лв. за периодите от 2017г., 2018г. и 2019г.

Съгласно разпоредбата на чл.26 т.2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ е дефинирано в чл. 10 от ЗКПО, Като по силата на ал. 1 от същата правна норма, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. В тази връзка, следва, че не е достатъчно само издаването на първични счетоводни документи /фактури/, а трябва да се държи сметка дали същите отразяват вярно документираната стопанска операция. Тоест, реалното извършване на доставки на стоки и/или услуги е релевантно не само към признаването на право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, но и към определяне на данъчния финансов резултат по ЗКПО.

В счетоводната отчетност документирането е начинът, чрез който се запазват данните и информацията за протеклите стопански операции. Документалната обоснованост позволява да се фиксират точно мястото и времето на протичане на стопанските операции, както и лицата, участвали в тях.

С оглед извода на съда, че в хода на съдебното производство се представиха достатъчно надлежни доказателства, установяващи реално извършени стопански операции, то отчетените във връзка с тях разходи се явяват документално обосновани, с произтичащите от това последици -признаването им за данъчни цели. Ето защо, не е налице основание за корекция на финансовия резултат на дружеството за процесния период, в посока увеличение, съобразно посоченото в РА.

Предвид изложеното, съдът намира, че същият е незаконосъобразен и в частта относно установените задължения по ЗКПО, поради което следва да бъде отменен.

Предвид изхода на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 8152,20 лева, от които - държавна такса в размер на 50,00лв., такса за копиране на документи – 16,20 лева, разноски за вещи лица в размер на 1755 лева – ССЧЕ и 1931 лева – СТЕ, както и за адвокатски хонорар за процесуално представителство в размер на 4400 лева. Що се касае до претенцията за заплащане на разноски във връзка с административното оспорване, то същата следва

да бъде предявена в отделно производство, по друг процесуален ред.
Водим от горното, Административен съд София -град, 18 състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД,[ЕИК], представлявано от Г. Б. Х., със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]. ет.1, Ревизионен акт №Р-22221122001377-091-001/07.12.2022г., издаден от С. Т. К.-орган, възложил ревизията, и Б. С. К. - ръководител на ревизията при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение №291/06.03.2023г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, [населено място]/, с който на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер на 52 391,51лв. и лихви за забава общо в размер на 23 296,28лв. за данъчните периоди м.08.2017г., м.11.2017г. и м.12.2017г., м.05.2018г., м.09.2018г., м.11.2018г. и м.12.2018г. и м.02.2019г. по фактури, издадени от „Стройком 2015“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и е установен дължим корпоративен данък по ЗКПО общо в размер на 26 172,56лв. и лихви в общ размер на 10189,41лв. за периодите от 2017г., 2018г. и 2019г., като незаконосъобразен.

ОСЪЖДА ТД на НАП [населено място] да заплати на „ПИКСИ СТРОЙ“ ООД,[ЕИК], представлявано от Г. Б. Х., съдебни разноски в размер на 8152,20 лева / осем хиляди сто петдест и два лева и 20 стотинки/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховен административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: