

РЕШЕНИЕ

№ 5387

гр. София, 14.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 13.07.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **3950** 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 ДОПК.

С Решение № 4267/20.04.2023 г. по адм. дело № 7825/2022 г. по описа на ВАС, VIII отделение, е било отменено Решение № 4352/28.06.2022 г. по адм. дело № 12463/2021 г. по описа на АССГ, I отделение, 9 състав, и делото е било върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

Образувано е по жалба на „Левъл Ейч“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: ж.к. Разсадник - К., [жилищен адрес] представлявано от управителя А. Р. А., срещу РА № Р-22221120004993-091-001/27.04.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], изменен и потвърден с Решение № 1568/11.10.2021 г. на директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място], в частта, с която на дружеството за определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 04.2019 г. общо в размер на 43 560 лв. и допълнително установени лихви в размер на 9 194,50 лв., както и в частта на допълнително установени задължения за корпоративен данък /КД/ за 2019 г. общо в размер на 29 150,33 лв. и лихва в размер на 2 445,40 лв.

Жалбоподателят в жалбата си и в писмена молба по делото, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соци, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени

от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Твърди незаконосъобразност на РА и в частта на установените допълнително задължения за КД като излага подробни съображения в тази насока. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение за всички съдебни инстанции, както и държавна такса за касационно обжалване в размер на 670,32 лв.

СГП не изпраща представител и не изразява становище по същество на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР №Р-22221120004993-020-001/17.08.2020 г. /лист 33 от адм. дело № 12463/2021 г./, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди от м. 11.2018 г. до м. 04.2019 г. и за корпоративен данък за 2019 г., като срокът за извършване на ревизията е три месеца от връчването на заповедта. ЗВР е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 01.09.2020 г. ЗВР е изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221120004993-020-002/28.09.2020 г. /лист 42 от Приложение № 1 към адм. дело № 3950/2023 г./, с която срокът за извършване на ревизията е определен до 01.12.2020 г., със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221120004993-020-003/30.11.2020 г. /лист 40 от Приложение № 1 към адм. дело № 3950/2023 г./, с която срокът за извършване на ревизията е определен до 04.01.2021 г., както и със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221120004993-020-004/30.12.2020 г. /лист 38 от Приложение № 1 към адм. дело № 3950/2023 г./, с която срокът за извършване на ревизията е определен до 01.02.2021 г. РД е издаден с № Р-22221120004993-092-001/22.02.2021 г. /лист 35 от адм. дело № 12463/2021 г./ РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 04.03.2021 г. Извън срока за възражение срещу РД такова е било подадено от дружеството. В срока по чл.119, ал. ДОПК е издаден РА № №Р-22221120004993-091-001/27.04.2021 г. /лист 61 от адм. дело № 12463/2021 г./ Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С ревизионния акт са установени задължения за данък върху добавената стойност за данъчни периоди м. 11.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 04.2019 г. общо в размер на 43 560 лв. и допълнително установени лихви в размер на 9 194,50 лв. в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС по фактури, описани подробно в РА. Задължения за КД за 2019 г. са общо в размер на 29 150,33 лв., ведно със съответната лихва / дължими 20 127.29 лв. след отчитане на внесените от жалбоподателя -9023.04 лв./

С цел събиране на доказателства за установяване на относими за дейността на жалбоподателя факти и обстоятелства, в хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия и са събрани доказателства, посочени в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установено е, че през процесните периоди дружеството „Левъл Ейч“ ООД е

извършвало услуги по организиране и провеждане на обучения и консултации на територията на страната. За периода от 01.11.2018 г. до 30.04.2019 г. е декларирало данни за 4 наети лица на трудови договори, на длъжности „организатор обучения“, „мениджър“, „кариерен консултант“ и „организатор продажби и реклама“, за които е подало декларации обр. 1 и обр. 6. Дружеството е регистрирано по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ считано от 21.06.2010 г.

На жалбоподателя са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. Представени са доказателства, обсъдени в ревизионния доклад и взети предвид при установяване на задълженията на „Левъл Ейч“ ЕООД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени 3 насрещни проверки на други задължени лица – преки доставчици на ревизираното дружество, резултатите от които са обективирани в протоколи, както следва: ПИНП № П-22221020165069-141-001/06.11.2020 г. относно „4-Нет“ ЕООД, ПИНП №П-22221920164896-141-001/30.10.2020 г. относно „Д Арт Дизайн“ ЕООД, ПИНП №П-22221020164897-141-001/30.10.2020 г. относно „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД. Извършена е насрещна проверка и на „П. О. Холдинг“ – основен клиент на жалбоподателя.

При насрещните проверки до доставчиците са изготвени ИПДПОЗЛ. По исканията не са представени доказателства от доставчиците. Доказателства са представени единствено от „П. О. Холдинг“ – клиент на жалбоподателя.

От органите по приходите са направени проверки в информационната система /ИС/ на НАП за относими данни за процесните преки доставчици. Констатирани са следните факти и обстоятелства:

1. По ЗДДС

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 2 фактури, издадени от „4-Нет“ ЕООД, в общ размер на 16 660,00 лв. за данъчни периоди м. 11.2018 г. и м. 02.2019 г.

Констатирано е, че „4-нет“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС към датите на издаване на спорните фактури, а в следствие deregistriрано при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурите са включени в дневник продажби и СД по ЗДДС за м. 02.2019 г.

От жалбоподателя са представени копия на фактурите, запитване за оферта от 01.11.2018 г. до „4-Нет“ ЕООД, оферта от 05.11.2018 г., Договор за подготовка на учебно съдържание от 07.11.2018 г., приемно-предавателен протокол от 15.11.2018 г. за разработено учебно помагало и сертификат за обучение, приемно-предавателен протокол от 15.02.2019 г. за учебни помагала и сертификати за преминати обучения, учебни помагала, издадени сертификати на лица – успешно преминали обученията, граждански договори с Р. П. И., Д. Й. П., И. С. Е. – преподаватели в обученията, платежни документи, счетоводни справки.

Установено е, че на 01.11.2018 г. „Левъл Ейч“ ЕООД е направило запитване до „4-Нет“ ЕООД за предлагане на офертна цена за подготовка на учебно съдържание за провеждане на 3 курса на обучения - на теми, свързани със спецификациите за моторни масла /в т.ч. въведение в производството на нови продукти моторни масла, хидравлични масла за арктически географски зони, корабни масла с одобрение и др./; основни физико-химични характеристики на новите масла /в т.ч. методи за изпитване на масла; физикохимични и класификационни изпитвания/ и суровини и крайни

продукти в нововъведена производствена номенклатура /в т.ч. нови изисквания за работа с тях и етиктиране/; изготвяне на дизайн на учебни помагала и сертификат за завършен курс; изготвяне на учебните материали и сертификати в електронен вид.

В отговор, на 05.11.2018 г. „4-Нет“ ЕООД е представило оферта за подготовка на учебно съдържание срещу възнаграждение в размер на 51 960,00 лв., с ДДС, валидна за срок от 30 дни. С Договор за подготовка на учебно съдържание от 07.11.2018 г. „Левъл Ейч“ ООД е възложило на „4-нет“ ЕООД изпълнението на услугите, описани по-горе, срещу възнаграждение в размер на 43 300,00 лв., без ДДС, платимо по банков път след двустранно подписан протокол. Договорен е срок за изпълнение - поетапно, в зависимост от графика на обученията, като услугите, касаещи първото обучение на теми, свързани със спецификациите за моторни масла /в т.ч. въвеждане в производството на нови продукти моторни масла, хидравлични масла за арктически географски зони, корабни масла с одобрение и др./ е следвало да бъдат завършени в 14-дневен срок от сключването му. В договора е посочено, че изпълнителят следва да включи в екипа си експерти, с необходимата компетентност и знания в областта на моторните горива и масла, в т.ч. инженер-химик и др. С ППП от 15.11.2018 г. е документирано приемане на изпълнението на първия етап от обучението, а с ППП от 15.02.2019 г. – изготвяне на учебни помагала и сертификати за останалите 2 курса на обучение, дизайн и корекция на учебни материали, и помагала за 2 допълнителни курса на обучения, извън посочените в договора.

Като доказателства за реалното изпълнение на документираните услуги от „4-Нет“ ЕООД, ревизираното дружество е представило копия на учебните помагала по темите за основните физико-химични характеристики на новите масла /в т.ч. методи за изпитване на масла; физикохимични и класификационни изпитвания/ и суровини и крайни продукти в ново-въведена производствена номенклатура /в т.ч. нови изисквания за работа с тях и етиктиране/; сертификати на лица – успешно преминали обученията, ведно с графици, примери и др.; граждански договори с лица, сочени за преподаватели на обученията.

Констатирано е, че с Граждански договор от 16.01.2019 г. „Левъл Ейч“ ООД е възложило на Р. П. И. изпълнението на дейности като преподавател в обучения на теми: „Промени, свързани със спецификациите за моторни масла“, „Суровини и крайни продукти в ново-въведена производствена номенклатура“, „Нови изисквания за работа с тях и етиктиране“, „Нови продукти. Приложение и спецификации“ в рамките на проект №BG05M9OP001-1.022-0040-C01 – „Инвестиране в обучения за служителите на „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД – конкурентна бизнес-стратегия“, финансиран по Оперативна програма „Развитие на човешките ресурси 2014/2020 г.“, срещу възнаграждение в размер на 800,00 лв., дължимо след приключването им. С Протокол за приемане на извършената работа от 01.04.2019 г., изготвен в [населено място], е документирано приемането на изпълнението на услугите. Извършването на идентични дейности е възложено на Д. Й. П. - с граждански договор от 29.11.2018 г., срещу възнаграждение в размер на 1 200,00 лв., и И. С. Е. – с граждански договор от 29.11.2018 г., срещу възнаграждение в размер на 800,00 лв. Приемането на изпълнението на услугите от посочените лица е документирано с протоколи от 18.03.2019 г. и 25.03.2019 г., изготвени в [населено място].

Ревизиращият екип е извършил справки в базата данни на НАП за „4-Нет“ ЕООД и лицата, сочени от жалбоподателя за преподаватели в обученията.

Установено е, че за м. 02.2019 г., в който доставчикът е декларирал процесните

фактури в дневник продажби и СД по ЗДДС, той е отразил в дневника си за покупки фактури от лица, с рисков профил, които не са декларирали извършени към „4-Нет“ ЕООД, а именно: „Шери Петрол“ ЕООД, и „Брксао“ ЕООД. По този начин доставчикът е намалил данъка за внасяне като резултат за периода. Конкретизирано е, че дружеството-доставчик не е отразило фактура № 2...348/15.11.2018 г. в дневник продажби и СД по ЗДДС за периода на издаването ѝ – м. 11.2018 г., а в следващ такъв – м. 02.2019 г. За периодите, в които са издадени фактури на ревизираното лице, доставчикът не е декларирал данни за наети лица на трудови и приравнени към тях правоотношения. Не е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. и 2019 г.

Отделно от горното е установено, че „4-Нет“ ЕООД не е титуляр на банковата сметка, по която жалбоподателят е превел сумите за плащане по спорните фактури – IBAN [банкова сметка], а титуляр на сметката е „Евро Дом Проджект“ ЕООД и тя е закрыта към момента на провеждане на ревизията.

За лицата, сочени от ревизираното дружество като преподаватели в обученията, е установено, че са подали ГДД по чл. 50 от Закона за данъците за доходите на физическите лица за 2019 г., с които са декларирали получени доходи от извънтрудови правоотношения в част Трета от ГДД. Констатирано е, че за периода на провеждане на обученията Р. П. И. е бил преподавател в ТУ „А. Кънчев“, [населено място], Д. Й. П. - хабилитирано лице при ТУ „А. К.“, [населено място], а И. С. Е. - производствен директор на „ДМВ“ ЕООД, [населено място].

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 3 фактури, издадени от „Д Арт Дизайн“ ЕООД, в общ размер на 10 000,00 лв. през данъчен период м. 04.2019 г.

Установено е, че „Д Арт Дизайн“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС, считано от 18.01.2006 г. Декларирало е основна икономическа дейност – „Други довършителни строителни дейности“. За периодите от м. 11.2018 г. до м. 04.2019 г. е подавало нулеви СД по ЗДДС, без декларирани данни за получени и извършени доставки. За същите е декларирало данни за 11 наети лица на трудови договори считано от 19.04.2019 г., на длъжност „работник строителство“. Не са налични данни в информационната система на НАП за въведени в експлоатация ЕКАФП. Не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г.

След приключване на насрещната проверка, с придружително писмо вх. №Д. 2136/27.11.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., офис К. „Д Арт Дизайн“ ЕООД е представило фактури, запитване за ценово предложение, оферта, договори за консултантски услуги, ППП и анализи, идентични с представените от ревизираното дружество; счетоводни справки и документи, удостоверяващи изпълнението на процесните услуги от подизпълнители - „НИ-КОЛОВ 74“ ЕООД и „Ай зет трейд“ ЕООД /договори за консултантски услуги, ППП, фактури, счетоводни справки/.

Във връзка с доставките по фактурите, издадени от „Д Арт Дизайн“ ЕООД, от страна на „Левъл Ейч“ ООД са представени копия на фактурите, банкови извлечения, запитване от 03.01.2019 г. до „Д Арт Дизайн“ ЕООД, оферта - ценово предложение от 04.01.2019 г. от последното, три Договора за консултантски услуги /от 07.01.2019 г., 08.01.2019 г. и 05.03.2019 г./, ведно с ППП и разработки.

Установено е, че на 03.01.2019 г. „Левъл Ейч“ ООД е направило запитване за ценова оферта до „Д Арт Дизайн“ ЕООД за изготвяне на анализи на теми, както следва: ситуацията на пазара на труда в РБългария; информационни източници за състоянието на пазара на труда в България; действащи законови и подзаконови нормативни актове,

регулиращи обществените отношения в областта на посредническите услуги, обучението на възрастни и професионалното ориентиране; институционална рамка на пазара на труда в България; стратегическа рамка на пазара на труда в България. С оферта от 04.01.2019 г. „Д Арт Дизайн“ ЕООД е дало ценово предложение за изготвянето им на обща стойност 60 000,00 лв. с ДДС, валидна за срок от 40 дни. С Договор за консултантски услуги от 07.01.2019 г. „Левъл Ейч“ ООД е възложило на „Д Арт Дизайн“ ЕООД извършването на пазарни анализи по първите 2 теми от запитването, срещу възнаграждение в размер на 21 000,00 лв., без ДДС. С Договор за консултантски услуги от 08.01.2019 г. е възложено изпълнението на пазарни анализи на теми № 3 и № 4 от запитването срещу възнаграждение в размер на 19 500,00 лв., без ДДС. С Договор от 05.03.2019 г. за консултантски услуги е възложено изготвянето на пазарен анализ на тема № 5 от запитването срещу възнаграждение в размер на 9 500,00 лв., без ДДС. В договорите е посочено, че ревизираното дружество е следвало да плати договорените суми за изготвяне на анализите в срок от 30 дни след подписване на двустранни ППП, като консултациите е следвало да бъдат представени в писмен вид. Предвидена е възможност за ползване на подизпълнители от „Д Арт Дизайн“ ЕООД. Приемането на изпълнението на услугите по изготвяне на анализите е документирано с ППП съответно от 01.04.2019 г., 05.04.2019 г. и 10.04.2019 г., ведно с разработки по темите. В РД са описани данни за обема на приложените разработки в брой страници, като е уточнено, че разработките по Договор за консултантски услуги от 07.01.2019 г. включват текстова част, графики и данни в табличен вид.

Въз основа на представени банкови извлечения от ревизираното дружество е констатирано, че то е превело сумите за плащане по спорните фактури по сметка IBAN [банкова сметка], с титуляр „Евро Дом Проджект“ ЕООД.

Съобразно представените от доставчика документи, органите по приходите са установили, че с Договор за консултантски услуги от 09.01.2019 г. „Д Арт Дизайн“ ЕООД е възложило на „НИ-КОЛОВ 74“ ЕООД изготвянето на пазарни анализи по теми от №1 до №4 от направеното запитване от „Левъл Ейч“ ООД, които впоследствие „Д Арт Дизайн“ ЕООД е поело ангажимент да изпълни, срещу възнаграждение в размер на 31 289,00 лв. Анализите е следвало да бъдат представени в електронен вид. Възнаграждението по договора е дължимо след подписване на двустранен протокол за извършените услуги. С ППП от 01.04.2019 г. е документирано предаването на изпълнението му. Въз основа на ППП „НИ-КОЛОВ 74“ ЕООД е издало фактура №2..236/01.04.2019 г., с получател „Д Арт Дизайн“ ЕООД, на стойност 31 289,00 лв.

С Договор за консултантски услуги от 06.03.2019 г. „Д Арт Дизайн“ ЕООД е възложило на „Ай Зет Трейд“ ЕООД изготвянето на анализ на тема № 5 от направеното запитване от „Левъл Ейч“ ООД, който впоследствие „Д Арт Дизайн“ ЕООД е поело ангажимент да изпълни, срещу възнаграждение в размер на 3 453,00 лв., дължимо след подписване на приемно-предавателен протокол. Анализът е следвало да бъде представен в електронен вид. С ППП от 01.04.2019 г. е документирано предаването на изпълнението му. Въз основа на ППП „Ай Зет Трейд“ ЕООД е издало фактура № 677/10.04.2019 г., с получател „Д Арт Дизайн“ ЕООД, на стойност 3 453,00 лв.

Констатирано е, че „Д Арт Дизайн“ ЕООД е отразило в счетоводството си приходи от продажби на услуги по издадените фактури на „Левъл Ейч“ ООД, ведно с дължим ДДС за продажбите. Осчетоводено е получено плащане по

същите по банков път. Издадените фактури от „НИ-КОЛОВ 74“ ЕООД и „Ай Зет Трейд“ ЕООД са отразени в счетоводството му като разходи за външни услуги. Осчетоводено е извършено плащане по тях по касов път с разходен касов ордер. Ревизиращият екип е извършил справки в базата данни на НАП за „Д Арт Дизайн“ ЕООД и сочените от последното дружества за подизпълнители на спорните услуги.

Установено е, че за данъчния период на издаване на фактурите към ревизираното лице - м. 04.2019 г., „Д Арт Дизайн“ ЕООД е декларирало данни за 2 наети лица на трудови договори, на длъжност „работник строителство“, считано от 19.04.2019 г.

По отношение на сочените като предходни доставчици дружества е установено, че „НИ-КОЛОВ 74“ ЕООД е регистрирано по ДОПК считано от 25.10.2017 г. и по ЗДДС – от 10.11.2017 г. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС считано от 15.05.2018 г. Установено е, че „Ай зет трейд“ ЕООД е регистрирано по ДОПК считано от 11.08.2011 г. и по ЗДДС - от 28.09.2011 г. Впоследствие е deregистрирано по ЗДДС на 18.05.2012 г. И двете дружества са deregистрирани по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от закона. Констатирано е, че „Ай зет трейд“ ЕООД и „НИ-КОЛОВ 74“ ЕООД не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. Няма данни за наети лица по трудови договори. Не са декларирали данни с декларации обр. 1 и обр. 6 за 2019 г. В базата данни на НАП не е налична информация за въведени в експлоатация ЕКАФП от дружествата.

Ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит и по 5 фактури, издадени от „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД, в общ размер на 16 900,00 лв.

Установено е, че „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС считано от 21.07.2017 г. Декларирало е основна икономическа дейност – „Консултантска дейност по стопанско и друго управление“. За данъчните периоди на издаване на фактурите към ревизираното лице дружеството е подавало нулеви СД по ЗДДС, без декларирани данни за получени и извършени доставки в дневник покупки и дневник продажби. Не е декларирало данни за наети лица на трудови договори. Не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. В базата данни на НАП не е налична информация за регистрирани ЕКАФП.

След приключване на насрещната проверка, с писмо вх. №Д. 2224 от 10.12.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., офис К. „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е представило копия на фактури, запитване от 18.02.2019 г. от „Левъл Ейч“ ООД, оферти от негова страна, консултантски договори, приемно-предавателни протоколи, разработки и документи, удостоверяващи изпълнението на възложените услуги от „Левъл Ейч“ ООД от подизпълнители - „Нео дизайн“ ООД и „ДНК-ДН“ ЕООД, а именно консултантски договори, приемно-предавателни протоколи, фактури, счетоводни справки.

Констатирано е, че в издадените фактури от „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е вписан предмет на доставки – „по договор за организиране и координиране на учебен процес“, „консултации и анализ на заетостта в РБългария и извън нея“.

Установено е, че на 18.02.2019 г. „Левъл Ейч“ ООД е изпратило запитване до „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД за ценово предложение за изготвяне на анализи на теми, както следва: пазарен анализ на предоставяни услуги и процедури за

насърчаване заетостта на безработните и заетите в Р България; анализ на пасивните политики на пазара на труда в страната и извън нея; средносрочни и дългосрочни прогнози за развитието на пазара на труда в страната, фактори на търсенето на труда, тенденции в заетостта за сектор „Строителство“. На 26.02.2019 г. „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е представило на ревизираното дружество техническа и финансова оферта, със срок на валидност – 60 дни, с която е предложило да изготви анализите срещу следните възнаграждения: по тема №1 – 18 000,00 лв., с ДДС; по тема №2 - 20 400,00 лв., с ДДС, и тема №3 – 15 000,00 лв., с ДДС. С два консултантски договора съответно от 01.03.2019 г. и от 15.03.2019 г. „Левъл Ейч“ ООД е възложило на „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД изготвянето на анализи на посочените по-горе теми срещу възнаграждения в размери, еквивалентни на предложените от последното. Анализите е следвало да се представят в писмен вид, в срок от 3 месеца от подписването на договорите. Плащане по договорите е следвало да се извърши в 30-дневен срок от подписване на двустранни приемно-предавателни протоколи. С 2 приемно-предавателни протокола съответно от 10.04.2019 г. и от 08.04.2019 г. е документирано приемането без възражения от „Левъл Ейч“ ООД на изготвените анализи от „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД. Към протоколите са приложени разработки, като в ревизионния доклад подробно са отразени техните обеми в страници.

Доставчикът „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е представил Договор от 15.03.2019 г., съгласно който е превъзложил изготвянето на анализите на изброените по-горе теми на „ДНК-ДН“ ЕООД, срещу възнаграждение в размер на 39 160,00 лв. Анализите е следвало да се изготвят в електронен вид и представят на „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД в срок до 3 месеца от подписване на договора. След приемането им с приемно-предавателен протокол възложителят е следвало да плати договореното възнаграждение по банков път. С ППП от 05.04.2019 г. е документирано приемането от „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД на изготвените анализи от „ДНК-ДН“ ЕООД. Въз основа на приемно-предавателен протокол „ДНК-ДН“ ЕООД е изготвило фактура №1..54/05.04.2019 г., с получател „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД, на стойност 39 160,00 лв.

Установено е, че „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е представило оферта на „Левъл Ейч“ ООД с ценово предложение за извършване на услуги по организация/координация на дейностите по обучение и подготовка на отчетна документация при изпълнение на проект „Инвестиране в обученията за служители на „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД – конкурентна бизнес-стратегия“ срещу възнаграждение в размер на 48 000,00 лв., с ДДС. В констативната част РД подробно са изброени документалните форми, които „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е предложило да изготви - учебна програма, учебен график, присъствена форма на обучаемите и др. С Консултантски договор от 05.11.2018 г. жалбоподателят е възложил изготвянето им. Съгласно договора „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е следвало да следи за коректното провеждане на обученията, като извършва проверки на място, да ползва свои ресурси при изпълнение на договора, да подготви и предостави цялата необходима документация в оригинал според изискванията на МТСП. Срокът за предоставяне на услугата е 6 месеца. Договорено е възнаграждение в размер

на 10 000,00 лв., без ДДС, дължимо след подписване на приемно-предавателен протокол и издаване на фактура. Доставчикът е представил копие на Договор за консултантски услуги от 06.11.2018 г. за възлагане на изпълнението на организация/координация на дейностите по обучение и подготовка на отчетна документация при изпълнение на проект „Инвестиране в обученията за служители на „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД – конкурентна бизнес-стратегия“ на „Нео дизайн“ ООД срещу възнаграждение в размер на от 8 600,00 лв., в срок от 6 месеца от подписването на договора. С Протокол от 07.02.2019 г. е документирано приемането от „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД на изпълнението на услугите от „Нео дизайн“ ООД за м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г., а с Протокол от 26.02.2019 г. – за м. 01.2019 г. и м. 02.2019 г. Въз основа цитираните протоколи „Нео дизайн“ ООД е издало фактури №1171/07.02.2019 г. и №1174/26.02.2019 г., с получател „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД, всяко от която на стойност 17 200,00 лв. Във фактурите е вписан предмет на доставки – „съгласно договор“.

Установено е, че „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е отразило в счетоводството си приходи от продажби на услуги по издадените фактури на „Левъл Ейч“ ООД, ведно с дължим ДДС за продажбите. Осчетоводено е получено плащане по същите по банков път. Издадените фактури от „ДНК-ДН“ ЕООД и „Нео дизайн“ ООД са отразени в счетоводството му като разходи за външни услуги. Осчетоводено е извършено плащане по тях в брой.

Ревизиращият екип е извършил справки в базата данни на НАП за „ЗП кънсълтинг“ ЕООД и сочените от последното дружества за подизпълнители на спорните услуги.

Констатирано е, че „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от закона считано от 07.12.2020 г. – след приключване на насрещната проверка. Не е включило в дневник покупки фактури с доставчици - „ДНК-ДН“ ЕООД и „Нео дизайн“ ООД.

Установено е, че „Нео дизайн“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 02.02.2006 г., а впоследствие deregистрирано на 08.11.2011 г. „ДНК-ДН“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 03.11.2009 г., а впоследствие deregистрирано на 22.07.2015 г. Deregистрацията на дружествата по ЗДДС е въз основа на установени обстоятелства по чл. 176 от закона. „Нео дизайн“ ЕООД и „ДНК-ДН“ ЕООД не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. Не са налични данни в информационната система на НАП за регистрирани ЕКАФП за същите. Не са разполагали с персонал за осъществяване на дейност, в т.ч. квалифициран такъв за извършване на анализи на политики в сферата на пазара на труда в страната и извън нея. В базата данни на НАП по партида на „Нео дизайн“ ЕООД не са налични данни за осигуряване за периода от 01.11.2018 г. до 30.04.2019 г., а за „ДНК-ДН“ ЕООД за периода от 01.01.2019 г. до 30.04.2019 г. като индикация за полагаан труд в тях, в т. ч. от самоосигуряващо се лице.

В хода на ревизията във връзка с фактурираните от „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД доставки, ревизираното лице е представило копия на фактурите, договори, приемно-предавателни протоколи, оферти, разработки, идентични с представените от доставчика, счетоводни справки, утвърдени учебни програми за обучение на служителите в „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД, учебни

графици по дати и часове на провеждането им, списъци на лицата – получатели на учебни материали, подписани и подпечатани от „Левъл Ейч“ ООД като обучаваща институция, присъствени форми с подписи на лицата, участвали в обучение по проект №BG05M90P001-1.022-0040-C01 „Инвестиране в обученията на служителите на „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД – конкурентна бизнес-среда“, списъци на лицата - получатели на сертификати за преминали обучението, банкови извлечения.

Въз основа на представени банкови извлечения от ревизираното дружество е констатирано, че то е превело сумите за плащане по спорните фактури по сметка IBAN [банкова сметка], с титуляр „Бултсофтстрой“ ЕООД. Последната е закрыта към момента на извършване на ревизията.

2. По ЗКПО

Констатирано е, че ревизираното дружество е подало Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. вх. №2211И0058292/12.05.2020 г., с която е декларирало печалба в размер на 90 230,36 лв. и дължим корпоративен данък – 9 023,04 лв. Установено е, че данъкът е внесен, като в ревизионния доклад са посочени датите на направените вноски.

При ревизията е установено, че с ГДД „Левъл Ейч“ ООД е декларирало приходи в общ размер на 427 901,03 лв., в т.ч.:

-приходи от лихви в размер на 8,23 лв.;

-приходи от услуги, предоставени на „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД по Договор №1/02.11.2018 г. в рамките на проект №BG05M90P001-1.022-0040-C01 „Инвестиране в обученията за служители на „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД – конкурентна бизнес-стратегия“, финансиран по Оперативна програма „Развитие на човешките ресурси“, с бенефициент „Приста Ойл Холдинг“ ЕАД, в размер на 407 751,00 лв.;

-приходи от финансираня в размер на 20 141,80 лв.

Установено е, че „Левъл Ейч“ ООД е отразило в счетоводството си приходите от лихви по сметка 721 „Приходи от лихви“, приходите от услуги – по сметка 703 „Приходи от услуги“ и от приходи от финансираня – по сметка 705 „Приходи от субсидии и дотации“.

Констатирано е, че ревизираното дружество е било бенефициент на безвъзмездна финансова помощ по проект №BG05M90P001-1.003 „Ново работно място 2015“ от 16.08.2016 г., по Оперативна програма „Развитие на човешките ресурси 2014-2020“, подписан с Министерството на труда и социалната политика /МТСП/, чрез главна дирекция „Европейски фондове, международни програми и проекти“. Установено е, че въз основа на одобрен отчет от МТСП жалбоподателят е получил превод на парични средства по проекта на 05.03.2019 г. в размер на 20 141,80 лв., който е отразен в счетоводството му като приход от финансиране за 2019 г.

При ревизията са изследвани записите в счетоводството на „Левъл Ейч“ ООД като приходи и разходи по проекта за 2018 г. и 2019 г. Констатирано е, че към 01.01.2019 г. счетоводна сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“ е с дебитно салдо в размер на 46 914,77 лв., която сума представлява началното салдо на сметката към 01.01.2018 г. - 37 568,33 лв. и отчетени през 2018 г. разходи за бъдещи периоди по проекта за работни заплати, осигурителни вноски и счетоводно обслужване в общ размер на 9 346,44 лв. Разходите за

счетоводното обслужване на проекта са в размер на 3 000,00 лв., а общата сума на допустимите разходи е до 86 473,49 лв. В ревизионния доклад е посочено, че съгласно обяснения от счетоводството на ревизираното дружество за 2019 г. то е отчетло текущи разходи по проекта в размер на 45 294,87 лв., след признаването на същите от управителните органи. Въз основа на годишна оборотна ведомост за 2018 г. на „Левъл ейч“ ООД е установено, че за 2018 г. дружеството е отчетло приходи за финансираня по програмата в размер на 25 028,01 лв.

Направен е извод, че относимите разходи на жалбоподателя по проект №BG05M90P001-1.003 „Ново работно място 2015“ не са признати като текущи в годината на извършването им, а неправилно са осчетоводени в сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“. Формиран е извод, че за 2019 г. ревизираното дружество е отчетло приходи от финансираня в полагация им се размер съгласно получена безвъзмездна финансова помощ по оперативната програма, във връзка с които обаче е отчетло разходи при съобразяване на отразените такива по проекта по дебита на сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“, в т.ч. относими такива за предходни данъчни години. В РД е отбелязано, че през 2019 г. жалбоподателят не е осчетоводил разходи за бъдещи периоди по проекта, а единствено приход от финансиране. Посочено е, че през 2018 г. и 2020 г. „Левъл ейч“ ООД е издало фактури за извършени услуги, с получател Регионална служба по заетостта и не е издавало такива през 2019 г. Конкретизирано е, че „Левъл ейч“ ООД е следвало да признае разходи по процесния проект в съответствие с получените финансираня, отразените като приходи в счетоводството му, което не е направил. С ревизионния акт е прието, че ревизираното дружество е отчетло разходи по проекта в нарушение на счетоводното законодателство за 2019 г. в размер на 46 914,77 лв. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, с ревизионния акт е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя за 2019 г. при формиране на данъчния такъв с посочената сума.

Отделно от горното е установено, че през 2019 г. ревизираното дружество е отчетло разходи за консултантски услуги по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в размер на данъчните основи по:

- 5 фактури, издадени от „ЗП кърнсълтинг“ ЕООД, в общ размер на 84 500,00 лв.;
- по фактура №2..566/15.02.2019 г., издадена от „4-нет“ ЕООД, в размер на 40 000,00 лв.;
- по 3 фактури, издадени от „Д арт дизайн“ ЕООД, в общ размер на 50 000,00 лв.

В хода на ревизията, е направено заключение, че издадените фактури от изброените доставчици не документират реално осъществени доставки на услуги. На основание чл. 77, ал. 1 във връзка с чл. 16, ал. 2 ,т. 4 от ЗКПО, с РА е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя за 2019 г. при формиране на данъчния такъв със сумата на осчетоводените разходи по издадените фактури от „4-нет“ ЕООД, „ЗП кърнсълтинг“ ЕООД и „Д арт дизайн“ ЕООД в размер на 174 500,00 лв.

С РА е формирана данъчна печалба за „Левъл ейч“ ООД за 2019 г. в размер на 311 645,13 лв., въз основа на която е определен корпоративен данък - 31

164,51 лв., в т.ч. дължим - 22 141,47 лв. За невнасянето на данъка в приход на бюджета с РА са определени лихви за забава в размер на 1 851,42 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221120004993-091-001/27.04.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред на директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място], в частта, с която на дружеството за определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 04.2019 г. общо в размер на 43 560 лв. и допълнително установени лихви в размер на 9 194,50 лв., както и в частта на допълнително установени задължения за КД за 2019 г. общо в размер на 31 164,51 лв.

С Решение № 1568/11.10.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място] РА е изменен в частта на установените задължения за КД за 2019 г., като е формиран данъчен резултат печала в размер на 291 503,33 лв. и са определени задължения за КД в размер на 29 150,33 лв., както и лихва в размер на 2 445,40 лв.В останалата част РА е потвърден.

От страните в производството не са ангажирани допълнителни доказателствата нито в хода на първото съдебно производство, нито в настоящото такова.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, изменен с Решение № 1568/11.10.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му.РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото /лист 68-83 от адм. дело № 12463/2021 г./ Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕУУ.При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22221120004993-091-001/27.04.2021 г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

1./ По определените допълнително задължения за ДДС за д.п. м. 11.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 04.2019 г. общо в размер на 43 560 лв. и допълнително установени лихви в размер на 9 194,50 лв., съдът намира следното:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68,

ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, по процесните фактури, органът по приходите е приел, че по същите не са налице реално извършени доставки на услуги, не е възникнало данъчно събитие, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършената насрещна проверка на доставчиците, същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че доставките на услугите, посочени във фактурите са реално извършени от доставчиците и дружеството е представило всички необходими документи доказващи този факт, включително доказателства за последващо предоставяне на получените услуги на трето лице. Твърди, че е допуснато съществено процесуално нарушение, като подаденото възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не е обсъдено в РА.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Видно от съдържанието на РА, в същия подробно са обсъдени възраженията на ревизираното лице по издадения РД, като същите са приети за неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални **доставки на услуги** от „4-Нет“ ЕООД, „Д Арт Дизайн“ ЕООД и „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Левъл Ейч“ ООД правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от тези доставчици.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за

извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи“, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците **„4-Нет“ ЕООД**, **„Д Арт Дизайн“ ЕООД** и **„ЗП Кънсълтинг“ ЕООД** за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици. Тези доказателства, касаещи извършването на процесните доставки са представени от „Д Арт дизайн“ ЕООД и „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД, но след приключване на насрещните проверки по отношение на двете дружества, поради което е нямало как да бъдат взети предвид при изготвянето на РД, а в последствие и на РА.

Доказателства относно фактурираните доставки са представени от жалбоподателя в хода на ревизионното производство – копия на спорните фактури, запитвания за оферти, договори, приемно-предавателни протоколи, платежни документи, доказателства за проведени обучения, но не са представени доказателства за кадрова обезпеченост на дружествата доставчици, както и на използваните от тях подизпълнители, както и за осъществявана от същите стопанска дейност в процесния период. Представените документи в хода на ревизионното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. От представените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство не се доказва реалност на доставките по процесните фактури.

Видно от представените по делото доказателства посочените по-горе доставчици, както и използваните от тях подизпълнители, не разполагат с кадрова, материална и техническа обезпеченост за изпълнение на

процесните услуги. Направени са служебни проверки в информационната система на НАП, при които е установено, че цитираните дружества са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, поради натрупани големи задължения към бюджета по данъчноосигурителните сметки. При сочените доставчици, както и при техните подизпълнители, не са констатирани данни за реално извършвана стопанска дейност, както и за назначени по трудов или граждански договор лица, притежаващи необходимите специфични знания за извършване на фактурираните услуги. От събраните доказателства не може да се установи дали подизпълнителите също са разполагали с такава материална и кадрова обезпеченост предвид спецификата на услугите за които са били наети да извършат. Липсват доказателства как и къде са предадени изготвените материали от подизпълнителите на доставчиците и съответно от доставчиците на жалобоподателя. Отделно от това, видно от констатациите на органите по приходите заплащането на тези доставки е осъществено на банкови сметки на други дружества които не са страни по договорите с жалобоподателя нито са ангажирани за подизпълнители по тези договори.

Нито в хода на първото съдебно производство, нито в хода на настоящото такова, бяха представени доказателства, които да опровергават тези констатации на органите по приходите.

Въпреки дадената възможност от съда, жалобоподателят не е поискал изслушването на ССЧЕ и не е представил достатъчни писмени доказателства, които да опровергават изводите на органите по приходите за липса на реалност на фактурираните доставки.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че именно този доставчик е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от „4-Нет“ ЕООД, „Д Арт дизайн“ ЕООД и „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС за процесните данъчни периоди. В тази част РА е законосъобразен и следва да се остави в сила.

2./ По отношение на определените допълнително задължения по ЗКПО за д.п. 2019 г., съдът намира следното:

Поради необорените изводи на органите по приходите относно допълнително установените задължения за ДДС, и липсата на реални доставки именно от

посочените по-горе доставчици, правилно органите по приходите са стигнали до извода че са налице отчетени разходи които са документално необосновани. В тази връзка следва да се отбележи, че липсата на доказателства за реално осъществени доставки налага извод, че осчетоводените от ревизираното лице фактури не отразяват реални операции. След като фактурите не отразяват реално извършени стопански операции, то не е налице документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Съгласно цитираната разпоредба, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството/ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция. С оглед на горното правилно на основание чл.26, т.2, вр. с чл.10, ал.1 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат за 2019 г. с разходите които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО, произтичащи от неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „4-Нет“ ЕООД, „Д Арт Дизайн“ ЕООД и „ЗП Кънсълтинг“ ЕООД, описани по-горе в настоящото решение.

По отношение на изменението на счетоводния финансовия резултат за 2019 г. и определяне на допълнителни задължения по ЗКПО по реда на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, произтичащи от отчетените разходи по проект №BG05M90P001-1.003 „Ново работно място 2015“, съдът приема за правилни изводите на директора на дирекция ОДОП-гр. С..

Сключен е Административен договор за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ по Оперативна програма „Развитие на човешките ресурси“, 2014-2020, процедури чрез подбор на проекти №BG05M90P001-1.003 „Ново работно място 2015“ между МТСП и жалбоподателя за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ. За периода на действие на договора жалбоподателят е осчетоводил разходите по изпълнението му по сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“. Видно от извлечението на сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“ за 2019 г., наличното по нея дебитно салдо към 01.01.2019 г. в размер на 46 914,77 лв. е осчетоводено към 31.12.2019 г. директно по дебита на сметка 123 „Печалби и загуби“ за текущата година. От данъчните органи е прието, че е налице хипотезата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО и не са признали за данъчни цели отчетените през 2019 г. разходи в общ размер на 46 914,77 лв.

Разпоредбата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО гласи, че разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. По силата на чл. 26 т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Разпоредбата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО всъщност касае грешно счетоводно отразяване, дължащо се на несъобразяването с принципите и нормите на ЗСч, и приложимите счетоводни стандарти, които определят реда на счетоводните записвания на разходите, влияещи върху формирането на финансовия резултат за съответната година. Съгласно т. 3.2, б. „б“ от Счетоводен стандарт 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“ правителствените дарения, свързани с неамортизируми активи, се отчитат

като финансиране, освен ако в закона е определен друг ред на отчитане, което финансиране се признава като приход през периодите, през които са отразени разходите за изпълнение на условията на дарението.

С решението на директора на дирекция ОДОП-С. е констатирано, че получените на 05.03.2019 г. от задълженото лице парични средства по Проект №BG05M90P001-1.003 „Ново работно място 2015“ в размер на 20 141,80 лв. са отразени в счетоводството му по сметка 705 „Приходи от субсидии и дотации“, съгласно изискванията на т. 3.2 б. „б“ от Счетоводен стандарт 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“, цитирани по-горе. Разходите по изпълнение на Проект №BG05M90P001-1.003 „Ново работно място 2015“ в размер на 20 141,80 лв. правилно са признати за данъчни цели, тъй като жалбоподателят е отразил през 2019 г. приходи от финансиране в същия размер. За 2019 г. е формиран данъчен резултат – печалба в размер на 291 503,33 лв. и е определен корпоративен данък в размер на 29 150,33 лв. От жалбоподателя за 2019 г. е внесен КД в размер на 9023.04 лв. След приспадането му дължимата сума за внасяне е в размер на 20127.29 лв. и лихва за забава в размер на 1682.87 лв. По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА, изменен и потвърден с Решение № 1568/11.10.2021 г. е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната и редакция към датата на последното съдебно заседание/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 74564.66 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено общо в размер на 19845.51 лв. за първоначалното разглеждане на делото от АССГ, за производството пред ВАС и за настоящото съдебно производство. Жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника в производството и сумата от 670,32 лв., представляваща платената от него държавна такса за разглеждане на делото от ВАС.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Левъл Ейч“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: ж.к. Разсадник - К., [жилищен адрес] представлявано от управителя А. Р. А., срещу РА № Р-22221120004993-091-001/27.04.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], изменен и потвърден с Решение № 1568/11.10.2021 г. на директорът на Дирекция

„ОДОП” – [населено място], в частта, с която на дружеството за определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2018 г., м. 02.2019 г. и м. 04.2019 г. общо в размер на 43 560 лв. и допълнително установени лихви в размер на 9 194,50 лв., както и в частта на допълнително установени задължения за корпоративен данък /КД/ за 2019 г. общо в размер на 20127.29 лв. и лихва за забава в размер на 1682.87 лв.

ОСЪЖДА „Левъл Ейч“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: ж.к. Разсадник - К., [жилищен адрес] представлявано от управителя А. Р. А., да заплати на Дирекция ОДОП-гр. С. сумата от 20515.83 лв. /двадесет хиляди петстотин и петнадесет лева и осемдесет и три стотинки/, представляваща разноски и юрисконсултско възнаграждение за всички съдебни инстанции.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: