

РЕШЕНИЕ

№ 39893

гр. София, 01.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 18.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **1171** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление С. [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №Р-22221422007852-091-001 от 04.09.2023г. издаден от М. А.-Д. -орган възложил ревизията и от Й. Н.- ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №53 от 12.01.2024г. на директора на дирекция ОДОП, с който РА са установени задължения за корпоративен данък /КД/ за 2021г. в размер на 41 453,03лв. по ЗКПО и по ЗДДС за дан.период м.12.2021г. ДДС в размер на 15 880лв. и общо лихви от 8 343,03лв..

По изложените в жалбата съображение- се моли да се уважи същата. На първо място се твърди, че в производството е допуснато съществено процесуално нарушение, доколкото не са обсъдени представените в производството доказателства. Прави се довода, че липсва обективна преценка и анализ. Конкретно се твърди, че е обсъдена пазарната оценка на процесните имоти без да е предоставена възможност на страната да се запознае със същата. Ето защо неправилно въз основа на тази експертиза е увеличен финансовия резултат с разликата в цената на имотите. Подчертава се, че доказателствената тежест по чл.16, ал.1 от ЗКПО е върху ответника. Същият трябва безспорно да установи действия в отклонение от данъчното събитие. Оспорват се и използваните методи в експертизата. Подчертано е, че в същата не е съобразено, че цената е по-ниска, защото тези имоти са били ипотекирани. По ЗДДС касателно доставчика „Етика строй“ ЕООД също е маркирано, че неправилно не е признато правото на данъчен кредит /ДК/ по фактури от 07.12.2021г. и от 15.12.2021г., които са във връзка с договор за изработка и услугите по него са изцяло изпълнени. Касае се за СМР, които са осъществени. Преценен е като неубедителен аргумента на органите по приходите, че от констативен акт обр.15 се установява, че към

15.01.2019г. СМР не са изпълнени. Подчертано е, че сградата е придобита от РЛ на груб строеж, но е имало преустановени дейности поради неплатежоспособност на предходния собственик. Оспорва се и довода, че доставчикът не е разполагал с нужната техника /декларирани машини, съоръжения/ и материали, тъй като за тези обстоятелства РЛ не отговаря, защото няма как да ги знае или контролира. Достатъчно е за услугите да има приемо-предавателен протокол, поради което след като същия е наличен ведно с останалите документи – то доставката е реална. На следващо място по отношение на констатациите за договорени лихви по заемите в РА, че не може да има безлихвен 36-месечен гратисен период, в жалбата се визира, че този период към момента на издаване на РА не е изтекъл. Твърди се, че не е съобразено от органите по приходите банковите условия и условията на пазара. Също не е извършен анализ на характеристиките на договорите за заем между свързани лица и други реални аналози. С оглед изложените съображения – се моли да се уважи жалбата като основателна.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.С. вкл. и чрез писмени молби.

Ответникът оспорва жалбата чрез юрк.К.. Моли същата като неоснователна да се отхвърли. Моли да не се кредитират изслушаните СЕ. Претендира юрк.възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО И СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:

Жалбата от 09.01.2024г. – е в срок, тъй като е депозирана преди постановяването и връчването на решение №53 от 12.01.2024г., с което по-горестоящия орган е потвърдил РА. От лице с правен интерес е, по отношение на РА, който е потвърден и подлежи на оспорване.

По отношение на процедурата:

Производството пред ответника е започнало въз основа на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221422008752-020-001/19.12.2022г. връчена на 03.01.2023г. изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221422007852-020-002/23.03.2023г. и Р-22221422007852-020-003А5.05.2023г., издадени от М. Г. А. - Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощена като компетентен орган за възлагане на основание чл. 11. ал. 3 от Закона за Национална агенция по приходите /ЗАП/ във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-0 864/04.11.2022г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №З-ЦУ-1997 от 04.11.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №З-ЦУ-2401 от 15.12.2022г. на зам. изпълнителния директор на НАП.

Възложено е извършването на ревизия на „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода 01.12 - 31.12.2021г. и задълженията за КД за периода 01.01 - 31.12.2021г.. Срока на ревизията е удължен.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221422007852-092-001/08.08.2023 г., срещу който не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221422007852-091-001/04.09.2023г. издаден от М. Г. А. - Д. - орган, възложил ревизията и от Й. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. Със същия са определени задължения за КД в размер на 41 453,01 лв. при деклариран КД - 0,00 лв., задължения за ДДС в размер на 20 290,43 лв. при деклариран ДДС - 4 410.43 лв. и са начислени лихви в размер на 8 346.43 лв.

Установено е, че през ревизирия период основният предмет на дейност на „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД е продажба на недвижими имоти от жилищна сграда „К. РЕЗИДЕНС“ с административен адрес [населено място], [улица], местност „В. ВЕЦ С.“. Дружеството няма наети строителни работници. Строително - монтажните дейности се осъществяват от подизпълнители, с които има сключени договори.

От РЛ са изискани писмени обяснения, справки, търговски и банкови документи за ревизираните

периоди, справки за активи - недвижими имоти, МПС и др.. По първото ИПДПОЗЛ са представени писмени обяснения и документи, които са намерили отражение в констативната част на РД, а по второто не са представени изисканите документи.

На основание чл. 57 от ДОПК са връчени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ -подробно описани на стр. на 3 - 4 в РД.

На основание чл. 45, ал. 3 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверката е съставен протокол по реда на ДОПК.

На основание чл. 60, ал. 1 от ДОПК е възложена експертиза с Акт за възлагане №Р-22221422007852-01 -001 /31.05.202023г..

С Протокол №Р-22221422007852-ПЦД-001/25.04.2023г. са приобщени документи, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти обстоятелства /ПУФО/ на „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД, приключила с Протокол №П-22221422078578-073-001/17.11.2022г..

С Протокол №Р-22221422007852-П.-002/10.05.2023г. са приобщени документи, в хода на извършена ревизия на „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД, приключила с РА №Р-2222 [ЕГН]-091-001/ 23.09.2022г.

Въз основа на събраните и представени доказателства е установено следното - в частта по ЗДДС:

Ревизираното дружество е приспадало данъчен кредит в размер на 15 880,00 лв. по фактури №11/07.12.2021г. и №13/15.12.2021г. издадени от „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД с предмет акт 19. На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22220423043070-141-001/13.06.2023г., с който е констатирано, че в отговор на връченото по чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и писмени обяснения. В хода на проверката ИПДПОЗЛ е изпратено на декларираните електронни адреси. От два от адресите са получени отговори, както следва: от електронен адрес fatmahadj [електронна поща] е получен отговор: „Аз съм подавала ДДС декларации за Етика строй - от 06/2020 до 12/2021г. като през целия период същите са били нулеви. За месеците 11/2021г. и 12/2021г. след мен са подавани коригиращи ДДС декларации от друго лице. През този период дружеството не е осъществявало дейност. Нямам информация за сделките, извършвани от Етика строй в следващите периоди. Не мога да потвърдя настоящото искане, тъй като аз не обслужвам счетоводно дружеството Етика строй“.

От електронен адрес - [електронна поща] е получен следния отговор: „Договорът ми за счетоводно обслужване с фирма Етика строй ЕООД е прекратен на 31.05.2020г. и от тогава нямам връзка с управителя на дружеството, за периода, в който фирмата е обслужвана от мен, тя не е имала сделки и съм подавала само нулеви ДДС декларации“.

По данни от ИС на НАП е установено, че процесите фактури са включени в дневника за продажби за м. 12.2021г. на „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД. Дружеството няма наети лица по трудов договор, не е подало справка по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО. На 11.11.2021г. едноличният собственик и управител на дружеството И. А. е прехвърлил дяловете си на Л. Ц..

От страна на ревизираното дружество във връзка с процесите доставки са представени фактурите, договор за изработка от 02.11.2021г., банково извлечение от 02.03.2022г. за извършено плащане по фактурите, хронологичен регистър на сметка 602 и два протокола обр. 19.

Органите по приходите са отразили, че при прегледа на документите е установено, че съгласно договор за изработка от 02.11.2021г., сключен с „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД, дружеството е приело да извърши довършителни работи, подробно описани в Приложение 1, на следния недвижим имот, находящ се в [населено място], [улица], представляващ шестетажна жилищна сграда с два

входа и подземни гаражи. Изработката следва да бъде извършена в шест месечен срок, считано от датата на сключване на договора с материали и средства на Изпълнителя. Отбелязано е, че към договора не е представено Приложение 1, с описание на какви точно довършителни работи следва да се извършат. Констатирано е още, че договорът е подписан от Л. Ц., който не е бил представляващ още дружеството, В протоколите обр. 19 от 07.12,2021г. и от 15.12.2021г. са вписани видовете извършени работи.

От предходното ревизионно производство е приобщен, представен от „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД констативен акт 15 от 23.01.2019г. за установяване годността на приемане на строежа, съгласно който към 23.01.2019г. изпълненият строеж е в съответствие с одобрените инвестиционни проекти и договора за изпълнение. Незавършени, недovършени и недобре свършени работи няма. Изпълнени са телефонна, звънчева, домофонна, пожароизвестителна, мълниезащита и заземителна инсталации. Сгради и постройки от временно строителство няма, строителната площадка е изчистена от строителни отпадъци, инфраструктурата е възстановена /бордюри, тротоари, улично платно/.

След анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е достигнал до извода, че издадените от „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД фактури не отразяват реални доставки на услуги, по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. В допълнение е посочено, че използването от получателя на фактури с навярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама. Визирано е, че в този смисъл е Решение от 07.12.2010 по дело С-285/09, т.49 на СЕС, съгласно което общностното право не изключва възможността държавите членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства.

С оглед изложеното с РА, на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 9, чл. 25, чл. 68, ал. 1, т. I и ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 880лв. по фактурите на „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД.

В частта на ЗКПО е констатирано следното:

В хода на ревизията е извършена проверка на първичните документи и взетите връзка с тях счетоводни операции, както и тяхното отражение при формиране на счетоводният и данъчен финансов резултат на дружеството за 2021г. като е установено, че е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която е деклариран счетоводен финансов резултат /СФР/ - загуба в размер на 93 200,33лв.. Отчетените приходи са в общ размер на 511 546,05 лв., а разходите - 604 746,37лв.. СФР не е преобразуван от РЛ, както в посока намаление, така и в посока увеличение, поради което данъчният финансов резултат /ДФР/ е данъчна загуба в размер на 93 200,32 лв.

1. В хода на ревизията е установено, че през 2021г. „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД, в сметка 602 - Разходи за външни услуги, е отчетло разходи в размер на 79 400,00лв., представляващи сбор на данъчните основи по фактурирани доставки и услуги от „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД. Във връзка с установеното в частта по ЗДДС ревизиращите са приели, че осчетоводените от този доставчик фактури не отразяват реални доставки, поради което отчетените във връзка с тях разходи са довели до отклонение от данъчното облагане. Прието е, че в случая са налице и обстоятелства по чл. 16, ал. 1 и ал 2, т. 4 от ЗКПО.

СФР за данъчни цели е увеличен със сумата от 79 400лв., тъй като осчетоводените фактури са довели до отклонение от данъчното облагане.

2. Ревизиращото дружество е осчетоводило по дебитата на сметка 609 – „Други разходи“ сумата от 2 279,34лв., представляваща начисленият ДДС по издадена от него фактура №1/29.11.2021г. с данъчна основа 11 396,70 лв., във връзка с извършена замяна по Нотариален акт №137/11.06.2021г. - замяна на гараж №42 и урегулиран поземлен имот – [населено място], р-н Л.,

[улица]. Констатирано е, че в случая е налице бартер, а не безвъзмездна доставка, поради което начисленият ДДС не следва да се отчита като разход. Вследствие СФР е увеличен на основание чл. 26. т. 4 от ЗКПО с размера на неправомерно отчетения разход.

3. „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД е извършило продажби на етап строеж“ на самостоятелни обекти в сграда „К. РЕЗИДЕНС“, находища се в [населено място], [улица], с идентификатор 68134.905.1054, по нотариални актове и фактури, в общ размер на 506 141,65 лв., без начислен ДДС. На стр. 9 - 10 в РД са описани нотариалните актове, продадените обекти със съответната квадратура и купувач. Установено е, че към момента на извършване на продажбите дружеството няма издадено удостоверение от [община] за въвеждане на сградата в експлоатация. Органите по приходите са установили, че посочените в нотариалните актове продажни цени или почти съответстват на данъчната оценка на съответните имоти, или са малко по-високи от данъчната са с малко по-високи от данъчната оценка, което поставя под съмнение техните действителни продажни цени.

С цел установяване пазарните цени на имотите е възложена експертизата са определени пазарните цени на имотите, като за по-голямата част от тях пазарните цени съществено надвишават продажните им цени. На стр. 11-12 в РД са описани данъчната основа на продажбите по съответния нотариален акт, съответната пазарна цена и размера на отклонението от пазарната цена. Общият размер на отклонението от пазарните цени за извършените продажби на отделните недвижими имоти в размер на 372 331,68лв.

С оглед това е направен извода, че има отклонение от данъчно събитие, поради което на основание чл.16, ал.1 от ЗКПО декларирания СФР е увеличен с посочената сума.

4.Посочено е, че РЛ е осчетоводило в сметка 602/5 разходи за външни услуги и размер на 16 795 по фактура №[ЕГН] от 02.07.2021г. издадена от „Галчев Инженеринг“ ЕООД с предмет СМР - асфалтови дейности на обект „вътрешна улица в затворен комплекс кв. В., до [улица], и по сметка 601 разходи за материали в размер на 24 764,04лв. по фактура №[ЕГН]/27.05.2021г. издадена от „ИМПЕРСТАР“ ЕООД, с предмет на доставката - вложени материали по опис и Договор за СМР от 01.06.2017г. и Анекс от 01.04.2021г..

Констатирано е, че извършеното СМР и вложените материали по горепосочените фактури са свързани с извършването на довършителни работи на обект „К. РЕЗИДЕНС“. Уточнено е, че през ревизирия период от „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД са отчетани само продажби на недвижими имоти - самостоятелни обекти на степен на завършеност „Груб строеж“. Не са отчетани приходи от извършени услуги - довършителни дейности, поради което е счетено, че срещу отчетените разходи няма отчетени съответстващи приходи.

Във връзка с установеното с РА, на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, е увеличен СФР със сумата 43 559,04 лв., представляваща сбор от данъчните основи по фактурите на „ГАЛЧЕВ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ИМПЕРСТАР“ ЕООД.

5. От анализа на събраните доказателства е установено, че „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД е предоставило парични средства под формата на заеми на свързани лица. Сумите са осчетоводени по счетоводна сметка 229 „Други дългосрочни финансови активи/предоставени заеми“. За предоставените от ревизираното лице заемни средства през 2018г. и 2019г. и 2020г., в предходното ревизионно производство приключило с РА №Р-22221421005331-091-001/23.09.2022г. органите по приходите са начислили лихви и са увеличили финансовият резултат за съответните години.

През 2021г. при анализ на аналитичната оборотна ведомост е установено, че предоставените от дружеството заемни средства през предходните и ревизирия период не са върнати към 31.12.2021г. Не са начислявани и изплащани лихви. Съгласно договорите за заем уговорената лихва е в размер на 3%.

С РА е начислена лихва по договорите за заем, чийто размер е 10 160.55 лв.. Основанието за определяне на размера на лихвите върху отдадените на заем средства е, че приходът от тях се отчита текущо в съответствие с изискванията на СС 18. Договорите, заемополучателите, размера на предоставените суми и периода, за който е отпуснат съответния заем са описани в таблица на стр.13 от РД.

Въз основа на установеното е увеличен СФР с 10 160,55лв. по реда на чл.78 от ЗКПО.

Като краен резултат декларираният СФР е увеличен общо със сумата от 507 730,61 лв. След извършеното преобразуване е формиран ДФР - печалба в размер на 414 530,29 лв., съответно дължим КД - 41 453,03 лв..

Пред ответника жалбоподателят е оспорил РА вкл. и оспорил определената пазарна цена като е посочил, че по-ниската цена е във връзка с това, че имотите са били ипотекирани. За лихвите е посочил, че не е съобразен гратисния период.

Ответникът е счел жалбата за неоснователна по следните съображения:

В частта по ЗДДС е посочил, че предмет на спор е наличието на реално осъществени доставки по фактури №11/07.12.2021г. и №13/15.12.2021г., издадени от „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД. Маркирал е, че съгласно чл. 68 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Така наличието на реално извършена доставка е първата изискуема от предпоставка за възникване на правото на приспадане. Подчертано е, че в законодателството и в съдебната практика не са утвърдени критерии, въз основа на които да се направи преценка и да се приеме за установено по несъмнен начин действителното осъществяване на спорните сделки. Така преценката на представените доказателства следва да се направи с оглед понятията за доставка на стоки и за доставка на услуги. Съгласно разпоредбата на чл.6 ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Когато се касае за доставка на стоки е необходимо установяването на редица обстоятелства, включително това, че ревизираното дружество е получило стоки от съответния вид и количество, че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки към момента на извършване на доставките, че е било осигурено място за складиране, както и да се установи начина на транспортирането им. Съгласно чл. 9, ал.1 от ЗДДС доставка на услуга е извършването на услуга. За доказване на наличието ѝ следва да има документи, от които да е видно при възлагане на услугата страните договорили ли са по достатъчно конкретен начин вида и дължимия резултат,

какъв резултат е предаден от доставчика на получателя.

Посочено е, че в мотивите на Решение от 20 2013г. на СЕС подело С-653/11 г.. PAUL NEWEY, т. 40 и Решение от 16 декември 2000г. на СЕС по дело С-270/09 г., MACDONALD RESORTS, т. 1.6 е посочено, че доставката на възмездно извършена услуга подлежи на данъчно облагане, само ако между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя.

Констатирано е, че след като оспорващият претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС.

Ответникът е посочил, че в хода на ревизията това доказване не е извършено от РЛ. Доставчикът не е представил изисканите му по реда на ДОПК документи и писмени обяснения. Лицата, обслужващи счетоводно „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД и подавали СД на дружеството, са потвърдили, че не е развивало дейност, поради което са подавали нулеви СД. Лицето дало декларациите за м. 11 и 12.2021г. е посочило, че след като са подадени нулеви някой друг е подал втори декларации, в които са отразени покупки и продажби, дружеството няма наети лица на трудов и граждански договори, не е подало ГДД по 92 от ЗКПО.

Прието е, че представените от РЛ фактури, издадени от доставчика, договора за изработка от 02.11.2021г. сключен с „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД и протоколите обр. Акт 19, не доказват, че между страните са се развили реални търговски отношения вкл. и предвид това, че доставчикът не е извършвал дейност и не е имал капацитет за това.

Посочено е, че от договора е видно, че в чл.1 е вписан единствено обекта на който ще извършат довършителни работи, а видовете работи, са описани в Приложение към него което не е представено. В протоколите обр. Акт 19 са вписани видовете работи и вложени материали, но същите не могат да се обвържат с договора. Договорът е подписан от името на „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД от Л. Ц., който не е бил представляващ дружеството на датата на подписването му, а положеният подпис в договора видимо се различава от този, публикуван в Търговския регистър.

Прието е, че за изпълнението на довършителните работи са представени доказателства за подизпълнител „РИПАС 21“ ЕООД. В приложените протоколи са вписани същите видове работи и материали, които се съдържат и в протоколите, издадени от името „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД, но обектът е различен. Съгласно протоколите „РИПАС 21“ ЕООД обектът е

жилищна сграда - кв. Г., [улица] /най- вероятно във В./. Този обект няма нищо общо с жилищната сграда „К. РЕЗИДЕНС“ намираща се в [населено място], местност „В. Вец С.“.

Така е прието, че жалбоподателят цели да установи наличие на възникнали между него и доставчика облигационни отношения, но договорът не може да послужи като доказателство за сключена търговска сделка, както и не може да се обвърже с последващите доставки, по които ревизираното дружество е изпълнител.

Прието е, че се налага извода, че сделката между ревизираното дружество и „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД е фиктивна. О. на тази сделка с документи, чиято истинност е оспорена в хода на ревизията, обосновава заключението, че на жалбоподателя му е било известно или няма как да не му е било известно участието в данъчна измама.

С оглед изложеното е направена констатацията от ответника, че РА е съобразен и с практиката на СЕС. При различна фактическа обстановка, по същество, навсякъде СЕС намира, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка. Нито Директива 2006/112/ЕО, нито практиката на СЕС ограничават по някакъв на възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и ако е осъществена, не се разминава с отразеното във фактурата /напр. по отношение на посочения доставчик/, и получателят е могъл да знае за това. Визирано е, че в т.32 от Решение на СЕС от 06.12.2012г. по дело С-285/2011г. съдът е напомнил, че всяка прилагаща юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по спора, за да определи дали получателят на спорните доставки може да упражни право на приспадане на основание тези доставки.

Ответникът е направил извода, че ревизиращите органи са се съобразили с горното и са направили преценка на множество обстоятелства относно спорните доставки. Освен, че са анализирали преките фактори от значение за изпълнение на доставките, същите са направили анализ на поведението на доставчика и самото РЛ. Подчертано е, че изборът на сочения доставчик не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии. Страните не са целели предоставяне, съответно получаване на услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит. Тези факти и обстоятелства навеждат на извода, че на ревизираното дружество е било известно участието му във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, а ако е имало такива, то те не са извършени пряко от издалия съответната фактура

стопански субект.

Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицира от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба - Решение от 06 декември 2012 г. по дело C-285/11, „БЕНИК“ ЕООД, т. 36. Ползването на данъчен кредит с измамна цел не се толерира от закона. Извод за наличие на такава следва да се направи въз основа на събраните в хода ревизията доказателства и установените обективни данни, както са сторили органите приходите в настоящото производство.

В заключение е отбелязано, че за целите на ревизионното производство от страна на жалбоподателя и от доставчикът му не са представени документи, което ведно с обстоятелствата, установени в хода на ревизията, е дало основание на органите по приходите да приемат, че за жалбоподателя не следва да правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват за реалното осъществяване на документираните с тях доставки именно от пфочения доставчик. Споделен е от ответника този извод на органите по приходите вкл. е визирано, че жалбоподателят не прилага доказателства, оборващи тезата на данъчните органи.

С оглед това РА в частта на отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД е потвърден, въпреки че е отразено, че ревизиращите неправилно са приложили нормата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Визирано е, че при посочване на приложимото към установената фактическа обстановка законово основание, органите по приходите е следвало да вземат предвид специфичните случаи на приложение на чл. 70. ад. 5 от ЗДДС, очертани в Писмо №24-00-12 23.06.2008г. на изпълнителния директор на НАП, както и систематичното място нормата, като част от разпоредбите, които ограничават правото на приспадане данъчен кредит, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 и чл. 74 от ЗДДС. контекста на цитираното писмо, неправомерно по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ДОПК начисляването на ДДС само и единствено тогава, когато данъкът не следва въобще бъде начисляван, без значение дали са спазени сроковете, посочени в ЗДДС или не. Такива са хипотезите на освободена доставка или доставка с място на изпълнение извън територията на страната, когато доставчикът е нерегистрирано по ЗДДС лице или начислен данък за дейност, която е извън обхвата на данъка върху добавената стойност.

В частта по ЗКПО ответникът е маркирал, че:

Първата част от спора се свежда до законосъобразността на увеличението на счетоводния финансов резултат на дружеството със сумата от 79 400лв.,

представляваща размера на отчетените разходи по фактурите, издадени от „ЕТИКА СТРОЙ44 ЕООД, за които е доказано, че не отразяват реални доставки.

При установените факти и обстоятелства, описани по-горе, органите приходите са извършили преобразуване за данъчни цели на СФР за 2021 г. с отчетените разходи по фактурите с предмет акт обр. 19. издадени от цитираното дружество.

Маркирано е, че е установено, че дружество е получател по фактури с предмет услуги, без те реално да са изпълнени/получени. Предвид това, с извършеното от органа по приходите увеличение на СФР със стойността на отчетените като разход фактури, издадени за сделки, които реално не са осъществени, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя, т.е. стойността по тези фактури не е взета под внимание.

Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/, отразяващ **вярно** стопанската операция. В счетоводната отчетност документирането е начинът, чрез който се запазват данните и информацията за стопанските оп. Документалната обоснованост позволява да се фиксират точно мястото и времето протичане на стопанските операции, както и лицата, участвали в тях. След като няма реално извършени стопански операции съгласно разпоредбите на ЗСч липсва задължение и основание издаване на първичен счетоводен документ. Осчетоводяването на разходи, които реално не са извършени и издаването на документи, което не отразяват действителни факти- е в нарушение на принципа на „документалната обоснованост“, поради което не следва да се признават на основание чл.26, т.2 от ЗКПО, тъй като са в нарушение на счетоводното законодателство. Посочен е и чл.3, ал3 от ЗСтв., поради което е сметено за правилно увеличението на ФР.

Посочено е, че втората част от спора се свежда до законосъобразността на отчетените разходи за начислен ДДС в размер на 2 279. 34 лв. по сделката за замяна, като разходи за начислен ДДС единствено се отчитат и признават, когато е налице безвъзмездна сделка, каквато не е процесната. Съгласно чл. 26, т. 4 от ЗКПО не се признава за данъчни цели разход, отчетен от доставчик по ЗДДС за начислен от него ДДС за извършена от него доставка, с изключение на начислен ДДС за безвъзмездна доставка.

Маркирано е, че третата част от спора се свежда до законосъобразността на увеличението на СФР със сумата от 372 371,68лв., представляваща

отклонение от пазарните цени на дадените самостоятелни недвижими имоти, които са част от жилищната сграда на „К. РЕЗИДЕНС“.

Определение на термина „пазарна цена“ е дадено в §1, т. 8 от ДР на ДОПК. гласно цитираната норма това е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Методите за определяне на пазарните цени са конкретизирани с §1. т. 10 от ДОПК, а именно: а) метод на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; б) метод на пазарните цени, където ата пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба; в) метод на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; г) метод на транзакционната нетна печалба; д) метод на разпределената печалба. Законодателят е пояснил, че редът и начинът за прилагане на конкретен метод се определят с Наредба на министъра.

Във връзка с това органите по приходите са назначили експертиза, която да определи пазарната цена от независими оценител. Използван е метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, посочен в §.1 т.10 от ДР на ДОПК. Съгласно нормата на чл. 18, ал.1 от Наредба №Н-9/14.08.2006г. Министъра на финансите „методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти шщ услуги съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия“. В §.1,т. т. 2 от ДР на датираната наредба е пояснено, че „контролирана“ е сделката, осъществена между свързани лица, а „неконтролирана“ е тази, която е реализирана между независими /несвързани/ лица.

Посочено е, че видно от приложената към административната преписка експертиза, изготвена от инж. Г. К., при определяне на пазарната цена, на първо място експертът е изследвал местоположението, комуникациите, инфраструктурната обезпеченост, за което са приложени снимков материал и подробно описание, На следващо място, вещото лице е изследвало и анализирано данни за редица реално извършени сделки със ехо, обекти, в сравним период не повече от 12 месеца, разположени в близост до района, в който се намира сградата „К. РЕЗИДЕНС“. Така от експертизата е видно, че оценителят е образил процента на завършеност на обектите при определяне на пазарната им цена. За определяне на сравнителна стойност са отчетени различни специфични показатели, като местоположение на обекта, градоустройствен статут, предназначение на основни елементи на

инженерната инфраструктура, търсене и предлагане на такъв тип имоти и т.н. При изчисленията са направени корекции с коефициенти, отразяващи степен на количествени и качествени отклонения, в резултат на което са изчислени пазарни цени на конкретните недвижими имоти, представляващи обособени части от сградата. Използваната методология напълно съответства на методите, визирани в чл. 3 от Наредба №Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне пазарни цени.

Прието е, че няма основание да не се кредитират определените въз основа извършената експертиза пазарни цени. Експертната оценка е извършена в хода ревизията от правоспособен оценител на недвижими имоти, вписан под №352 от списъка на експертите, утвърден от изпълнителния директор на НАП.

Направен е извода, че органите по приходите иницирали необходимите процесуални действия, резултатите от които обективно обосновано са аргументирали направените заключения. Експертната оценка е дала еднозначен отговор на предположението, че спорните сделки са осъществени при заобикаляне на данъчното законодателство и основната им цел е била избягване плащането на данъци в пъден размер.

Посочено е, че четвъртата част от спора касае законосъобразността размер на отчетените разходи за материали и услуги, издадени от „РАЛЧЕВ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ИМПЕРСТАР“ ЕООД за отчетени разходи довършителни строителни работи, без да са отчетени приходи от довършителните работи.

Посочено е, че жалбоподателят не излага аргументи в тази насока, но доколкото оспорва установеното с РА задължение за корпоративен данък и извършените корекции на финансовия резултат, ответникът е счел, че трябва да се произнесе, но отново не е кредитирал жалбата. Маркирано е, че сградата е приета на етап „груб строеж“. Констативен акт 15 от 23.01.2019г., съгласно който недовършени, несвършени и обрече свършени работи няма. Недвижими имоти са продадени на етап груб строеж, в продажната им цена не са включени довършителни работи, което е видно от нотариалните актове.

Отчетените разходи за материали и довършителни работи през 2021г. не са със съответните приходи, което е довело до нарушение на принципа на съпоставимост на разходите и приходите. Съгласно Общите разпоредби на Националните счетоводни стандарти разходите се признават в отчета за приходите и разходите, когато има пряка връзка между извършените разходи и получените приходи тоест при спазване на изискването за съпоставимост на разходите и приходите и едновременното или

комбинираното им признаване, когато тези приходи и разходи са от едни и същи сделки или други събития. Например разходите, формиращи стойността на произведените стоки, се признават едновременно с прихода, получен от продажбата на тези стоки.

Съгласно чл. 77, ал. 1 от ЗКПО разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни пели в годината на счетоводното им.

Ответникът на следващо място е визира, че следващата част от спора се отнася до законосъобразността на начислените лихви за предоставените заеми от „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД. В тази връзка е маркирано, че съгласно §8,1 от СС-18 „Приходи“, приходът, създаден от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви, лицензионни такси и дивиденди, се признава, когато: а) сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена; б) предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката. Съгласно § 8.2. буква а) от СС-18, приходите от лихви се признават текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива.

Визирано е, че за пълнота на изложеното следва да се посочи също, че съгласно разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл. 16, ал. 2. т. 3 от ЗКПО, за отклонение от облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността

Също по отношение възражението срещу размера на начислената лихва, същото е прието за неоснователно, тъй като ревизиращите са подхождали максимално обективно, като са се съобразили с договорения лихвен процент.

С оглед изложеното е потвърден РА.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО са приети представени от двете страни писмени доказателства, както и са изслушани 2 СЕ- СОЕ и СТЕ, които се кредитират.

Видно от СОЕ извършена от вещото лице на в.л.Ат. Р. дали отговарят на пазарните еквиваленти продажбите, които жалбоподателят е извършил през ревизионния период- е посочено, че има отклонения, но се касае за спрян, амортизиран и неконсервиран строеж в етап "груб строеж" за 10 години. Посочено е, че поради съдебен спор-обжалване по съдебен ред на влизането в сила на Заповед № РД-09-50-725/30.11.1999г и последвало по-късно решение на съда за отмяна на заповедта, изграждащата се в имота жилищна сграда не е могла да бъде въведена в експлоатация към 2021 година. Също така е взета предвид по местоположението на процесните имоти „средна пазарна стойност“ за район на кв.В.. Различията са отразени в таблица в СЕ и като стойност възлиза на 38 888,38лв.. Маркирано е, че СОЕ е изготвила пазарни оценки на процесните имоти в съответствие на БСО и по смисъла на т. 10 на § 1 от ДР на ДОПК, регламентирани с Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, издадена от министъра на финансите. Крайните резултати са представени в Таблица за крайни резултати от пазарна оценка към назначената СОЕ

СТЕ е имала за задача да отговори на въпроса дали са изпълнени реално описаните в процесните Протоколи /Актове обр.19/ за приемане на СМР от доставчиците „Етика Строй" ЕООД и „Имперстар“ ЕООД, в описаната в сградата –дейности. За тази цел е разгледан Договор за изработка от 02.11.2021г., сключен между „Кари инженеринг 2012“ ООД и „Етика Строй“ ЕООД, за извършване на довършителни видове работи в процесната жилищна сграда. Вещото лице сочи, че видно от същия в т.5.1. от Договора е записано, че Изпълнителят се задължава да извърши ремонтните работи качествено и в срок, като спазва всички технически и технологични правила и норми. В т.5.3. е посочено, че Изпълнителят се задължава да доказва с количествени сметки обема на извършените работи.

Визирано е, че видно от приложения по делото Протокол обр.19 от 07.12.2021г., съставен между „Кари инженеринг 2012“ ООД и „Етика Строй“ ЕООД, актуваните видове СМР представляват ремонтни видове работи, извършени по покрива на сградата и по покривните ѝ тераси. Същите са видове работи по премахване на изпълнените изолационни пластове, цим. замазки и настилки по покрива на сградата и по покривните ѝ тераси и направата на нови такива. Общата стойност на актуваните видове работи е 59 600 лв. без ДДС.

Също с втория Протокол обр.19 от 15.12.2021 г., съставен между „Кари инженеринг 2012“ ООД и „Етика Строй“ ЕООД, са актуваните само ремонтни видове СМР по покривните тераси на процесната сграда, представляващи изпълнение на настилка и цокъл от гранитогрес по същите, както и направа

на шапки от варовик по первазите на терасите. Общата стойност на тези актувани видове работи, е 19 800 лв. без ДДС.

Следва да се има предвид, че вещото лице е направило оглед на място , при което е установило, че видовете СМР, актувани с двата Протокола обр.19, цитирани по-горе, действително са извършени на място в процесната сграда. По покрива на сградата е изпълнена хидроизолация от воалит с посипка, а по покривните тераси съответно е направена настилка от гранитогрес, с цокъл от гранитогрес, като по первазите на терасите е направена облицовка от варовикови плочи. Видимо всички изпълнени видове работи се намират в много добро състояние. Доколкото част от актуваните видове СМР представляват демонтажни и скити видове работи, като се съобразява с данните, установени на място при огледа, както и със събраните по делото свидетелски показания, вещото лице е счело, че всички видове работи, актувани с двата съставени Протокола обр.19, са изпълнени в процесната жилищна сграда.

С приложения по делото Протокол обр.19 от 27.05.2021 г., за приемане на извършени СМР в обект „Жилищна сграда „К. Резиденс“, с Изпълнител - „Имперстар“ ЕООД, са актувани различни видове работи. Част от същите са видове работи по доставката и монтажа на ограда от метални, оградни пана и метални стойки. Друга част представляват доставката и монтажа на термопомпа - въздух - вода, за отоплителната инсталация, изградена в сградата. С Акта са актувани и отделни видове СМР, свързани с доставка и монтаж на 2 бр. мивки, както и на 1 бр. дограма. Тези видове работи не са конкретизирани по местоположение.

При огледа на място е установено, че поземленият имот, в който е изградена процесната жилищна сграда, е ограден с ограда от телена мрежа на метални стойки и е монтирана метална, решетъчна врата. В свободната част от имота е монтирана термопомпа в изградена бет. шахта.

Съгласно гореизложеното, ТЕ намира, че описаните в Протокол обр.19 от 27.05.2021 г., видове СМР, действително са изпълнени на място в процесната сграда и в поземления имот, в който е построена същата.

В.л. е отбелязало, че в приложената по делото фактура от 27.05.2021 г., издадена от „Имперстар“ ЕООД, като основание за плащането е посочено: „Вложени материали по опис и Договор за СМР у-га, от 01.06.2017 г. и Анекс от 01.04.2021 г.“ Т.е. изпълнените от „Имперстар“ ЕООД и актувани видове СМР, са били извършени съгласно сключен Договор между дружеството - жалбоподател и „Имперстар“ ЕООД.

По т.2.: Представяват ли описаните в РА СМР по фактури на „Галчев инженеринг“ ЕООД и „Имперстар“ ЕООД/стр.12 и 13 от ревизионния доклад/ довършителни работи на отделни, индивидуални обекти в

сградата или са част от вертикалната планировка, тротоари, пътни настилки и алеи, които СМР влизат в общата себестойност на целия обект и сградата не може да бъде въведена в експлоатация без тяхното извършване?

Вещото лице дава следния отговор: на лист 12 от ревизионния доклад е посочено, че са осчетоводени разходи на дружеството - жалбоподател, по издадена фактура № [ЕГН] от 02.07.2021 г., за изпълнени СМР - асфалтови дейности на обект „вътрешна улица в затворен комплекс кв. В., до ул. Мило Л.", от „Галчев инженеринг“ ЕООД, на обща стойност 16 795 лв.. Посочено в доклада фактура е приложена по делото. В същата е записано като основание за плащането - „Изпълнени строително - монтажни работи съгл. Констативен протокол обр.19 и Сметка 22, на обект: „Вътрешна улица в затворен комплекс кв.В., до [улица].

По делото е приложен и Протокол обр.19 от 30.06.2021г., за приемане на извършени СМР в обект „Улици в затворен комплекс кв.В.“, с Изпълнител - „Галчев инженеринг“ ЕООД. Така видно от актуваните с този Протокол СМР, същите представляват премахване на неподходяща настилка, изрязване на асфалтова настилка, както и направа на нова асфалтова настилка по вътрешна улица до [улица], както и монтаж на канализационна, ревизионна шахта по нея.

Като отчита вида и характера на актуваните видове работи с Протокола обр.19 от 30.06.2021г., вещото лице счита, че същите не представляват довършителни видове работи, извършени в отделни обекти от процесната сграда, а същите са свързани с изграждане на вътрешна улица за достъп до сградата.

На лист 12 от ревизионния доклад е посочено също и че са осчетоводени разходи на дружеството - жалбоподател, по издадена фактура № [ЕГН]/27.05.2021, от „Имперстар“ ЕООД, в размер на 26 764.04 лв. В предходната т.1 от заключението бе посочено, че тази фактура е приложена по делото. Същата е изготвена въз основа на приложения по делото Протокол обр.19 от 27.05.2021 г.

Така вещото лице, както е отразило в предходната т.1 от заключението, с този Протокол обр.19 са актувани различни видове работи. Част от същите са видове работи по доставката и монтажа на ограда от метални, оградни пана и метални стойки. Тези СМР не представляват довършителни видове работи, извършени в отделни обекти от процесната сграда, а същите са свързани с изпълнение на ограда на прилежащия към процесната сграда поземлен имот.

Друга част от актуваните видове работи представляват СМР по доставката и монтажа на термопомпа - въздух - вода, за отоплителната инсталация,

изградена в сградата. Тези видове работи също не представляват довършителни видове работи, извършени в отделни обекти от процесната сграда, а същите са свързани с доставката и монтажа на специфично, топлотехническо съоръжение, представляващо част от отоплителната инсталация на цялата сграда.

С Акта са актувани и отделни видове СМР, свързани с доставка и монтаж на 2 бр. мивки, както и на 1 бр. дограма, които не е ясно къде в процесната сграда са извършени - в някои самостоятелните обекти в сградата или в общи части от същата. По вид тези работи имат характер на довършителни работи, но е възможно да представляват и ремонтни работи.

Вещото лице дава заключението, че СМР по фактури на „Галчев инженеринг“ ЕООД и „Имперстар“ ЕООД /стр.12 и 13 от ревизионния доклад/, не представляват довършителни работи за отделни, индивидуални обекти в сградата. Същите представляват част от вертикалната планировка на прилежащия към сградата поземлен имот, както и СМР, свързани с изграждане на част от общите инсталации на сградата. Всички тези видове работи са включени в общата себестойност на целия обект и без изпълнението им, обектът не би могъл да бъде въведен в експлоатация.

По делото е изслушан свидетелят А. НИЗАМ А., който е заявил, че е работил за РЛ и е бил ръководител на обекта в[жк]. Същият е започнал през 2018г-19г., преди което е бил изоставена сграда, пълна с клошари. Знае, че е закупен от банка, след като е довършена към момента е в експлоатация. Подчертава, че е имало необходимост да се направи ремонт на покрива и на покривните тераси на сградата, поради което всичко се е махнало до бетон и се е направило отново. Ремонта на покрива и покривната тераса са се правили от фирма изпълнителя–„Етика строй“ ЕООД или подизпълнител. Всичко е било свършено и прието, за което е подписан протокол. Разяснява как е правен правия покрив - бетон, замазка, армировка, прави се хидроизолация и след това се прави пак замазка, мазана хидроизолация и финала е плочки на терасата. Лично свидетелят се е срещал с работниците всеки ден, тъй като е бил там и присъствал на целия процес на работа. След като свидетелят е бил всеки ден на обекта и знае, че същият е правен от подизпълнител на „Етика строй“ ЕООД, то не назовава името. Опитът да се установи, че подизпълнителят е „РИПАС 21“ ЕООД – също е недоказан, защото обектът, на който работи този подизпълнител е жилищна сграда в кв. Г., [улица], а не процесната се в [населено място], местност „В. Вец С.“.

СЛЕДОВАТЕЛНО ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ ПРИЕМА СЛЕДНОТО:

РА е издаден от лицето, възложило ревизията и от лицето, което я е извършило, поради което във връзка с чл.119, ал.2 от ДОПК и след като е генериран РА като ел.документ, за наличието на чиито подписи са

ангажирани доказателства на диск л.67- се касае за валиден ИАА вкл. и с оглед териториалната компетентност, за което има ТР.

В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива. Релевантните факти са изяснени първо в РД, после и в РА. Доводите на оспорващия са разгледани и при обжалването на РА по административен ред. С потвърждаващото решение на ответника е допълнена правната рамка с посочването на съдебна практика на СЕС и конкретно визиране на норми от закона, които съдът споделя без да е необходимо да повтаря.

Съдът намира, че РА е материално законосъобразен. С протоколно определение от 23.04.2024г. на л.72 е указано във връзка със допускането на доказателствени искания, че не само следва да се установят конкретните СМР, че са осъществени на обекта, но и че са извършени от фактуриралния ги доставчик

В частта по ДДС: по 2 фактури, издадени от „Етика строй“ЕООД е отказано право на данъчен кредит. За издателя на фактурите се знае, че: фактурите са включени в дневника за продажби за м.12.2021г., платени са. Няма предоговорна кореспонденция. Няма оферта. Според управителя на РЛ /в обясненията му по време на ревизията/ – контактували по телефона. Видно от РА- дружеството няма активни телефонни номера. Няма регистрирани ФУ. Няма декларирани ДМА, от 2017г. до м.11.21г. са подавани СД с нулев резултат /л.17 от РД/. СД за м.12.21г. е подадена с нулев резултат, но впоследствие вече са декларирани процесните продажби чрез повторното ѝ подаване. Към договора няма приложение №1, към което същият препраща и от което да е видно какво е извършено. Не е ясно и как са определени цените за услугата вкл. и защото материалите са за сметка на изпълнителя. Няма и данни за закупуването, складирането им и т.н., доколкото преди това е видно, че дружеството няма дейност, за да може да ги има налични. Дружеството няма наети лица по трудов договор, не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ, няма подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО. Не се отзовава по време на ревизията. Договорът е подписан на 02.11.2021г. от лицето Л. Ц., което още не е било управител -на 11.11.2021г. едноличният собственик и управител на дружеството И. А. е прехвърлил дяловете си на Л. Ц.. Последният имат трудови договори с други лица за нискоквалифицирана дейност.

Дори да не се кредитира установеното от органите по приходите като извод на база констативен акт №15 от 23.01.2019г. -/л.407 папка 3/ за установяване годността на приемане на строежа, че към **23.01.2019г.** строежът е в съответствие с одобрените инвестиционни проекти и договора за изпълнение и съответно незавършени, недовършени и недобре

свършени работи няма /вкл. са изпълнени телефонна, звънчева, домофонна, пожароизвестителна, мълниезащита и заземителна инсталации/, то отново не е доказано, че издалото фактурите дружество е изпълнило СМР.

Следва да се маркира, че с акт обр.15 от строителя на инвеститора се предава строежа и цялата документация като годен за приемане. Акт обр.15 се подписва от възложителя, от строителя, от проектантите в съответните част, както и от надзора. Това е удостоверяващ документ и то не частен т.е. в съответните части има характер на официален удостоверяващ документ. От друга страна видно от НА от 2021г. в папка приложение 3- в същите навсякъде е посочено, че се продават обектите на етап „груб строеж“ и е описан протокола за удостоверяване състоянието на строежа от 19.05.2021г. издаден от [община], който също е официален удостоверяващ документ.

Без оглед на това извършвани ли са или не на обектите СМР въпросът е друг. Дали „Етика строй“ е правила това, като издател на тези фактурирани услуги. Съдът за това, че са осъществени СМР на обекта – кредитира СТЕ на л.235 от в.л. инж. М.. Тя установява какво е извършено вкл. и на база представени от оспорващия документи /акт.обр.2 от 30.08.2019г.-л.154, акт обр.13 от 31.05.2019г. л.155, акт обр.4 от 28.01.2020г. и т.н./, но не и от кого. Това е правен въпрос и извод, за който трябва анализ, подобен на направения от органите по приходите и ответника. В тази връзка съдът споделя изложеното от тях. „Етика Строй“ ЕООД няма нито кадровия, нито техническия капацитет да осъществи договореното. Този извод не може да бъде оборен нито от СТЕ, нито от показанията на свидетеля А.. На първо място, защото неговите показания не са обективни, тъй като той е управител на свързано с РЛ дружество „К. А21“ /с което са сключвани договори за заем-л.5 т.5 от РД /, както и същият само установява, че е имало работници. Не може с показания на свидетел, които са недопустими да се установят факти, които са установими с писмени доказателства- трудов или граждански договор. Това, че някой е работел на строежа се кредитира, но не и това, че тези лица са наети от „Етика строй“ЕООД или нейн подизпълнител. Точно обратното всекидневното присъствие на строежа, за което свидетелят споделя /без да е служител на РЛ-възложител или изпълнителя/ навежда на довода, че именно друг, а не изпълнителят е осъществявал тези дейности, която свидетелят е контролирал.

Ето защо съдът не кредитира нито СТЕ, нито свидетелят до степен с тези доказателства да може да се установи реалност не на доставката, а на това, че именно доставчикът я е осъществил. Въпросът не е за реалността на доставката, а за това дали услугите са осъществени от „Етика строй“

ЕООД. На база на анализа – дружество, което няма дейност, няма офис, има управител социално слаб, непълнотите касателно това какво е правено и как е извършено ценообразуването – липса на приложение 1 /то не се замества с представените протоколи обр.19, тъй като както и ответникът е маркирал, не е визирало мястото и не може да се обвърже с конкретния обект/, липса на ДМА – няма коли, машини, складове, няма работници и не може управителят сам са извърши тези дейности, повторното подаване на СД за месеца- всичко това навежда на един извод, че издалото дружеството фактури не е осъществило доставките. Няма как РЛ да не е знаело, поради което е налице данъчна измама и правилно е отказано по тези 2 фактури правото на данъчен кредит. Довода в жалбата, че РЛ не може да се държи отговорно за тези нередовности при доставчика е силно преувеличен. По принцип за правото на ДК е общоизвестно на всяко РЛ /а на РЛ е правена и предходна ревизия/, че при подобен профил на доставчика - следва отказ. С оглед изложеното правилно с РА във връзка с чл. 9, чл. 25, чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 880лв. по фактурите на „ЕТИКА СТРОЙ“ ЕООД.

Съдът възприема и изводите в РД, РА и потвърждаващото решение в частта по ЗКПО. Не е спорно, че е подадена ГДД за 2021г., с която е деклариран ФР- загуба от 93 200,33лв. Съдът споделя, че неправилно са били отчетени разходите от 604 746,37лв.. В тази връзка неправилно са отчетени разходи по фактурите на „Етика строй“ЕООД, за които не е признато право на ДК. Доколкото няма реални доставки – то и няма разходи, съответно отчитането им е в отклонение от данъчното облагане и са налице основанията по чл.16, ал.1 и ал.2, т.4 от ЗКПО. Като извод трябва да се преобразува ФР със стойността на тези 2 фактури о 79 400лв..

На второ място обосновано е прието, че РЛ неправилно е осчетоводило по дебита на сметка 609 – „Други разходи“ сумата от 2 279,34лв., представляваща начисленият ДДС по издадена от него фактура №1/29.11.2021г. с данъчна основа 11 396,70 лв., във връзка с извършена замяна по Нотариален акт №137/11.06.2021г. - замяна на гараж №42 и урегулиран поземлен имот – [населено място], р-н Л., [улица]. Изложеното е така, защото замяната не е безвъзмездна сделка, има 2 насрещни възмездни престации, поради което начисленият ДДС не следва да се отчита като разход. Ето защо правилно ФР е увеличен на основание чл. 26. т. 4 от ЗКПО с размера на неправомерно отчетения разход с РД и РА. В тази връзка няма конкретни доводи от РЛ в жалбата.

Правилен е РА и по ЗКПО в частта за начисляване на лихва по предоставените и описани в РД парични средства. Лихвата, която е начислена е договорената такава от 3 %. Единственият довод, който се

прави е, че има 36 месечен гратисен период. В действителност –той не е изтекъл към момента на издаването на РА /само 2 години/, но се касае за заемодател и заемател свързани лица. Правилно е позоваването на чл. 16, ал. 2. т. 3 от ЗКПО, че за отклонение от облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити. Ето защо не е зачетена съответната клауза вкл. и след като е договор за заем на парични средства – негов съществен елемент – е именно лихвата и същата е в размер на 10 160,55лв., която правилно е приета като приход, с който трябва да се преобразува ФР.

Съдът споделя доводите на ответника и констатациите в РД и РА касателно това, че неправилно са осчетоводени разходи за външни услуги в размер на 16 795лв. по фактура №[ЕГН] от 02.07.2021г., издадена от „Галчев Инженеринг“ ЕООД с предмет СМР - асфалтови дейности на обект „вътрешна улица в затворен комплекс кв. В., до ул.Мило Л., и по сметка 601 разходи за материали в размер на 24 764,04лв. по фактура №[ЕГН]/27.05.2021г., издадена от „ИМПЕРСТАР“ ЕООД, с предмет на доставката - вложени материали по опис и Договор за СМР от 01.06.2017г. и Анекс от 01.04.2021г..

Споделят се мотивите, че след като през ревизирания период от „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД са отчитани само продажби на недвижими имоти – и не са отчитани приходи от извършени услуги -довършителни дейности, то на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, законосъобразно е увеличен СФР със сумата 43 559,04лв., представляваща сбор от данъчните основи по фактурите на „ГАЛЧЕВ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ИМПЕРСТАР“ ЕООД.

Съдът на последно място също споделя изводите за преобразуване на ФР с действителната продажна стойност на апартаменти и гаражи от „К. РЕЗИДЕНС“. Видно е от стр. 9 - 10 в РД квадратурата и стойността на имотите, което е близка до данъчната оценка. Съдът кредитира изводите на органите по приходите, които са обективни. Направени са на база на заключението на вещото лице Г. К., като съгласно акта за възлагане /папка приложение 3-л.362/ вещото лице е следвало да съобрази състоянието на изграденост на обекта на ниво „груб строеж“. Посочен са начините на извършване на СЕ –използван е метода на сравнимите неконтролируеми цени и са използвани съотносими аналози. Вещото лице ги е посочило – от обяви на агенция „М.“. Напр. за апартамент №4 от 74,77 кв.м. с мазе и гараж с продажна цена от 115 380лв. на 21.05.2021г. /при данъчна оценка 96 150лв./ е посочено, че пазарния диапазон е 150 984-184 536лв., поради

което е определена цена от в.л. от 167 760лв. или конкретното отклонение е 85 740лв..Така и за всеки един друг обект. За гараж №42 продаден за данъчната оценка от 11 396,70лева напр. в.л. сочи, че пазарният диапазон е 12 717лв. до 15 543лв., поради което е определена цена от 15 950лв. или отклонение от 4 553лв.. Съдът кредитира установената разлика от в размер на 372 331,68лв. по СОЕ на в.л.К. –л.416-415 папка 3 приложение.

Съдът не кредитира изслушаната СОЕ от в.л.Р. на л.100. Същият определя тази разлика 10 пъти по-малко – само на 38 888,38лв.. За да определи подобно отклонение в.л. Р. е посочил, че през 2009г. строителството на сградата е преустановено и с акт обр.10 е спряно през 2009г. като съответно е на 23.03.2018г. е продължен строежът. Макар, че сочи, че сградата на 23.01.2019г. има акт обр.15-/л.407 папка 3/, в.л. маркира, че 10 години строежът не е бил консервиран и са протекли силни амортизационни процеси. Този извод в СОЕ на в.л. Р. е напълно произволен, без данни от къде е направен. Дори и да не се кредитира –акт обр.15 от 23.01.2019г., коментиран в РД и решението на ответника – то определените цени са занижени. Следва обаче да се подчертае, че както вещото лице К., така и вещото лице Р. – са имали за задача да оценят обектите към момента на сделката предвид състоянието описано в н.актове- груб строеж. Това състояние е констатирано с протокол от 19.05.2021г. и не съответства на описаното в акт образец 15 от 23.01.2019г.. Следва да се подчертае, че акт образец 15- е документ, който се издава при завършен строеж и се подписва от възложителя, проектантите по всички части, строителят и лицата, упражняващи строителен надзор. С него се извършва предаването на строежа и строителната документация от строителя на възложителя, който вече може да поиска издаването на разрешение за ползване т.е от акт обр.-15 до акт. обр.16 строежът не търси промяна и е годен за приемане. Въпреки изложеното – периода е около 2 години, поради което не може да се приеме, че се касае за силно амортизиран обект и неконсервиран за период от 10 години. Не може да има обезценка в параметрите, приети от в.л.Р.. Произволен и неверен е извода, че обжалването влияе върху цената. Обжалването е причина за спирането, което е преустановено през 2018г. и строежът е продължил като 2019г. е и издаден акт обр.15. Общеизвестен е факта, че строежи без акт обр.16 имат по-ниска цена от тези с акт обр.15, както тези на етап груб строеж /акт обр.14/. Въпреки това не може апартамент от 74 кв. /взетия по-горе за пример/ с мазе и гараж да е продаден за около 57 000евро през 2021г. макар и на етап груб строеж. Няма подобни цени и не е нужно да си вещо лице, за да го установиш. Даже за този имот- вещото лице определя още по-ниска цена от продажната -вместо да бъде 115 380лв. я сочи на усреднената между двата аналога- 97

500лв.и 109 000лв. т.е. около 820 евро квадратен метър. Дава в таблицата на л.14 от СОЕ-л.113 по делото, че има отклонение от 6 450лв., но то не е в посока нагоре, а надолу, поради което тук следва да е 0 отклонението. Също за гаража, продаден на данъчна оценка около 6 000евро през 2021г. в С.. Вещото лице тук конкретно също не установява да има отклонение – дава цифрата 0 спрямо данъчната оценка. Съдът намира, че е компроментирал и метода на сравнимите цени, тъй като използваните аналози не са относими, а са различни. Напр. използвани са аналози от комплекси, ателиета /а не апартаменти/, както и 1 –без да се посочи къде е /номер 2/. Съдът намира, че целенасочено са извадени аналози, които не са съответни. Пазарът понастоящем вкл. и от 2021г. е изключително интензивен и вещото лице би могло да използва съответни аналози. Общозвестен факт е, че не е имало през 2021г. дори и на зелено цена от между 500 и 820 евро на квадратен метър /Напр. на л.113 от СОЕ за апартамент №18 от 96,26км. цената е определена на около 590евро на квадратен метър и т.н./.

Относно довода за ипотеките върху продадените обекти, това не отговаря на истината, има подобна задача по СОЕ /л.77 т.1,1,2/, но не са установени подобни данни. Ако има конкретна вещна тежест- това следва да е отразено в НА и вещото лице да го съобрази. Напр. в НА №127 том 7 рег.№8999 дело №795/21г. на л.399 и сл. папка приложение 3, изрично т.2 /л.398 гръб/ е посочено, че имотът не е обременен с вещни тежести. Така и в НА №172 /на л.397папка приложение/ т.4 –отново е посочено, че имотът не е обременен с вещни тежести.

Както се отбеляза по-горе в този НА от 24.06.2021г. е отразено, че имотът е построен до ниво груб строеж и сред документите е описан констативен протокол за извършена проверка на ниво груб строеж. Той е описан и в НА №127, в НА №198, че се касае за протокол от 18.05.2021г. на Столична Община, район Л.. Следва да се има предвид, че от органите по приходите при възлагане на задачата е посочено да се определи пазарната цена към момента на сделки, изградени на етап груб строеж- л.362 папка 3. Така е и възложена задачата с акта за възлагане на вещото лице К..

Ето защо поради липса на обосноваване, мотивираност и грешки в пресмятането –съдът не кредитира СОЕ на вещото лице Р.. При наличието на такава, изслушана от ответника – кредитира именно същата –на вещото лице К..

В заключение по ЗКПО съдът споделя като краен резултат декларираният СФР да се увеличи общо със сумата от 507 730,61 лв., поради което се формира ФР - печалба в размер на 414 530,29 лв., съответно дължим КД - 41 453,03 лв..

Следователно жалбата е неоснователна и трябва да се отхвърли вкл. и в частта за начислените лихви. Касае се за акцесорно задължение, което правилно е определено с РА въз основа на дължимите главници ДДС и КД. От ответника –се претендира юрк.възнаграждение. Същото изчислено на основание чл.7, ал.2 т.4 от Наредба №1/2004г. е в размер на 2970лв.
ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление С. [улица] срещу **РЕВИЗИОНЕН АКТ** №Р-22221422007852-091-001 от 04.09.2023г. издаден от М. А.-Д. -орган възложил ревизията и от Й. Н.- ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №53 от 12.01.2024г. на директора на дирекция ОДОП, с който РА са установени задължения за корпоративен данък /КД/ за 2021г. в размер на 41 453,03лв. по ЗКПО и по ЗДДС за дан.период м.12.2021г. ДДС в размер на 15 880лв. и общо лихви от 8 343,03лв..
ОСЪЖДА "КАРИ ИНЖЕНЕРИНГ 2012" ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление С. [улица] – да ЗАПЛАТИ НА Националната агенция по приходите юрисконсултско възнаграждение от 2970лв. по делото.
Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ. Преписи на страните.
Съдия: