

РЕШЕНИЕ

№ 6871

гр. София, 27.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 06.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **11457** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-790/31.10.2023г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество „София –Истейтс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя Т. С. Т. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22220222006171-091-001/28.07.2023г.издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Д. П. Д.– ръководител на ревизията, в частите му в които е изменен и потвърден с Решение № 1479/17.10.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, а именно за установените данъчни задължения по ЗДДС за периода от м. 09.2017 г. до м. 12.2017 г. в общ размер на 21 517,07 лева и лихви за забава в размер 12 335,04 лева и за установени задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 11 433,60 лв. и лихви в размер на 6 283,90 лв.

В жалбата се излагат аргументи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт. Според жалбоподателя констатациите на органите по приходите за фиктивност на спорните доставките за услуги са необосновани и в противоречие със събраните доказателства. Излагат се подробни твърдения за материална незаконосъобразност на акта и в частта на установените задължения по ЗКПО. Сочи се, че са налице достатъчно писмени доказателства, които дават яснота, относно вида на договорените услуги– договори, приемо –предавателни протоколи, фактури, доказателства за

извършени плащания, надлежно осчетоводяване на стопанските операции. Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и на Върховния административен съд./ВАС/

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв.П., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт И. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 31.07.2023г./лист 62 от делото/. Жалбата до директора на Д“ОДОП“- С. при ЦУ на НАП е подадена на 11.08.2023г. /вх. № 53-06-8204 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1479/17.10.2023г. на Директора на Д“ОДОП“ С. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 18.10.2023г. Жалба с вх.№ 53-04-790/31.10.2023г. по описа на Д“ОДОП“ –С., адресирана до АССГ е подадена на 31.10.2023г. /лист 5 от делото/ т.е. в законоустановения 14-дневен срок, поради което е допустима за разглеждане.

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

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220222006171-020-001/09.11.2022 г., връчена на 17.11.2022 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220222006171 -020-002/15.02.2023 г. и ЗВР №Р-22220222006171-020-003/14.03.2023 г., е възложено извършването на ревизия на „СОФИЯ-ИСТЕЙТС“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. Заповедите са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад № Р - 22220222006171-092-001/02.05.2023 г., връчен на 12.06.2023 г. На основание и в срока по чл.117 ал.5 от ДОПК от жалбоподателя не е подадено възражение.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р-22220222006171-091-001/28.07.2023 г., издаден от Х. Б. М.-орган възложил ревизията и Д. П. Д. – ръководител на ревизията. Видно от разпоредителната част на РА /таблица 3/ на „СОФИЯ-ИСТЕЙТС“ ЕООД са установени задължения за довносяне общо в размер на 57 263,88 лв. /ДДС - 21 517,07 лв. и лихви 12 335,04 лв.; ЗКПО - 14 659,14 лв. и лихви 8 752,63 лв., в т.ч. и лихви по

чл. 89, ал. 1 от ЗКПО/

РА е оспорен по административен ред. С Решение на Директора на Д“ОДОП“ С. установения резултат по ЗКПО за корпоративен данък за 2017 г. от данък за внасяне в размер на 19 017,90 лв., е определен на данък за внасяне в размер на 15 792,36 лв. / от които декларирани, внесени и неоспорени с жалбата 4358,76 лева за корпоративен данък/, и съответно установените лихви в размер на 7 980,89 лв. са определени лихви в размер на 6 283,90 лв. Със същото решение е потвърден РА № Р-22220222006171-091-001 от 28.07.2023 г., в оспорената част на установените резултати по ЗДДС от м. 09.2017 г. до м. 12.2017 г., ведно със съответните лихви за забава .

Със същото решение РА №Р-22220222006171-091-001/28.07.2023 г., е изменен в оспорената част на установеното задължение за лихва по чл. 89, ал. 1 от ЗКПО като установената лихва в размер на 796,20 лв. е определена на лихва в размер на 3,63 лв., като в тази част РА не е оспорен по съдебен ред.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА, изменен с Решението на директора на Д“ОДОП“ –С., с което са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 11 433,60 лева и лихви в размер на 6287,53 лева, както и РА, в потвърдената част на установените резултати по ЗДДС от м. 09.2017 г. до м. 12.2017 г., ведно със съответните лихви за забава.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Решение № 1479/17.10.2023г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“– С..

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА

е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити.

ЗВР, както и ЗИЗВР, РД и РА са връчени на посочения от дружеството електронен адрес, за което са представени удостоверения за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“. Въз основа на изложеното, съдът приема, че ревизионното производство е редовно и законосъобразно проведено при спазване от органите по приходите на императивните правила на ДОПК,

През ревизирания период дейността на „СОФИЯ-ИСТЕЙТС“ ЕООД е свързана с извършване на консултантски услуги в областта на инвестиционното консултиране и проектиране, управление и съгласуване на инвестиционни проекти, инвеститорски контрол и строителство.

За данъчни периоди м. 09, 10, 11 и 12.2017 г. с РА е отказано право на данъчен кредит на „София-Истейтс“ ЕООД в общ размер на 21 517.07 лв. по фактури № 2/21.09.2017

г., 6/26.10.2017 г., 10/23.11.2017 г. и 18/20.12.2017 г., издадени от доставчика „Мирнов“ ЕООД.

Предмет на доставки са услуги по договор от 20.09.2017 г. за изпълнението на обект „Метална конструкция и довършителни работи“ за обект „Складова сграда и ограда“ в УПИ 1, кв. 22 по плана на [населено място], [община]. Видът на договорените СМР са изработка на метална конструкция, архитектура, ел. инсталация и ограда. Договорената стойност за целия проект възлиза на 108 296,48 лв., без ДДС.

По отношение на доставчика е извършена насрещна проверка, в която не са представени поисканите документи и писмени обяснения. Органите по приходите са установили, че „МИРНОВ“ ЕООД разполага с едно лице, назначено на длъжност „монтажник на метални конструкции“, За периода на действие на трудовия договор лицето е осигурявано по КСО, и ЗЗО /, за което са подадени декларации обр. 1 и обр. 6, съгласно изискванията на Наредба Н-8 от 29 декември 2005 г. Като изпълнител по договор за управление и контрол за периода 01.10.2017 г. -31.12.2017 г. е осигурен и Л. И. М..

Констатирано е, че „МИРНОВ“ ЕООД е отразило фактурите, издадени към ревизираното дружество в отчетните си регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС и е начислило дължимия ДДС. В дневниците за покупки за същия период проверяваното лице е отразило фактури за закупени стоки - винкели, желязо, тръби, носещи елементи и спомагателни материали с доставчици: „МЕТАЛСНАБ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], „РЕЛИКС ВИБРО“ АД, ЕИК[ЕИК], „МИЛАНОВ И СИН“ ООД, ЕИК[ЕИК], „МЕТАЛ-М СОФИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и др. По отношение на ползвани подизпълнителски услуги са отразени фактури, издадени от „ДАМЯН КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

По отношение на „МИРНОВ“ ЕООД е извършена проверка във връзка с ползвания данъчен кредит от „ДАМЯН КОМЕРС“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221720078762- П73-001/26.10.2020 г. В хода на проверката са представени само фактури без съпътстващи други доказателства за реално осъществени доставки. В тази връзка органите по приходите, на основание чл. 116 от ЗДДС, са издали и връчили Покана по чл. 103 от ДОПК за корекции на ползвания данъчен кредит по фактурите с издател „Д. К.“ периодите от м.10.2017 г. до м.12.2017 г. и в отговор на това искане на 23.09.2020 г. дружеството е извършило посочените корекции.

Ревизиращите са изискали информация от [община] за етапа на завършеност на строителните работи на складовата сграда. В отговор е предоставено Удостоверение №58/29.12.2017 г., че сградата е въведена в експлоатация. Ревизиращият екип и направил извод, че СМР са извършени, но същите не са осъществени от „МИРНОВ“ ЕООД и наетия от него подизпълнител „Д. К.“ ЕООД.

Предвид горното е прието, че не са налице обстоятелства, релевантни за признаване правото на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС, на „СОФИЯ-ИСТЕЙТС“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 21 517,07 лв. по фактурите, издадени от „МИРНОВ“ ЕООД. Решаващият орган е възприел изводите на ревизиращия екип, като е уточнил, че всички представени доказателства изхождат единствено от жалбоподателя. Заключил е, че доставчика не притежава необходимия кадрови и материален потенциал за изпълнение на предмета на доставките и предприетите действия от страна на управителя на „Мирнов“ ЕООД за корекция на ползвания данъчен кредит по издадените фактури от „Дамян Комерс“ ЕООД, който е сочен

като основен изпълнител на възложените от жалбоподателя СМР, потвърждават извода, че не е налице реална доставка на услуги.

В частта по ЗКПО

За 2017 г. е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която е деклариран счетоводен финансов резултат /счетоводна печалба в размер на 40 621,12 лв./ и данъчен финансов резултат /данъчна печалба в размер на 43 587,55 лв./. Декларирани авансови вноски в размер на 2 682,32 лв. Определен е корпоративен данък за внасяне в размер на 4 358,76 лв., който е внесен в пълен размер. В хода на ревизията, органите по приходите са извършили проверка, относно коректното осчетоводяване на приходите и разходите за спорния период и съответно правилното определяне на данъчния финансов резултат и дължимият корпоративен данък.

Видно от констативната част на РА в частта по ЗКПО, ревизиращите органи са констатирали факти и обстоятелства, които са довели до корекция на декларираните резултати за 2017 г., както следва:

На основание чл. 26. т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи в размер на 103 096,48 лв. по фактурите, издадени от „МИРНОВ“ ЕООД, представляващи стойността на отчетените разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. Установено е, че фактурите, издадени от посочения доставчик, не документират реални доставки на СМР, включени са от ревизираното лице като разходи и участват при определянето на счетоводния финансов резултат на дружеството за финансовата година. Разходите са осчетоводени по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. В резултат на гореизложеното в частта по ЗДДС е формиран извод, че чрез осчетоводяването на първичните счетоводни документи за извършване на разходи по гореописаните сделки, получени от „МИРНОВ“ ЕООД, данъчно задълженото лице е намалило финансовия си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък.

Решаващият орган също е приел, че разходите по фактури, издадени от „МИРНОВ“ ЕООД в размер на 103 096,48 лв. не са документално обосновани и е направил извод, че законосъобразно на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат за ревизираната 2017 г.

Съгласно изменения резултат на РА, в частта му по ЗКПО, за отчетния период 2017г. е налице дължим корпоративен данък в размер на 15 792,36 лв., част от който е внесен от жалбоподателя. След приспадане на внесения от лицето данък, решаващият орган е посочил, че е налице дължим корпоративен данък за довносяне в размер на 11 433,60 лв. и лихви за забава в размер на 6 283,90 лева.

В хода на съдебното производство е проведен разпит на свидетеля Л. И. М. – управител на „Мирнов“ ЕООД. Същият е посочил, че управляваното от него дружество се занимава с изработка на метални конструкции и изделия от метали. Заявил е, че е имал търговски отношения със жалбоподателя „София - истейтс“ ЕООД за изграждане на склад – постройка от метална конструкция в [населено място], обл.М.. На обекта са работили около 7-8 човека, работници, които са осигурени от „Дамян Комерс“ ЕООД. Всички възложени СМР са изпълнени. Категоричен е, че е имал договорни отношения с „Дамян Комерс“ ЕООД, който е осигурил работниците за изпълнение на строително-ремонтните

дейности по сключения договор със жалбоподателя.

Представени са писмени доказателства от жалбоподателя, извлечение от банковата му сметка за извършени плащания по банков път към доставчика, аналитични оборотни ведомости. Прието е заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза, допълнителна съдебно –счетоводна експертиза и съдебно –техническа експертиза.

По съществуто на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le R. d“Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспаданата. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата

обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., /.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка, на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са ангажирани достатъчно по обем и съдържание писмени и гласни доказателства, в подкрепа на твърденията му, относно наличие на договорни отношения с „Мирнов“ ЕООД, предмета на услугата, нейното изпълнение, предаването на резултата от услугата, включително и относно изпълнителя на доставката. В подкрепа на твърденията му са и приетите без оспорване експертни заключения, както и свидетелските показания на свидетеля Л. М..

На първо място съдът цени като валидно писмено доказателство представения договор за изпълнение на „Метална конструкция и довършителни работи“ за обект „Складова сграда и ограда в нов УНИ VI-161 за склад в кв.22, по регулационен план на [населено място], [община]“, както и всички приложения към договора, удостоверяващи всички видове СМР, тяхното количество, единична и обща цена, включително и сключените анекси.

Безспорно е и извършеното плащане по банков път на договорената услуга, както и коректното отразяване на издадените спорни фактури, както в счетоводството на жалбоподателя, така и в счетоводството на доставчика „Мирнов“ ЕООД

Съгласно заключението на приетата съдебно –счетоводна експертиза и приетото допълнителното заключение по ССЧЕ , прекият доставчик „Мирнов“

ЕООД е включил в дневниците си за продажби и справка - декларация по ЗДДС процесните фактури, издадени на „София истейтс" ЕООД за съответните данъчни периоди, и е отразил вписания в тях ДДС в счетоводството си като задължение към бюджета. Фактурите са осчетоводени, както в счетоводството на доставчика като разчети с клиенти по аванси, така и в счетоводството на „София истейтс“ ЕООД като разчети с доставчици по аванси. През м. 12/2017 година, когато е издаден акт за установяване на извършените СМР, от жалбоподателя е отчетен разход по дебита сметка 602/1 - Разходи за външни услуги в размер на 103 096,48 лв., а съответно от доставчика е отчетен приход по кредита на сметка 703 – Приходи от продажби на услуги в размер на 107 585,34. Съдът цени и кредитира представените заключения от вещото лице А., като обосновани, изготвени въз основа на всички приети по делото писмени доказателства и при проверка на счетоводството, както на доставчика, така и на жалбоподателя.

Счетоводството на жалбоподателя е водено редовно.

Въз основа на прието заключение по допусната до изслушване съдебно –техническа експертиза, която съдът цени и изцяло кредитира, като изготвена след лично посещение на експерта на мястото на обекта на изпълнение на услугата в [населено място], обл. М., строително –монтажните дейности, описани в Протокол обр. 19 от 19.12.2017 г., подписан от възложителя „София –истейтс“ ЕООД и изпълнителя „М.“ са извършени. Има частично съответствие между възложените СМР от възложителя „Съни фрутс България“ ООД на „София истейтс“ ЕООД, съгласно договор за строителство от 15.09.2016 г. и анекс № 1 от 12.09.2017 г. и СМР, изпълнени и предадени от доставчика „Мирнов“ ЕООД на жалбоподателя, съгласно сключен договор от 20.09.2017г. Заключението на СТЕ е извършила проверка и е констатирала съответствие между наличните и изпълнени СМР на мястото на обекта и отразеното в протокол обр.19.

Итъкнатият от ревизиращия екип довод, относно липса на кадрови и технически потенциал на поддоставчика и доставчика като самостоятелно основание не може да обоснове отказ от признаване право на приспадане на данъчен кредит за жалбоподателя.

Не на последно място получените СМР от „Мирнов“ ЕООД **са използвани в икономическата дейност на жалбоподателя и с тях са извършени последващи доставки към „Съни фрутс Българи“ ООД.** Последващите облагаеми доставки са осчетоводени първоначално като разчети с клиенти по аванси, а след подписване на Акт Обр. 19 – м.декември 2017 г. е отчетен приход по дебита на сч. с/ка 703/1 - Приходи от продажба на услуги по обекти в размер на 195 836,35 лв.;

Въз основа на всички приети от съда доказателства, следва да се направи извод, че е доказано наличие на облигационни отношения между доставчика и жалбоподателя, въз основа на представения договор, приложенията и анексите към него, чието съдържание е напълно достатъчно, за да обоснове

валидност и реалност на отношенията между страните по договорите. На следващо място, съдът намира, че представения Акт обр.19 свидетелства за предаване и съответно получаване на възложената услуга за СМР. Допълнително в подкрепа на този извод е и факта, че по отношение на получените от жалбоподателя услуги и СМР е налице и последваща реализация, която е доказана с надлежно представени фактури, приемо –предавателни протоколи и счетоводни регистри. Стопанските операции са отразени вярно в счетоводството на дружеството –жалбоподател.

Съгласно националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 на решение на СЕС по дело С-285/11 следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в производството доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки.

Обстоятелства като липса на кадрови и технически потенциал на доставчика и неговите доставчици, както и извършената корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите с издател „Дамян комерс“ ЕООД, каквито доводи са изтъкнати от органите по приходите, сами по себе си не представляват обективна предпоставка за признаване правото на приспадане на данъка. В този смисъл е налице и решение на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, М. kft, Р. D.. В т. 40 от същото се посочва, че въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до необосновани изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчика на жалбоподателя. Съдът установи, че тези изводи на ревизиращите органи, се основават на неправилен анализ на установените при ревизията факти. Законът не задължава получателя на услуга от вида на процесните, /какъвто е жалбоподателят/, да доказва дали са извършени от лица, заети по трудово правоотношение или от подизпълнители на доставчика. Също така от данните в ревизионния акт не може да се приеме, че по отношение на никоя от процесните фактури са налице данни, които да сочат на измама по смисъла на правото на ЕС в областта на косвеното данъчно облагане. Доставчиците са потвърдили издаването на фактурите с включването им в дневниците си за продажби. Съгласно относимата практика /Решение по дело С-18 от 13.02.2014 г. / националният съдия следва да съобрази всички фактически обстоятелства и въз основа на тях да изгради заключението си за реалност на доставките, като се уточнява, че "обстоятелството, че доставената

услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане. Тоест по ревизионната преписка категорично не са установени данни за данъчна измама или злоупотреба с право, а следователно не са установени и основания по т. 1 от диспозитива решение по дело С-18/13, за да бъде отказано правото на приспадане на данъка на жалбоподателя. / Освен това, както СЕС сочи в практиката си /Решение от 6 септември 2012 г. по дело С-324/11, както и Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11/, добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик. Непредставянето на доказателства за обезпеченост за изпълнение на доставката от страна на преките доставчици, при наличието на данни за безспорно изпълнени услуги, не следва да лишава ревизираното дружество от предоставеното му от закона право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по издадената фактура. Предвид всичко изложено, РА в частта, относно определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 21 517,07 лева ведно с начислените лихви за забава в размер на 12 335,04 лева следва да бъде отменен като материално незаконосъобразен.

Аналогично на изложените изводи от настоящия съдебен състав следват и изводите по ЗКПО, че отчетените през периода 2017 г. разходи, с фактурите на „Мирнов“ ЕООД са реално осъществени. Налице са първични счетоводни документи, които реално отразяват стопанските операции. В конкретния случай, спорните разходи попадат в определението на чл. 10 ал.1 от ЗКПО и следва да бъдат определени като документално обосновани.

Получените фактури от доставчика „Мирнов“ ЕООД и отчетените разходи по тях участват в счетоводния финансов резултат на дружеството - жалбоподател като се съпоставят на последващи реализирани и отчетени приходи. След като приходите от последващата реализация са признати в РА, то в същия отчетен период трябва да се признаят и направените във връзка с тях разходи по процесните фактури.

Принципът за съпоставимост на приходите и разходите, който е основополагащ при определяне на финансовия резултат по ЗСч и облагаемата печалба по ЗКПО, не допуска едностранно да се коригират разходите на дружествата без да се намали и съпоставимия приход. В хода на ревизията е установено и не се оспорва в процесните РД и РА, че с получените услуги „София-истейтс“ ЕООД е осъществило последващи доставки към клиент на дружеството. За тези последващи доставки дружеството е издало фактури и е отчетло приходи, които са съпоставими на непризнатите с РА разходи. Съдът

съобрази, че от така установените данъчни задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2017 г. в общ размер на 15 792,36 лв., 11 433,60 лева са формирани на основание чл.26 т.2 във връзка с чл.10 ал.1 от ЗКПО , вследствие на непризнатото право на данъчен кредит по спорните доставки на „Мирнов“ ЕООД, а останалата сума до пълния размер от 15 792,36 лева – 4358,76 лева е декларирана с годишната декларация по ЗКПО за 2017г. и внесена от жалбоподателя .

Предвид изложеното, и в тази част РА следва да бъде отменен, поради констатираната материална незаконосъобразност

С оглед изхода на делото и на основание чл.161 ал.1 от ДОПК искането за заплащане на разноски, направено от жалбоподателя е основателно. Процесуалният представител на „София –истейтс“ ЕООД -адв. П. своевременно е заявила претенция за присъждане на разноски в общ размер на 7295,20 лева, от които 50 лева за заплатена държавна такса, 1250 лева депозити за вещи лица и 5 995,20 лева заплатени по банков път.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1 пр.2 и пр.4 от ДОПК, Административен съд – София град – III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220222006171-091-001/28.07.2023г. издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Д. П. Д.– ръководител на ревизията, в обжалваната му част, потвърдена с Решение № 1479/17.10.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, а именно за установените данъчни задължения по ЗДДС за периода от м. 09.2017 г. до м. 12.2017 г . в общ размер на 21 517,07 лева и лихви за забава в размер 12 335,04 лева и за установени задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 11 433,60 лв. и лихви в размер на 6 283,90 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ София към ЦУ на НАП да заплати на София –Истейтс“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя Т. С. Т. сумата от 7295,20 лева / седем хиляди двеста деветдесет и пет лева и двадесет стотинки/, разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ:

