

РЕШЕНИЕ

№ 5192

гр. София, 07.10.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 13.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **6061** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез Х. Х. Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт №Р-22220318002723-091-001/16.01.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., в частта потвърдена с решение № 729 от 25.04.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г. и от м. 11.2016 г. до 03.2018 г. , както и установените задължения по по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г. и лихвите върху тях.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност, необоснованост и недоказаност на оспорения ревизионен акт поради нарушения на процесуалните правила и неправилно приложение на материалния закон. Счита, че са налице всички елементи предвидени в закона за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по процесните доставки. Искането до съда е да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендира присъждане на разноските по делото съобразно представения списък по делото. Представя писмени бележки.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място], чрез юрк. М., оспорва жалбата по съображенията изложени в решението на директора. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, III отделение, VII състав, като извърши преценка

на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220318002723-020-001 / 11.05.2018 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2018 г. до 31.03.2018 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. връчена на 23.05.2018 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК, срокът е изменен, за което е издадена Заповед № Р-22220318002723-020-002/20.08.2018 г. Определено е ревизията да завърши до 23.10.2018г., в рамките на указания по чл. 114, ал. 2 от ДОПК срок.

Посочените заповеди са издадени от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220318002723-092-001 /10.12.2018 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22220318002723-091-001/16.01.2019 г., издаден от Руска Р. Б. – орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 17.01.2019 г.

С РА, не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 41 398,25 лв. по фактури, издадени от [фирма] и в размер на 4 083,34 лв. - по фактури, издадени от [фирма]. Установени са задължения за довносяне за корпоративен данък общо в размер на 21 032,32 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизираният субект до директора на Дирекция „ОДОП” [населено място] е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА с вх. № 53-03-329/30.01.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-211/04.02.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.

На 14.05.2019 г. с вх. № 53-04-536 [фирма] е обжалвало до съда РА № Р-22220318002723-091-001/16.01.2019 г., потвърден с решение № 729/25.04.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] в частта на установения резултат за корпоративен данък за 2017 г., както и в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г. и от м. 11.2016 г. до м. 03.2018 г.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства. За изясняване на спорни обстоятелства е допуснато изслушване на ССЕ, което писмено заключение е приобщено към доказателствения материал, събран в производството.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годин за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните

разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (И. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

Жалбоподателят оспорва РА в потвърдената му част с решение № 729/25.04.2019 г., независимо, че с него са изменени задълженията по ЗДДС и ЗКПО, след преминато задължително административно обжалване.

С цел яснота за оспорвания, съдът намира за необходимо да посочи, че на съдебен контрол, подлежат на обжалване в частта на оспорване на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г. и от м. 11.2016 г. до м. 03.2018 г., както и задълженията за корпоративен данък за 2017 г., като в останалата част е влязъл в сила, поради което съда не следва да го разглежда.

Процесният ревизионен акт е издаден от органът, възложил ревизията М. К. и ръководителя на ревизията Е. И. - Г. от лица, разполагащи с материална компетентност по чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че не са осъществени реални доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС, по фактурите, издадени от [фирма] за процесните периоди т.е. не е налице условието по чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС поради което е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит на дружеството – жалбоподател по тези доставки.

С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките на стоки и услуги, и установяване на предпоставките по чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, в хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия.

Основна дейност на ревизираното дружество е строителство чрез възлагане и консултантска дейност. В дружеството са назначени на трудов договор 24 лица на следните длъжности: главен счетоводител, ръководител отдел човешки ресурси, ръководител счетоводен отдел, юрисконсулт, системен администратор, оперативен счетоводител, секретар, финансов мениджър, архитект, специалист маркетинг и реклама, работник поддръжка, портиер, чистач и хигиенист.

В хода на ревизията са предприети множество процесуални действия с цел обективно установяване на реалността на доставките, предмет на фактурите, издадени от [фирма].

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до ревизираното дружество е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, а на основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на [фирма] и [фирма].

Направени са справки за относими за доставчиците данни в информационната база данни на НАП – регистрирани трудови договори, подавани справки декларации по ЗДДС, регистрация по ЗДДС, издавани РА на доставчиците и др. Извършена е проверка на счетоводната документация на [фирма], документирана с Протокол № 1234082/07.08.2018 г.

От събрания доказателствен материал са установени следните фактически и правни основания за корекции на размера на упражненото от ревизираното лице право на

приспадане на данъчен кредит:

I. По отношение на установените задължения за ДДС:

1/ Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 41 398,25 лв. по фактури, издадени от [фирма], включени в дневниците за покупки в периодите от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г. и от м.11.2016 г. до 03.2018 г.:

През ревизираните периоди [фирма] е издало на [фирма] общо тридесет фактури, с обща данъчна основа 220 572,34 лв. и ДДС – 44 114,41 лв. Двадесет и седем от фактурите са с еднаква данъчна основа /ДО/, ДДС и предмет на доставката. Тези фактури са издавани през всеки едномесечен период, за времето от м. 01.2016 г. до м. 11.2017 г. и от м. 01.2018 г. до м. 03.2018 г., като всяка от фактурите е с ДО - 6 845,41 лв., ДДС - 1 369,08 лв. и с предмет на доставката „търговско посредничество и управленски услуги“. Във всяка от фактурите, към предмета на доставката е посочен месец, за който се отнася фактурата и е записана сумата от 3 500 евро * 1.95583 лв.

През м. 12. 2017 г. [фирма] е издало на ревизираното лице други две фактури - първата с ДО 6 845,41 лв., ДДС - 1 369,08 лв. и основание - „авансово плащане“, а втората с ДО – 0,00 лв. и ДДС – 0,00 лв. и с предмет на доставката „търговско посредничество и управленски услуги м. 12.2017 г.“.

През м. 04.2016 г. освен фактурата с ДО 6 845,41 лв., ДДС 1 369,08 лв. и с предмет на доставката „търговско посредничество и управленски услуги“, [фирма] е издало на ревизираното лице и втора фактура №22/01.04.2016г. с ДО 35 746,27 лв., ДДС 7 149,25 лв., и с предмет на доставката „търговско посредничество и управленски услуги м. 04.2016 г.“

В периодите от м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г. всички фактури с ДО 6 845,41 лв. и ДДС 1 369,08 лв. са отразени в дневниците за продажби на ревизираното лице, като част от стойността им е декларирана с пълен данъчен кредит, а останалата - с частичен данъчен кредит. Фактура №18/31.01.2016 г. е включена в дневника за покупки за м. 01.2016 г., като са декларирани следните стойности: данъчна основа с данъчен кредит 6 000,00 лв. и ДДС с пълен данъчен кредит 1 200,00 лв., ДО с частичен данъчен кредит – 845,41 лв. и ДДС с частичен данъчен кредит – 169,08 лв. По аналогичен начин, в дневниците за покупки за периодите от м. 02.2016 г. до м. 12.2017 г. са отразени и останалите фактури /с ДО 6 845,41 лв. и ДДС 1 369,08 лв./ През данъчни периоди от м. 01.2018 г. до м. 03.2018 г. фактурите с ДО - 6 845,41 лв. и ДДС - 1 369,08 лв., са декларирани с пълен данъчен кредит. Фактура №22/01.04.2016 г., с ДО - 35 746,27 лв., ДДС - 7 149,25 лв. и с предмет на доставката „търговско посредничество и управленски услуги м. 04.2016 г.“, е включена в дневника за продажби за м. 04.2016 г. с частичен данъчен кредит.

Органите по приходите са достигнали до извода, че за част от фактурираните стойности е ползван частичен данъчен кредит и поради тази причина по фактурите от [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит до размера на ползвания данъчен кредит – общо в размер на 41 398,25 лв.

Органите по приходите са констатирани, че спорните фактури касаят доставки между свързани лица и са посочили следните форми на свързаност:

Посочили са още, че издателят на горните фактури - [фирма] и ревизираното лице [фирма], са свързани чрез физическото лице Х. Х. Г., ЕГН [ЕГН]. Същият е управител както на [фирма], така и на [фирма]. Х. Х. Г. е едноличен собственик на капитала на [фирма], а от март 2014 г. [фирма] купува 50 % от дяловете на [фирма]. Освен това седалището и адресът на управление на двете дружества [фирма] и [фирма] са на

един и същи административен адрес: [населено място], [улица].

Освен на горепосочените дружества, Х. Х. Г. е управител и на следните дружества: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК]. Участва също в управлението на: „ГРЕБЕН КЛУБ Л. С.“, ЕИК[ЕИК] [фирма], ЕИК[ЕИК], „АСОЦИАЦИЯ ЗА ФАСАДЕН И.“, ЕИК[ЕИК].

Издателят на спорните фактури [фирма] е декларирал основен предмет на дейност: „управление на дялови участия в търговски дружества, както и всякакви незабранени от закона дейности“.

С ИПДПОЗЛ с изх. № П-22220318151701-040-001/20.08.2018 г., от [фирма] са изискани доказателства за реалността на доставките по фактурите, които е издало на ревизираното лице. С придружително писмо вх. № 53-00-1563#12/29.08.2018 г., от [фирма] са представени: копия от спорните фактури; договор за търговско посредничество и управленски услуги, заедно с анекси към него; банкови документи за извършени плащания по фактурите. Представени са също оборотни ведомости, декларация, подписана от управителя на [фирма] - арх. Х. Г. и обяснителна записка, подписана от главен счетоводител.

От страна на ревизираното лице са представени копия от същите доказателства: спорните фактури, договор за търговско представителство и управленски услуги с анекси към него, платежни документи и счетоводни справки. При проверката на счетоводната документация на ревизираното лице, документирана с Протокол № 234082/07.08.2018г., от страна на органите по приходите не е установено съществуването на други документи, освен така описаните.

В хода на ревизията не са представени приемо-предавателни протоколи, отчети за извършената работа, доказателства конкретизиращи и материализиращи извършеното от [фирма].

Единственото представено доказателство за основанието за издаване на спорните фактури е Договор за търговско представителство и управленски услуги - G..140000.CN.007 от 01.07.2014 г. С този договор [фирма] възлага на [фирма] „да осъществява търговско представителство и управленски, организационни и консултантски дейности“ /част I, т. 1 от договора/.

От част II и част III от договора, ревизиращите установили, че са описани правата и задълженията на възложителя и изпълнителя. Според част II от договора, ревизираното лице като възложител, има следните права: да получава текуща информация за своето финансово, счетоводно и данъчно състояние; да контролира и дава мнения относно дейността на изпълнителя; да получава комплексно търговско обслужване, включващо кореспонденция с клиенти, изготвяне на оферти и договори и съблюдаване на изпълнението им; да получава управленски и организационни услуги, състоящи се в ръководство на дейността на фирмата, съгласно законите на Република България, Учредителния акт и решенията на общото събрание, както и контрол на дейността на всички свои работници и служители; да изисква компетентни консултации относно бъдещите си планове и проекти; да изисква компетентни консултации във връзка с трудово-правни въпроси.

Съгласно част II от договора, възложителят се задължава: да предоставя на изпълнителя цялата документация и информация, необходима за осъществяване на търговско представителство с физически и юридически лица, както и на управлението на дружеството; да осигури възможност за подписване и подпечатване на

необходимите за подаване декларации и платежни документи.

Съгласно част III от договора, [фирма] като изпълнител има следните права: да представлява Възложителя в отношенията му с всички физически и юридически лица, както и с органите на държавната администрация и местното самоуправление; да изисква от Възложителя информация за всичко, което счита, че е необходимо за изпълнението на настоящия Договор; да изисква промяна на договореното възнаграждение, при значително увеличение на обема на работата или при промяна на клаузите в Дружествения договор.

Според част III от договора [фирма] като изпълнител се задължава: да организира и ръководи дейността на Възложителя, съгласно законите на Република България, Европейското законодателство, Учредителния акт и общото събрание на съдружниците. Да отговаря за редовното водене на търговските книги на възложителя; да контролира дейността на всички работници и служители на „ГАП МЕНИДЖМЪНТ“; да извършва комплексно търговско обслужване в полза на Възложителя, състоящо се в търсене на нови клиенти, кореспонденция с тях, съставяне на оферти и договори и контрол на тяхното изпълнение; да се консултира с Възложителя относно бъдещите му планове и проекти и при възникване на въпроси от всякакво естество, касаещи услугите по Договора; да опазва търговските тайни на Възложителя.

Част IV от договора касае плащането и е със следното съдържание, цит: „Възложителят се задължава да изплаща на изпълнителя месечно възнаграждение съгласно възнаграждението на управителя на [фирма], определено с договор за управление и ведомости за заплати, завишено с 3%. Допускат се разлика в дължимата сума поради нарастващ процент „прослужено време“ и променящ се размер на дължимите данъци“.

С Анекс 001 от 01.01.2015 г. се променя месечното възнаграждение по договора, като се фиксира на 3 500 лв. без ДДС. Страните уговарят също, в края на всяка календарна година, при изготвяне на годишните финансови отчети на [фирма], [фирма] И [фирма] - да се взема сбор от финансовия резултат на същите и на изпълнителя да се изплаща възнаграждение от 4% на база тази сума.

С Анекс №2 от 01.04.2016 г. се уговаря към възнаграждението от 4%, фиксирано в анекс №1 на изпълнителя да се изплаща еднократно и сума от 3 000 лв. за 2015 г.

След обстоен преглед на същия ревизиращият екип е установил, че не са представени документи, удостоверяващи изпълнението на договора. В хода на ревизията не са ангажирани и писмени обяснения за това. Конкретни данни за вида и количествата на фактурираните услуги не се съдържат в представените при насрещната проверка на [фирма] обяснителна записка и декларация. В декларацията, подписана от арх. Х. Г. се съдържат само общи данни за предмета и дейността на [фирма]. Управителят е заявил, че дружеството е с предмет на дейност „управление на дялови участия в търговски дружества, както и всякакви незабранени от закона дейности“, както и че „през март 2014 г. [фирма] купува 50 % от дяловете на [фирма]. Сочи, че основните приходи

на дружеството са от дивиденди, а основните разходи - за административни и счетоводни услуги и услуги по обслужване на офиса. От съдържанието на РД се установява, че съществува Договор за административни и счетоводно-консултантски услуги GM.150000.CN.003 от 01.01.2015 г., подписан между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител /.

Представената обяснителната записка от името на [фирма] е била подписана от физическото лице Х. В. - в качеството ѝ на главен счетоводител на дружеството. Било установено, че Х. В. е назначена на трудов договор при ревизираното лице на длъжност „главен счетоводител“ и липсват данни да е била назначавана на трудов или граждански договор при [фирма]. На стр. 7 от РД се сочи, че ревизираното лице и спорният доставчик освен описания по – горе договор, са подписали и втори договор - GM.150 000.CN.003 от 01.01.2015 г. за административни и счетоводно-консултантски услуги, при месечно възнаграждение от 300 лв. без ДДС. В този договор [фирма] е възложител, а [фирма] – изпълнител.

В обяснителната записка подписана за [фирма] - Х. В. твърди, че изпълнител на „услугата“ /към ревизираното лице/ е арх. Х. Г., без обаче да се сочат конкретни данни за идентифициране на фактурираната услуга. Заявява се също така общо и бланкетно, че „услугата“ е извършена при възложителя [фирма] на адрес [населено място], [улица] /това е и адресът на ревизираното лице/, като за извършването ѝ не са използвани активи – собствени или наети, нито пък подизпълнители.

Ревизиращият екип е достигнал до извода, че липсват доказателства за конкретно изпълнени услуги от страна на [фирма]. Ревизираното лице е разполагало с необходимия персонал за извършване на всяка една от описаните в договора дейности. [фирма] не е доказало необходимостта от получаване на „управленски услуги“ от външни лица, тъй като е разполагало с квалифициран персонал: управител, счетоводители, юрист, финансов мениджър, специалист маркетинг – реклама. Ревизиращите са приели, че не е доказана и необходимостта от ежемесечното получаване на услугата „търговско представителство“, тъй като клиенти на [фирма] през ревизираните периоди са само свързани с дружеството лица. Така представените фактурите са издадени без реално да е извършена/получена услугата. Издадени са на формално основание и „макар привидно да отразяват реална сделка, де факто са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка“. С издаването на тези фактури е нарушен и „принципа за документална обосновааност на стопанските операции“.

При преценката на основателността на жалбата в тази и част, съдът съобрази както приложимите правни разпоредби, така и заключението на допуснатата ССчЕ.

Експертът е анализирал коректно наличните счетоводни документи и е изградил последователно, компетентно и вътрешно непротиворечиво заключение. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са

направени изводи, след проверка и анализ на приетите писмени документи. Заключението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Видно от експертизата е, че от представените от счетоводството на [фирма] документи както следва: аналитична оборотна ведомост по сметка 411 „Клиенти“ с контрагент 3234 - ГАП Мениджмънт О.; Регистър Хронология по сметки 703 „Приходи от услуги“, 453/2 „ДДС на продажбите“ и 503 „Разплащателна сметка“ се установява, че за период м. 01.2016 - м. 03-2018 доставките на услуги към [фирма] са осчетоводени. Начинът на осчетоводяване е следния: при извършване на съответната доставка /с издаване на фактура/ се дебитираща сметка 411 и под-сметка 3234 -ГАП Мениджмънт О. срещу кредитиране на сметка 453/2, ДДС на продажбите“ и 703 „Приходи от услуги“. При заплащане на услугата от страна на клиента / [фирма] /, сметка 411 и под-сметка 3234 се кредитираща /салдото по нея се закрива/ срещу дебитиране на сметка 503 „Разплащателна банкова сметка“, т.е. задължението по съответната фактура се погасява.

От аналитична оборотна ведомост се констатира, че по сметка 411 „Клиенти“ с контрагент 3234 -ГАП Мениджмънт О. към дата 31.03.2018г. остава дебитно салдо в размер на 16 428,98лв., което означава, че към тази дата все още в счетоводния регистър остават непогасени фактури с номера 54/28.02.2018г. и 57/30.02.2018г. По всички останали цената на доставките е погасена. От допълнително представените банкови извлечения, издадени от Р. АД. е видно, че погасяването реално е извършено, както и че посочените фактури 54 и 57 също са погасени на следните дати - 08.05.2018 г. и 15.06.2018 г. От регистър Хронология по смети 703,453/2 се установява, че по всички доставки към дата 29.12.2017г. е начислен 20% данък ДДС и са отчетени приходи в общ размер 220 572.34лв.

Относно въпроса свързан с кадровата обезпеченост на доставчика от справка за актуалното състояние на всички трудови договори в [фирма] към дата 17.12.2019г., издадена от Н. се установява, че за процесния период 01.01.2016 - 31.03.2018 г. има назначени лица на трудов договор на следните позиции: 2 бр. „Асистент офис“, 1 бр. „Търговски директор“, 1 бр. „Ръководител проект“ и 2 бр. „Технически сътрудник“.

Между [фирма] като изпълнител и [фирма] като възложител е сключен договор с предмет „Търговско Посредничество и управленски, организационни и консултантски услуги“ Във връзка с изпълнение по този договор са издадени фактури и доклади за извършени дейности, по месеци., съгласно които [фирма] е извършвал за [фирма] следните дейности, обособени в отделни части както следва:

Общо повторяеми дейности - преглед и контрол на фактури и платежни документи, следене на приходи и разходи по отделни проекти, управление и контрол на персонал, вземане на управленски решения, изготвяне на стратегии и др.

- *Търговска кореспонденция* с клиенти и доставчици и съгласуване на договори и др.

Проект „ 3. 113/ обект М. “ E2+№“ – договори Човешки ресурси - подбор на кадри, назначаване, освобождаване, Прототип Авторски надзор *на обект АССС “С.” - Куполи, Л. С.* Общи събрания и стратегии

По-нататък в експертизата, вещото лице посочва, че от данните за наетите на трудов договор служители и договор за управление, както и от допълнително представените от [фирма] длъжностни характеристики на длъжностите „Ръководител проект“ и „Търговски директор“, копие на преведен от оторизирана агенция за преводи “Ф.“ свидетелство за положен изпит за правоспособност като архитект на Х. Г., издаден от Офис на управата на провинция В., както и автобиография на същия, копие на преведена от същата преводаческа агенция диплома за бакалавър по специалност стопанско управление на В. П., издаден от Автономен университет на М., Испания, и от описаните в докладите извършени дейности, след като се направи сравнителен анализ, изводът е, че доставчикът притежава кадрова обезпеченост за извършване на описаните дейности до степен, която не се изисква специализирани знания и квалификации в счетоводната и юридическа област. От представените от счетоводството на [фирма] документи както следва: аналитична оборотна ведомост по сметка 401 „Доставчици“ с контрагент 8110 - Г. Мениджмънт Е.; аналитична оборотна ведомост по сметка 411 „Клиенти“ с контрагент 8945 — 8110 — Прототип О., Регистър Хронология по сметки 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „ДДС на покупките“ и 503 „Разплащателна сметка“, се установява, че доставките получени от Г. Мениджмънт Е. са осчетоводени както следва: при доставка /получаване на фактура/ се дебитираща сметка 602 „Разходи за външни услуги“ и 453/1 „ДДС на покупките“, и се кредитира сметка 401, Доставчици“ с контрагент 8110 — Г. Мениджмънт Е.. Съответно от Регистър Хронология по сметка 503 „Разплащателна сметка“ се установява, че е осчетоводено погасяването на цената по доставките, което се потвърждава и от представените допълнително банкови извлечения, доказващи реалното плащане по цитираните в таблица № 1 фактури.

От прегледа на приложения по делото договор от 01.01.2015 г. между [фирма] като възложител и [фирма] като изпълнител се установява, че същият е със следния предмет „*Да осъществява търговско представителство и управленски, организационни и консултантски услуги*“. От счетоводството на [фирма] бяха предоставени по електронен път фактури /за процесния период/ издавани от [фирма] към [фирма] с посочени в таблица №2 номера, в които като предмет са вписани следните: „ 1. Административно и Счетоводно обслужване; 2. Търговско посредничество и управленски услуги съгласно договор“, както и доклади за извършени дейности към същите фактури. Във връзка с изложеното експертът е достигнал до извода, че по документален път са извършени последващи доставки на управленски услуги към [фирма], който извод се основава на принципа на документалната обосноваемост при

констатиране на изпълнение на доставки на услуги, а именно наличие на договор /пораждащ облигационни отношения между страните/, издадени първични счетоводни документи - фактури и банкови извлечения към тях, и издадени последващи документи - доклади за констатиране на извършени услуги.

От Регистър Хронология по сметки 703 „Приходи от услуги“, 453/2 „ДДС на продажбите“ и 503 „Разплащателна сметка“, експертът е установил, че за цитираните в таблица № 2 (фактури е начислен данък по ЗДДС и е отчетен прихода по тях.

Относно документалната обосновааност на разходите по доставките на [фирма] в Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ се съдържат специални разпоредби, които определят признаването на счетоводните разходи за данъчни цели. Документалната обосновааност на осчетоводените разходи се преценява съгласно изискванията на чл. 10 от посочения закон. Алинея 1 на чл. 10 от ЗКПО определя, че 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. Друго важно изискване на материалния данъчен закон е това на ал. 4 на чл. 10 от ЗКПО относно наличието на фискална касова бележка от фискално устройство издадена по ред, определен с наредба на министъра на финансите, освен когато заплащането се извършва по банков път или чрез прихващане.

За законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по една облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 8, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9, ал. 1 ЗДДС, е необходимо по категоричен начин да се докаже, че фактурираните от доставчика услуги са реално извършени от него или негов подизпълнител. Правото на данъчен кредит няма да възникне, а в случай, че се упражни, то ще е незаконосъобразно, ако се установи единствено, че услугите са договорени, съответно фактурирани, тъй като ЗДДС свързва това материално право с реалното извършване на услугата, а не само с постигнатото съгласие между страните по доставката. Предвидените в Директива 2006/112 и в националния закон материалноправни условия за упражняване правото на приспадане данъчен кредит са следните: - доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Данъчнозадълженото лице, което се позовава на правото на приспадане на данъчен кредит, следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност съгласно правилата за доказване по чл. 154, ал. 1 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК), във вр. с § 2 ДР ДОПК.

Изводът за нереално изпълнение на процесните доставки на стоки е мотивиран

от компетентния орган по приходите до голяма степен с недоказаност на техническата, кадрова и материална обезпеченост на доставчиците. Тези обстоятелства обаче не представляват основание за отказ на право на данъчен кредит. Предвидените в Директива 2006/112 и в националния закон материалноправни условия за упражняване правото на приспадане данъчен кредит са следните: - доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Отново следва да се подчертае, че при тълкуването на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО Съдът на ЕС многократно е подчертавал, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчно задълженото лице право да приспадне данъчен кредит за предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурите за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, без да се доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба /решения на С. по дела С - 80/11 и С- 142-11, С- 324/11 и С - 18/13/. В разглеждания случай, във връзка с гореописаните доставки от жалбоподателя и от дружествата - доставчици са представени както издадените фактури, така и доказателства за предаването/приемането на стоките, получени като резултат от фактурираните услуги. Установено е по несъмнен начин, че тези доставки са отразени в счетоводството на доставчиците и на оспорващия и цената им е изплатена. От ревизиращите органи не са събрани доказателства жалбоподателят да разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на издателите на фактурите. Не е спорно, че услугите, предмет на процесните фактури, са свързани с облагаемата дейност на дружеството, поради което следва да се приеме, че сключените между получателя и доставчиците договори, издадените фактури, които отговарят на изискванията на чл. 114 ЗДДС и доклади за констатиране на извършените доставки, банкови извлечения и др. доказват по несъмнен начин реалното изпълнение на доставките. Поради това следва да се приеме, че РА следва да бъде отменен, поради противоречие с материалния закон и необоснованост, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 31 538,56 лв. по спорните фактури.

Б. Относно определените задължения по ЗКПО, за 2017 г.:

В хода на ревизията е установено, че през 2016 г. и 2017 г. ревизираното лице е осчетоводило разходи по фактурите от [фирма] за 2017 г. в размер на 82 144,92 лв. Разходите са отчетени по сметка 602 Разходи за външни услуги и са намерили отражение в отчета за приходите и разходите за съответната година.

Органите по приходите са се позовали на констатациите в частта по ЗДДС и не

са признали осчетоводените разходи по фактурите от [фирма] приели са, че не документират реално извършени доставки и следователно - по тях е осчетоводен разход, с който незаконосъобразно е намален финансовият резултат.

На основание чл. 26, т. 2 и т. 11 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, е извършено увеличение на финансовия резултат за 2017 г. със сумите, представляваща отчетен разход по фактури, издадени от [фирма].

Предвид мотивите на съда за незаконосъобразност на РА, в частта по ЗДДС относно неотчитане на авансови суми по сключени предварителни договори с физически лица съдът намира, че РА следва да бъде отменен и в тази му част. Съгласно чл. 10, ал. 2 от ЗКПО и чл. 7, ал. 3 от ЗСч се допуска, че счетоводен разход се признава за данъчни цели и е налице документална обосновааност, и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. И в тази част на спора съдът кредитира приета по делото основна ССЕ. Вещото лице подробно е прегледало приложените по делото документи /копия на фактури, доклади, договор и анекси/, се установява, че са налице първични счетоводни документи, съдържащ реквизитите предвидени в чл. 7 от ЗСч., банкови извлечения, удостоверяващи плащането и приложени ежемесечни доклади, които допълват информацията в първичните документи, поради което е достигнал до извода, че разходите по доставките на „Г. Мениджмънт., Е. са документално обосновани. Относно редовността на счетоводството, от прегледа на допълнително представените счетоводни справки - синтетични и аналитични счетоводни регистри, по отношение на осчетоводяванията на процесите доставки от „Г. Мениджмънт., Е. към [фирма], съответно от [фирма] към [фирма], експертът е установил, че счетоводството е водено редовно, съгласно изискванията на закона за заключение осчетоводени ли са и по какъв начин доставките на услуги към [фирма] през ревизирия период, погасена ли е цената по доставките, начислен ли е данък и отчетени ли са приходи от доставките и в какъв размер, притежава ли доставчикът кадрова обезпеченост за извършване на доставките за извършване на доставките и каква конкретно. От извършената проверка на счетоводните документи на доставчика [фирма] се установява, че доставките на услуги към [фирма] през ревизирия период са осчетоводени, като цената по доставките е погасена, начислен е данък и са отчетени приходи от същите доставките в размер на 220 572.34лв. В [фирма] за процесния период 01.01.2016 - 31.03.2018 има назначени лица на трудов договор на следните позиции: 2 бр. „Асистент офис“, 1 бр. „Търговски директор“, 1 бр. „Ръководител проект“ и 2 бр. „Технически сътрудник“. Относно това дали притежава доставчика кадрова обезпеченост за извършване на доставките - това е правен въпрос, изискващ правно тълкуване.

В своето заключение експертът посочва, че след извършената проверка на счетоводните документи на [фирма] е установил, че получаването на

доставките на услуги от [фирма] през ревизирия период, както и погасяването на цената по доставките е осчетоводено. Съгласно издадените първични и вторични счетоводни документи, последващи доставки на управленски услуги към [фирма] са извършени, като е начислен данък по същите и са отчетени приходи. Разходите по доставките от [фирма] са документално обосновани. Счетоводството на [фирма] е водено редовно.

По гореизложените мотиви, оспореният ревизионен акт следва да бъде отменен, поради противоречието му с материалния закон, в частта на отказан данъчен кредит за данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г. и от м. 11.2016 г. до 03.2018 г. в размер на 32 876, 32 лв. и начислените лихви за забава в размер на 6 463, 07 лв., както и в частта на установените задържания по ЗКПО за 2017г. в размер на 7 190,83 лв. и начислените лихви за забава в размер на 557, 33 лв.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, такива следва да се определят с решението. По делото са представени доказателства за направени разноски от страната в общ размер на 3218 лв., от които 2 530 лв. – платено адвокатско възнаграждение съгласно договор за правна защита и съдействие, държавна такса в размер на 50 лв., депозит за вещо лице ССЕ в размер на 638 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, III-то отделение, 7-и състав

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез Х. Х. Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт №Р-22220318002723-091-001/16.01.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., в частта потвърдена с решение № 729 от 25.04.2019 г. на ДОДОП [населено място], относно установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г. и от м. 11.2016 г. до 03.2018 г. в размер на 32 876, 32 лв. и начислените лихви за забава в размер на 6 463, 07 лв., както и в частта на установените задържания по ЗКПО за 2017г. в размер на 7 190,83 лв. и начислените лихви за забава в размер на 557, 33 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., [улица], да заплати [фирма], ЕИК[ЕИК] направените по делото разноски в размер на 3 218 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ:

