

РЕШЕНИЕ

№ 2492

гр. София, 11.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 23.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **1906** по описа за **2022** 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.№ 53-04-72/24.01.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “Гранит Строй Инвест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], вх.А, ет.3, ап.10, представлявано от управителя А. В. А. чрез адв. П. Н. със съдебен адрес –гр.С., [улица], ет.4 срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221021000517-091-001/20.10.2021г. издаден от Р. Р. Б. –орган възложил ревизията и В. В. П. –ръководител на ревизията, частично изменен и потвърден с Решение № 1659/25.10.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, в частта за установените задължения по ЗДДС от месец 08.2019г. до м.01.2020г. и относно установените данъчни задължения по ЗКПО за 2019г. Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се твърдения за материална незаконосъобразност на акта, както в частта по ЗДДС, така и в частта по ЗКПО. Сочи се, че са налице достатъчно писмени доказателства, които дават яснота, относно вида на договорените услуги– фактури, доказателства за плащане и счетоводни регистри.
В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв.М., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният

ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт Т. П. 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.

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 по електронен път на 09.11.2021г. /лист 59 от делото/ Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 05.11.2021г. /вх. № 53-06-8700 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 24/04.01.2022г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 10.01.2022г., а жалбата до АССГ е депозирана чрез Д“ОДОП“ –С. на 24.01.2022г. с вх.№ 53-04-72 т.е. жалбата е постъпила в законния 14- дневен срок и същата е допустима.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни 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 неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221021000517-020-001 от 29.01.2021г., връчена на електронен адрес на 23.02.2021 г., издадена от Р. Р. Б. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. /, оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП/, е възложено извършването на ревизия на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 07.08.2019 г. до 31.12.2020 г. и по ЗКПО за данъчен период от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221021000517-092-001/23.08.2021г., връчен на 24.08.2021г. по електронен път. От ревизираното дружество е подадено Искане за удължаване на срока за подаване на възражение с вх. №53-00-828*2/09.09.2021г. Издадено е Уведомление №Р-22221021000517-РУС-001 /13.09.2021 г., с което „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД е уведомено, че срокът е удължен до 07.10.2021г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221021000517-091-001/20.10.2021 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, й В. В. П.^ на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

- С РА по отношение на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД са установени задължения за довносяне в общ размер на 12 783,04 лв. /ДДС в размер на 7 632,08 лв., Корпоративен данък - 2 975,15 лв, и лихви - 2 175,82 лв./.

С Решение № 24/04.01.2022г. на директора на Д“ОДОП“ –С., РА е изменен,

като установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 08.2019 г. - данък за възстановяване в размер на 8 691,60 лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 9 624,93 лв.; и установения с РА резултат по ЗКПО за 2019 г. - корпоративен данък в размер на 5 516,50 лв. е определен на корпоративен данък в размер на 5 049,83 лв., ведно със съответните лихви; Със същото решение, РА е потвърден в останалата оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди от м. 09.2019 г. до м. 01.2020 г., и м. 05.2020г., ведно със съответните лихви.

В настоящото производство с нарочна писмена молба от 11.04.2022г. и допълнение към жалбата от 24.03.2022г. / лист 114-122 от делото/ от процесуалния представител на жалбоподателя, е уточнен предметът на оспорване в настоящото производство, а именно РА, в частта потвърден с Решението на директора на Д“ОДОП“ –С. по ЗДДС, относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по фактури, издадени от „Вита 2015“ ЕООД, „Орси -2015“ ЕООД, „Шони Тео“ ЕООД, „Силабус“ ЕООД и „Паркинги и гаражи- А“ ЕООД за периода от месец 08. до м.01.2020г. и в частта на РА, която е изменена с Решението на Директора на Д“ОДОП“ –С. по ЗКПО за данъчен период 2019г.

За ревизирания период м.05.2020г., относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактура от „Елмакс 2000“ ЕООД за данъчен период м.05.2020г. РА не се оспорва. Не се оспорва и РА, относно начислените лихви за данъчен период м.03.2020г. в размер на 330, 05 лева, относно повторно включена през м.01.2020г. фактура с № [ЕГН]/30.12.2019г. с данъчна основа 97 384.56 лв. и ДДС в размер на 19 476.91 лв., след като дружеството е ползвало право на данъчен кредит по тази фактура през м. 12.2019 г. През м. 03.2020 г. цитираната фактура е включена в дневника за покупки със знак минус и с посочено основание анулирана фактура. Във връзка с неправомерно ползвания данъчен кредит върху сумата от 19 476.91 лв. ревизиращите органи са начислили лихва в размер на 330,05 лв.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчни задължения.

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-01-128/18.02.2020г. 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 № 24/04.01.2022г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“- С., при условията на заместване съгласно Заповед № ЗЦУ-1891/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед № 13176/21.12.2021г. на изп.директор на НАП, с която е разрешено ползване на платен годишен отпуск на директора на ОДОП-С. , вкл. и за 04.01.2022г. / лист15 и 16 от делото/

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. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на

реалността на доставката на стоки и на предоставените транспортни услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

В хода на ревизията е извършено и посещение в счетоводството на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД, документирано с Протокол /Обр. Кд.73/ №АА1718064 от

04.08.2021 г. Проверени са първичните и вторични счетоводни, търговски и банкови документи на дружеството, находящи се на адрес: [населено място], [улица] №10.

Установено е, че през ревизираните данъчни периоди дейността на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД е свързана със строителство на жилищни и нежилищни сгради, инвестиции в недвижими имоти, управление на проекти. От представените документи е констатирано, че дружеството извършва СМР по договор на обект „Рилец“ чрез подизпълнители и на обекти на основни възложители „СТРОЙИНВЕСТ БИЛДИНГ“ ООД и „СОФСТРОЙИНВЕСТ БИЛДИНГ“ ЕООД на отделните им обекти, находящи се в [населено място], [улица], [улица] [улица].

Във връзка с осъществяване на дейността си на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД е закупувало стоки и е получавало услуги от трети лица — доставчици, за които са издавани фактури.

По отношение на доставките от „Орси-2015“ ЕООД, органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по две фактури, включени в дневника за покупки на жалбоподателя за данъчен период м. 10.2019г., а именно фактура № [ЕГН]/03.10.2019г. с данъчна основа 329,08 лева и ДДС в размер на 65,82 лева и фактура № [ЕГН]/24.10.2019г. с данъчна основа 53,08 лева и ДДС в размер на 10,62 лева. Посочените фактури са включени в дневника за продажби на доставчика, но като издадени с получател „СТРОЙ АЛИЯНС ИНВЕСТ“ Д. с ЕИК[ЕИК], а не с получател ревизираното дружество. Фактурите не са представени от доставчика, нито от ревизираното лице.

По отношение на доставките от „ВИТА 2015“ ЕООД, ревизиращите органи са установили, че „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури №[ЕГН]/11.10.2019 г. с данъчна основа 3 366,15 лв. и ДДС в размер на 673,23 лв. и №[ЕГН]/09.10.2019 г. с данъчна основа 2 246,60 лв. и ДДС в размер на 449,32 лв., които са включени в дневника за продажби на доставчика като издадени към други дружества. Констатирано е, че фактура №[ЕГН] от 11.10.2019г. е издадена към „МОРИС УОРД И КО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], а фактура №[ЕГН] от 09.10.2019 г. е издадена към „ЗИТА АБАСТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Фактурите не са представени нито от ревизираното лице в оригинал, нито от „ВИТА 2015“ ЕООД. Прекият доставчик отрича да е издавал фактури с посочените номера и стойности с получател „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД.

При така установеното, ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 122,55 лв, по фактури №[ЕГН]/11.10,2019 г. и №[ЕГН]/09.10.2019 г.

По отношение на доставките от „Силабус“ ЕООД, „Гранит строй инвест“ ЕООД е включил в дневника за покупки общо 5 броя фактури, издадени през м.08.2019г. и м.09.2019г. / посочени с номера на стр19 от РД/ Доставчикът не е представил изисканите му документи в хода на ревизията. Въз основа на приобщени банкови извлечения е констатирано, че плащането е извършено по банков път. Предмет на доставките са смр, монтаж плочки, шпакловка.

В хода на ревизията, органите по приходите са установили, че доставчикът няма наети лица на трудов договор, дружеството не притежава активи, МПС и имоти, няма регистрирано фискален касов апарат, няма наети МПС и търговски обект. В хода на ревизията не са представени спорните фактури, договори, приемо –предавателни протоколи.

Предвид това, органите по приходите са приели, че липсват доказателства, че „СИЛАБУС“ ЕООД е разполагал с кадрови, материален и технически ресурс за извършване на спорните доставки и не са налице обстоятелства релевантни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от спорния доставчик и на основание чл.68 и чл.69 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 1 282,08 лв. Решаващият орган допълнително е посочил, че не може да се установи кои лица са били ангажирани и са изпълнили спорните услуги, липсват и доказателства за обекта, на които са извършени услугите.

По отношение на доставките от „Шони Тео“ ЕООД, жалбоподателят е включил в дневниците си за покупки общо 6 фактури, подробно описани по номера и дата на издаване на стр.17 и стр.18 от РД в общ размер на начисления данъчен кредит 6 433,33 лв. По 5 от тези фактури, е признато право на приспадане на данъчен кредит от решаващият орган и в тази част относно данъчен период м 08.2019г., РА е изменен.

При извършена служебна проверка от ревизиращия екип в дневника за продажби на доставчика, органите по приходите са констатирани, че фактура №77/31.01.2020 г. с данъчна основа в размер на 4166,67 лв. и начислен ДДС в размер на 833,33 лв. не е включена в дневника за продажби на доставчика, като същата не е представена като налична от ревизираното лице. В тази част, РА е потвърден от решаващият орган.

На основание чл. 71 т.1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 833,33 лв. по фактура № 77/31.01.2020г., която не е включена в дневника за продажби на доставчика „ШОНИ ТЕО“ ЕООД.

По отношение на доставките от „Паркинги и гаражи- А“ ЕООД, жалбоподателят е включил в дневниците си за покупки 3 фактури, описани по номер и дата на издаване на стр.18 от РД, с данъчна основа общо по трите фактури в размер на 15 000 лева и ДДС - 3 000.00 лв., издадени от посочения доставчик. Пред решаващият орган, с депозираната жалба са представени спорните фактурите, издадени от „Паркинги и гаражи –А“ ЕООД, като видно от които се касае за извършени услуги по изработка, доставка и монтаж на дограма, а не както са приели ревизиращите органи, че се касае за наем на товарен автомобил, който не се използва за извършване на облагаеми доставки.

По отношение на кадровата обезпеченост, при извършена служебна проверка в регистър трудови договори, от решаващият орган, последният е констатирал, че прекият доставчик е разполагал със служители на длъжности неотнормирани към спорните доставки, а именно: сервитьор, барман и управител. Декларираната икономическа дейност също е неотнормирана към предмета на доставка - „Дейност на питейни заведения“.

Освен труд, реалното изпълнение на възложените работи, предполага и

наличието на материали необходими за изработването на дограма и наличие на техническа обезпеченост /собствена или наета/ за извършване на възложените работи.

При извършена служебна проверка в подадените годишни финансови отчети, е установено, че няма данни „ПАРКИНГИ И ГАРАЖИ - А“ ЕООД да разполага с ДМА, не са начислявани и амортизации. Не е установена ресурсна обезпеченост за извършване на проверяваните доставки, не са декларирани обекти и складове на стопанска дейност.

Предвид изложеното, решаващият орган е приел, че не са ангажирани достатъчно доказателства за реалност на доставените услуги, а от друга страна единствено наличие на представените фактури, без други съпътстващи доказателства не е достатъчно да обоснове извод за реално осъществени услуги.

Няма данни на кой обект е монтирана дограмата, с каква техника е монтирана, от кои лица е извършен монтажа й. Липсват доказателства във връзка с извършен транспорт на дограмата, за чия сметка е извършен транспортът, от който обект е натоварена и съответно къде е разтоварена.

Изложен е извод, че по отношение на претендираното от жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Паркинги и гаражи-А“ ЕООД не се доказват материалноправните изисквания за възникването и упражняването му, както и че жалбоподателят е получил доставките, предмет на фактурите, по които е упражнил правото на приспадане на данъка, както и че е добросъвестен т.е., че е положил грижата на добрия търговец.

В хода на съдебното производство е допусната до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Заключение по същата е прието и не е оспорено от страните. Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обоснова изготвено въз основа на всички писмени доказателства по делото.

По отношение на спорните доставки с вписани издатели „ОРСИ - 2015“ ЕООД, „ВИТА 2015“ ЕООД и фактура №77/31.01.2020 г. с вписан издател „ШОНИ ТЕО“ ЕООД, правото на приспадане на данъчен кредит не е признато на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС, а именно, че жалбоподателят не притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС.

Видно от констатациите в РА в хода на ревизията жалбоподателят не е представил горепосочените фактури, издадени от съответните доставчици. Такива фактури не са представени и от доставчиците при извършените им насрещни проверки. Установено е, че в дневниците за продажби доставчиците са отразили фактури с горепосочените номера и стойности, но като получатели са вписани различни от жалбоподателя лица. В хода на съдебното производство жалбоподателят отново не ангажира горепосочените фактури, поради което фактическите констатации и правни изводи на органите по приходите в тази част са неопровергани.

Съгласно чл.71 т.1 от ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: 1. притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл.115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател;

Приетата по делото съдебно - счетоводна експертиза не е установила физическо наличие на тези фактури нито при жалбоподателя, нито при доставчиците. Заключение на ССЧЕ по отношение на наличността на фактури, издадени от „ОРСИ - 2015“ ЕООД и „ВИТА 2015“ ЕООД с получател „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД касае фактури, по които с РА не са установени задължения, тъй като по тези фактури с РА е признато право на приспадане на данъчен кредит. Видно от заключението на ССЧЕ вещото лице е посочило, че при жалбоподателят са физически налични и осчетоводени фактури с №4353/22.08.2019 г., №4354/22.08.2019 г. и №4793/21.11.2019 г., издадени от „ОРСИ-2015“ ЕООД и фактури №449/09.09.2019 г., №450/09.09.2019 г. и №451/09.09.2019 г., издадени от „ВИТА 2015“ ЕООД. По тези фактури с РА е признато право на приспадане на данъчен кредит. Видно от РА право на данъчен кредит е отказано по фактури, различни от тези, които е разгледала ССЧЕ, а именно по фактури №[ЕГН]/03.10.2019 г. и № [ЕГН]/24.10.2019г. е вписан издател „ОРСИ - 2015“ ЕООД и №[ЕГН]/11.10.2019г. и №[ЕГН]/09.10.2019 г. с вписан издател „ВИТА 2015“ ЕООД.

Видно от констатациите в РА жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по непредставените фактури от горепосочените доставчици в данъчен период м. 10.2019 г., а ССЧЕ е разгледала притежаваните от жалбоподателя фактури от горепосочените доставчици, издадени през данъчен период м. 09.2019 г., доколкото такава е била поставената от жалбоподателя задача в искането за допускане на ССЧЕ.

По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактура №77/31.01.2020 г. с вписан издател „ШОНИ ТЕО“ ЕООД жалбоподателят не ангажира процесната фактура. Съдебно-счетоводната експертиза не е имала за задача установяване на фактическото им наличие.

Едно от условията за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит, регламентирано в чл. 71, т. 1 от ЗДДС, е лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред. В случая жалбоподателят не ангажира доказателства за изпълнение на това условие, доколкото самият той не представя горепосочените фактури с издатели „ОРСИ- 2015“ ЕООД, „ВИТА 2015“ ЕООД, „ШОНИ ТЕО“ ЕООД. Липсват не само фактури, но и каквито и да било други доказателства, удостоверяващи изпълнение на доставка на стоки и/или услуги от горепосочените доставчици. С оглед обстоятелството, че жалбоподателят не представя спорните по делото фактури, издадени от „ВИТА 2015“ ЕООД , „ОРСИ - 2015“ ЕООД и „ШОНИ ТЕО“ ЕООД, не са налице

законовите предпоставки за упражняване правото на приспадане по цитираните фактури, тъй като не са изпълнени изискванията на чл.71 т.1 във връзка с чл.114 от ЗДДС и в тази връзка изводите на органите по приходите и решаващият орган са законосъобразни.

По отношение на фактури, издадени от „СИЛАБУС“ ЕООД и „ПАРКИНГИ И ГАРАЖИ - А“ ЕООД правото на приспадане на данъчен кредит е отказано поради формиран извод за липса на реално извършени доставки на услуги на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

По отношение на доставките от „Силабус“ няма спор, че фактурите са включени в дневниците за продажби на доставчика и плащането е извършено по банков път. Предмет на доставките са строително –монтажни работи. Освен фактурите, счетоводното им отразяване и доказателства за извършено плащане, от жалбоподателя не са ангажирани доказателства за конкретни условия и параметри по доставките - видове, количество и стойност на СМР, на който обект са изпълнени и свързан ли е този обект с икономическата дейност на ревизираното дружество. В случая няма договори, актове обр. 19 и/или приемо-предавателни протоколи, които да дадат нужната информация относно вида, количеството, стойност на извършените СМР и обект, на който същите са извършени.

Приетата по делото ССЧЕ е потвърдила констатациите, че няма съпътстващи фактурите документи /договори, приемо-предавателни документи, актове обр. 19/ Вещото лице е посочило, че по обяснения на законния представител на жалбоподателя, СМР са изпълнени лично от управителя на „Силабус“ ЕООД на обект [населено място], [улица]-монтаж на плочки, керамика на терасите, шпакловка латекс. В случая самият жалбоподател не представя доказателства, удостоверяващи какво точно е възложено и изпълнено и къде е изпълнено, с които той като страна по сделките и получател на доставките е логично да притежава, при реално изпълнение на същите. Наличието на договори, приемо-предавателни протоколи са изцяло във възможностите на жалбоподателя, при проявена от него добра грижа. Обратното, липсата на такива писмени доказателства е индиция за изначална липса на намерение за изпълнение на доставки. Обстоятелствата относно доставчика „СИЛАБУС“ ЕООД, като липса на кадрова обезпеченост, деклариран предмет на дейност, несъвместим с процесиите услуги, е допълнителен аргумент в подкрепа на извода за липса на реално изпълнение на процесиите услуги.

Фактът, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя и доставчика не може да обоснове извод за реално изпълнение на процесните услуги, доколкото липсват доказателства за това какво количество и какви материали са вложени, от кого са закупени, за чия сметка е осъществен транспорта им и на кой обект, използвано ли е полученото в икономическата дейност и/или последващи облагаеми доставки на жалбоподателя.

В частта на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ПАРКИНГИ И ГАРАЖИ А“ ЕООД, също няма спор, че

фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчика и плащането е извършено по банков път. ССЧЕ е констатирала, че за дружеството няма приложени документи, счетоводни справки, писмени обяснения. Предмет на фактурите е доставка, изработване и монтаж на дограма.

От жалбоподателя не са ангажирани доказателства за договаряне на конкретни условия по изработка на дограма, къде следва да се монтира същата, в какви размери, на кой обект, свързан ли е този обект с икономическата дейност на ревизираното дружество. Няма доказателства и за изпълнението на услугата - кога е доставена, съответно монтирана дограмата и къде. Приетата по делото ССЧЕ също е потвърдила, че към фактурите, издадени от „ПАРКИНГИ И ГАРАЖИ А“ ЕООД, няма съпътстващи документи.

Фактът, че фактурите са отразени в счетоводството на жалбоподателя /ССЧЕ не е установила счетоводно отразяване на фактурите при доставчика/, както и, че по тях е извършено плащане, не е достатъчен за да обоснове извод за реално изпълнение на услуги, при липсата на доказателства за това какво точно е възложено, в какви размери следва да се изработи дограмата, на кой обект, кога е изработена, доставена и монтирана дограмата и къде. Това са все обстоятелства, които следва да се докажат от жалбоподателя, но същото не е сторено в настоящото производство.

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 приспадната. 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.

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. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

За целите на данъчното облагане и упражняване правото на данъчен кредит изявленията на страните, не следва да се кредитират безусловно, а е необходимо да се преценяват и съпоставят с останалия доказателствен материал. В случая жалбоподателят, по посочените по –горе доставки не е ангажирал доказателства, от които да е видно как е определена стойността на доставките и как реално са извършени от сочените като доставчици. Липсват всякакви доказателства за осъществен транспорт на вложените материали, техния вид и количество, както и за чия сметка са закупените материали за извършване на СМР. Липсват и данни за обекта, по отношение на който се твърди, че е монтирана дограма.

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 услуги. 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 C-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 заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1 , вр. чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

В частта по ЗКПО

С оспорения РА, органите по приходите са извършили увеличение на финансовия резултат за данъчен период от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.:

След представяне от страна на жалбоподателя на първични счетоводни документи и регистри, хронологии и оборотни ведомости на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД е установено, че през ревизираните периоди дружеството е отчитало разходи за материали и разходи за външни услуги по фактури за покупки, издадени от спорните доставчици, за които ревизиращите органи са приели, че не отразяват реално извършени доставки, респективно няма доказателства за формираните разходи, които да обусловят реално извършени стопански операции.

С РА в изменената му част с Решението на директора на ОДОП –С., е увеличен счетоводният финансов резултат на „ГРАНИТ СТРОЙ ИНВЕСТ“

ЕООД за 2019 г. с разходи по фактури, издадени от „ОРСИ - 2015“ ЕООД в общ размер на 382,16 лв.; по фактури, издадени от „ВИТА 2015“ ЕООД в общ размер на 5 612,75 лв.; по фактури, издадени от „СИЛАБУС“ ЕООД в общ размер на 4 089,91 лв. и по фактури, издадени от „ПАРКИНГИ И ГАРАЖИ - А“ ЕООД в общ размер на 15 000,00 лв. на основание чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10 от ЗКПО, чл. 77 от ЗКПО и чл. 23, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 26, т. 1 от ЗКПО, поради формиран извод за липса на документална обосновааност на разходите. С Решението на Директора на Д“ОДОП“ –С. по отношение на извършеното преобразуване на данъчния финансов резултат с извършените разходи по фактурите, издадени от „Шони Тео“ЕООД е прието за незаконосъобразно извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата в размер на 4666,67 за 2019г., предвид изложените изводи на директора на дирекция „ОДОП“ –С. в частта по ЗДДС. В тази връзка след извършена корекция в този смисъл, решаващият орган е приел, че за 2019г. е дължим корпоративен данък в размер на 5049, 83 лева.

Решаващият орган е констатирал, че ефективно е внесен корпоративен данък в размер на 2541,35 лева и е налице корпоративен данък за довносяне в размер на 2 508,48 лева., ведно със законна лихва в размер на 395,81 лева.Изводите на решаващият орган са законосъобразни.

За да бъде признат разход за данъчни цели, ЗКПО поставя допълнителни изисквания, независимо от това дали разходите са признати за счетоводни цели. Така, 3. поставя изисквания разходът да е пряко свързан с дейността, да е документално обоснован, да не представлява „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на ЗКПО, да не е отчетен при хипотезите за отклонение от данъчно облагане по реда на раздел IV от Глава първа на закона и редица други, изрично регламентирани в закона.

За да не признаят разходите по фактури, издадени от горепосочените доставчици, органите по приходите са приели, че фактурите не документират реално извършени продажби на стоки и услуги, поради което не са изпълнени условията на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за документална обосновааност на разходите, съответно са налице основания по чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Изискването за документална обосновааност на разходите се съдържа в чл. 10 от ЗКПО. Съгласно цитираната разпоредба счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция.

От тълкуването на посочената норма следва извод, че за да се счита за документално обоснован съответния разход, освен да бъде обективиран в първичен счетоводен документ, задължително изискване е този първичен счетоводен документ да отразява вярно стопанската операция. Вярното отразяване на стопанската операция означава, че документът следва да отразява действително фактическо положение.

По изложените съображения и предвид изложените доводи в частта на

оспорения РА по ЗДДС, законосъобразни са изводите на органите по приходите, че в случая не е доказано именно обстоятелството, че фактурите, издадени от „СИЛАБУС“ ЕООД и „ПАРКИНГИ И ГАРАЖИ - А“ ЕООД документират реално извършени продажби на услуги, съответно отразяват вярно стопанските операции. Както вече бе посочено фактури, издадени от „ОРСИ - 2015“ ЕООД и „ВИТА 2015“ ЕООД, изобщо не са представени от ревизираното лице.

Установяването на допълнителни данъчни задължения по ЗКПО изцяло се основава на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС от цитираните доставчици и по посочените в РД фактури. След като съдът, намира че РА в оспорената му част по ЗДДС е законосъобразен, то и за оспорената по ЗКПО част важи същият извод, предвид обстоятелството, че с депозираната пред съда жалба не се релевират конкретни доводи от жалбоподателя.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК и такива се претендират в размер на 1420,08 лева. Съдът съобрази, че така претендираните разноски се основават на посочен материален интерес от 11 334,20 лева, но от друга страна РА не е оспорен относно непризнато право на данъчен кредит в размер на 384,33 лева, по фактура издадена през данъчен период м.05.2020г. от „Елмакс 2000“ ЕООД, поради което и съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл. 7 ал.2 т.3 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / изм. ДВ бр.88 от 2022г./ като съобрази конкретно претендирания размер от процесуалния представител на ответника, в полза на същия следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1380,74 лв.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Гранит Строй Инвест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], вх.А, ет.3, ап.10, представлявано от управителя А. В. А. чрез адв. П. Н. със съдебен адрес –гр.С., [улица], ет.4 срещу Ревизионен акт № Р-22221021000517-091-001/20.10.2021г., издаден от Р. Р. Б. -орган възложил ревизията и В. В. П. –ръководител на ревизията, частично изменен и потвърден с Решение № 1659/25.10.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, в обжалваната част, по отношение на

непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за периода от месец 08.2019г. до месец 01.2020г. в общ размер на 6314,40 лева и лихви за забава в общ размер на 1678,48 лева по доставки от „Орси -2015“ ЕООД, „Вита 2105“ ЕООД, „Шони Тео“ ЕООД, „Силабус“ ЕООД и „Паркинги и гаражи -А“ ЕООД, както и допълнително установените данъчни задължения по ЗКПО за данъчен период 2019г. в размер на 2508,48 лева и лихва за забава в размер на 395,81 лева

ОСЪЖДА „Гранит Строй Инвест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], вх.А, ет.3, ап.10, представлявано от управителя А. В. А. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 1380,74 /хиляда триста и осемдесет лева и седемдесет и четири стотинки / разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: