

РЕШЕНИЕ

№ 7827

гр. София, 14.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 08.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **11103** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Със съдебно решение № 11089/05.12.2022г. по адм.дело №6100/2022г. е отменено Решение № 2087/29.03.2022г., постановено по адм.дело №2688/2021г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда, при съобразяване на указанията, дадени в мотивите на съдебното решение.

Подадена е жалба от „Стойков Строй 2009“ ЕООД, със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], бул. „544“ № 29, представлявано от управителя Ж. Л. С., чрез адв. А. И. Л., САК, срещу Ревизионен акт № Р – 22220619008448 – 091 – 001/07. 05. 2020 г., издаден от К. Г. М., орган, възложил ревизията и Б. К. С., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1661/02. 11. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С жалбата се иска обявяване на ревизионния акт за нищожен, алтернативно отмяната му като издаден в противоречие с материалния закон. Правят се възражения, че неправилно е начислен ДДС за В. по фактура № 330 от 01.02. 2018 г., издадена от DOORHAN S. R. O. на стойност 1 572. 97 лева. Оспорва се и отказа за приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Велос трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД и „Френдс груп 1“ ЕООД, съответно не са признати разходи по ЗКПО по фактурите, за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“, чрез юрисконсулт Б., прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана и потвърждаване на

оспорения ревизионен акт като правилен и законосъобразен. Поддържа мотивите в решението, счита, че не е доказано реално извършване на доставки на стоки и услуги, както и че са налице основания за корекция на финансовия резултат на дружеството по ЗКПО. Претендира юрисконсултско възнаграждение за три инстанции.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220619008448 – 020 – 001/23. 12. 2019 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена със Заповед № РД – 01 – 818/10. 05. 2019 г. на директора на ТД на НАП – С. е възложено извършването на ревизия на „Стойков строй 2009“ ЕООД за установяване на задълженията за ДДС и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01. 01. 2016 г. до 31. 12. 2018г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220619008448 – 092 – 001/07. 04. 2020 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р – 22220619008448 – 091 – 001/07. 05. 2020 г., издаден от К. Г. М., орган, възложил ревизията и Б. К. С., ръководител на ревизията. При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден в оспорената част с Решение № 1661/02. 11. 2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

В хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад. Изискани са доказателства от задълженото лице, както и такива от трети лица. Направени са справки за относими обстоятелства по данни от информационната система на НАП.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка.

Приобщени са доказателствата от първоначалното съдебно производство, включително и приетото заключение на съдебно – счетоводната експертиза, което съдът кредитира изцяло като обективно, основано на доказателствата по делото. Вещото лице дава заключение, че фактурите, за които не се признава данъчен кредит по ЗДДС са заведени в счетоводството на „Стойков строй 2009“ ЕООД, плащанията по тях са в брой, общият размер на ДДС, за който не се признава данъчен кредит е 106 719. 20 лева. Експертизата установява, че са спазени общите положения на СС № 1 за ясно, вярно и честно представяне на финансовото състояние на „Стойков строй 2009“ ЕООД.

При новото разглеждане на делото са представени Договор за извършване на бизнес анализ на пазара, сключен на 19. 05. 2016 г. между „Велос трейдинг“ ЕООД и „Бизнес мениджмънт сървисиз“ ООД за цялостен бизнес анализ на пазара в Република С. и Република М., фактурата за пряката доставка от „Велос трейдинг“ ЕООД на „Стойков строй 2009“ ЕООД със същия предмет, приемо – предавателен протокол от 25.05.2016 г., сключен между „Велос трейдинг“ ЕООД и „Стойков строй 2009“ ЕООД и Доклад с предмет Анализ на пазара в С. и М. на врати и изтривалки, с възложител „Стойков строй 2009“ ЕООД и изпълнител „Велос трейдинг“ ЕООД.

По фактура № 0...251/27. 05. 2016 г. с предмет на доставките „консултантски услуги“, издадена от „Велос трейдинг“ ЕООД е представен Доклад с предмет „Анализ с цел подобряване на управлението и развитието на търговското предприятие „Стойков строй 2009“ ЕООД и приемо – предавателен протокол от 01. 06. 2016 г. за приемане на

приложения доклад.

По делото са приети Договор за проучване на пазара в Република Румъния, сключен на 18. 03. 2016 г. между „Депси 63“ ЕООД и „Бизнес мениджмънт сървисиз“ ООД за проучване и анализ на пазара в Република Румъния, фактурата за пряката доставка от „Депси 63“ ЕООД на „Стойков строй 2009“ ЕООД със същия предмет, приемо–предавателен протокол от 04. 04. 2016 г., сключен между „Депси 63“ ЕООД и „Стойков строй 2009“ ЕООД и Доклад с предмет Анализ на пазара в Румъния на врати и изтривалки, с възложител „Стойков строй 2009“ ЕООД и изпълнител „Депси 63“ ЕООД. Идентични като вид и съдържание писмени доказателства са представени и по фактура № 0...395/23. 03. 2016 г., с предмет на доставката „проучване на пазара в С.“, издадена от „Депси 63“ ЕООД с получател „Стойков строй 2009“ ЕООД.

Прието е заключение на съдебно – техническа експертиза, което съдът кредитира изцяло. Вещото лице дава заключение, че електронните подписи на органите по приходите, подписали ЗВР, РД и РА отговарят на определението по чл. 3, точка 12 от Регламент 910/2014 и на изискванията, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“.

От „Борика“ АД са изискани доказателства за електронните подписи на К. Г. М., Б. К. С. и М. П. Г.. От доставчика на електронни услуги са изпратени издадените от него Удостоверения за КЕП в електронен формат.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, което има правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на оспорване пред съд акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният РА, е издаден от компетентен орган, от възложителя на ревизията – К. Г. М., вписана в ЗВР, оправомощена със Заповед № РД – 01 – 818/10. 05. 2019 г. на директора на ТД на НАП – С. и от Б. К. С., ръководител на ревизията, вписана в ЗВР № Р-22220619008448 – 020 – 001/23. 12. 2019 г.

Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Заключение на вещото лице по допуснатата съдебно – техническа експертиза е, че ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, каквито не могат да са самостоятелно основание на отмяна на акта, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Оспорваният акт е издаден и при правилно прилагане на материалния закон.

За данъчен период м. 02.2018 г. допълнително е начислен ДДС в размер на 1 572,97 лв. по фактура №330/01.02.2018г., издадена от DOORHAN S.R.O. с посочен предмет – врати /стр. 19 от РД/.

От ревизираното лице са представени копие на фактурата, пакетиращ лист и транспортен документ – ЧМР.

Органите по приходите са извършили проверка в информационната система на НАП, при която са установили, че дружеството е включило фактурата в дневника за покупки за м. 02.2018 г., но не е издало протокол по чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с който да начисли данъка и да включи протокола в дневника за продажби, като е посочено, че дружеството не е изпълнило изискванията на чл. 84 от ЗДДС.

В резултат на гореизложеното допълнително е начислен ДДС в размер на 1 572,97 лв. На основание чл. 84 от ЗДДС, данъкът при вътреобщностни придобивания е изискуем от лицето, което извършва придобиването. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

Съгласно чл. 86, ал. 2 от закона данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Разпоредбата на чл. 63, ал. 1 гласи, че данъчното събитие при вътреобщностно придобиване възниква на датата, на която би възникнало данъчното събитие при доставка на територията на страната. Общите правила по отношение на възникването на данъчното събитие предвижда, че вътреобщностното придобиване представлява данъчно събитие по смисъла на закона /чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/, което възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена /чл. 25, ал. 2 от ЗДДС/. Разпоредбата на чл. 63, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС регламентира, че данъкът при В. става изискуем на 15-ия ден на месеца, следващ месеца, през който е възникнало данъчното събитие или на датата на издаване на фактурата, когато тази фактура е издадена преди 15-ия ден на месеца, следващ месеца, през който е настъпило данъчното събитие. Предвид чл. 117, ал. 1, т. 1 и ал. 3 от ЗДДС начисляването на данъка се извършва с протокол, който се издава в срок от 15 дни от датата, на която данъкът е станал изискуем от получателя по доставката.

Жалбоподателят не е представил доказателства и при новото разглеждане на делото от настоящата инстанция, които да оборват констатациите на органите по приходите, нито пък има конкретни възражения срещу фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи. Съдът приема, че ревизираното лице не е ангажирало доказателства и изложило аргументи, опровергаващи оспорените констатации, съдържащи се в ревизионния доклад и ревизионния акт, поради което не са налице основания за отмяна на процесния ревизионен акт в тази му част.

Ревизионният акт е обоснован и законосъобразен и в частта, с която с него са установени задължения по ЗДДС в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Велос трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД и „Френдс груп 1“ ЕООД. На доставчиците са извършени насрещни проверки, доставчиците не са открити на декларираните адреси, не са представили доказателства и обяснения. Извършени са справки в информационните системи на НАП. За всички доставчици е установено, че са deregистрирани по инициатива на органи по приходите на основание чл. 176 от ЗДДС, във връзка с установени данъчни

нарушения или непогасени публични задължения. Не са включили спорните фактури в дневниците за продажби, съответно дължимия ДДС не е начислен съгласно разпоредбата на чл. 86 от ЗДДС с изключение на „Френдс Груп 1“ ЕООД, който е включил част от фактурите в отчетните си регистри. Установено е, че доставчиците не са разполагали с технически, технологичен и кадрови ресурс за извършване на доставки, част от тях декларират предмет на дейност, неотносим към процесните доставки, нямат наети лица или наетите такива са на длъжности, неотносими към предмета на доставките, нямат регистрирани обекти, откъдето да извършват дейността си, нямат регистрирани фискални устройства с дистанционна връзка с НАП, не са подавали годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО и др.

По отношение на доставките от „Велос трейдинг“ ЕООД: За данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 05.2016 г., от м. 07.2016 г. до м. 12.2016 г., от м. 03.2017 г. до м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 10.2017 г., м. 12.2017 г., м. 02.2018 г., м. 08.2018 г. и от м. 10.2018 г. до м. 12.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 154,67 лв. по 83 фактури, издадени от „Велос Трейдинг“ ЕООД, с посочен предмет – бизнес анализ на пазара в С., бизнес анализ на пазара в М., консултантски услуги, бизнес анализ на пазара в Турция, С. оптимизация, разпространение на рекламни материали, рекламни публикации в интернет, билборд реклама, търсене на бизнес партньори и пазари, боядисване на каси, крепежи, ремонт на машини, монтаж на бариери, вътрешен транспорт, маркетингови дейности, обучение на персонал, услуги за подбор на персонал, монтаж на каси, монтаж на врати, боядисване на панели, /стр. 20-22 от РД/. От жалбоподателя в хода на ревизионното производство са представени са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бонове за плащане в брой, счетоводен регистър на сметка 401-2 /Доставчици/, по която са отчетени разходите по спорните фактури и плащанията, приемо-предавателни протоколи и договори, както следва: Договор от 26.05.2016г., сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „В. Т.“ – ЕООД-изпълнител с предмет „извършване със свои средства и сили бизнес анализ на пазара в С. за сумата в размер на 5 200,00 лв. и бизнес анализ на пазара в М. за сумата в размер на 4 500,00 лв.“. Съгласно чл. 2 от договора изпълнителят трябва да осигури квалифицирани специалисти, оборудване, необходими за изпълнение и завършване на услугите. Съгласно чл. 5 възложителят осигурява на изпълнителя достъп, за да може изпълнителя да извърши услугите. Сроктът за изпълнение на договора е 1-2 работни седмици считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 9 700,00 лв. без ДДС; Договор от 27.05.2016 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „В. Т.“ – ЕООД - изпълнител с предмет „консултантски услуги“.

Условията на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Цената на услугите е в размер на 12 150,00 лв.; Договор от 31.05.2016 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „В. Т.“ – ЕООД - изпълнител с предмет „бизнес анализ на пазара в Турция“. Условията на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Цената на услугите е в размер на 6 500,00 лв.; Договор от 25.07.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Велос Трейдинг“ ЕООД – изпълнител с предмет „монтаж на каси и интериорни врати – 2 000,00 лв. и монтаж на интериорни врати – 3000,00 лв.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят следва да извърши работите в съответствие с инвестиционния проект, със свои сили и средства. Изпълнителят трябва да осигури квалифицирани и неквалифицирани специалисти, надзор, машини и оборудване /всички уреди и вещи/, необходими за изпълнение и завършване на работите и задълженията му. Изпълнителят доставя за своя сметка и носи отговорност за получаването, разтоварването и безопасното съхранение на всички материали, консумативи и др., необходими за завършването на работите. Изпълнителят се задължава да почиства неговата част от строителната площадка в края на всеки работен ден от отпадъци, като при неспазване на това задължение възложителят има право да възложи почистването на трето лице за сметка на изпълнителя. От своя страна възложителят се задължава да предаде на изпълнителя копия на всички необходими строителни документи. Срокът на договора е 2-3 седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 5 000,00 лв. без ДДС. Изпълнителят дава гаранции за качество на изделията за срок от 24 месеца; Договор от 27.07.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Велос Трейдинг“ ЕООД – изпълнител с предмет „боядисване на панели – 5 720,00 лв.“. Условията на договора са аналогични с договора от 25.07.2017 г. Цената на услугите е в размер на 5 720,00 лв. без ДДС; Договор от 23.02.2018 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Велос Трейдинг“ ЕООД – изпълнител с предмет „изготвяне и поставяне на билборд реклама – 5 700,00 лв.“; Договор от 26.02.2018 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Велос Трейдинг“ ЕООД – изпълнител с предмет „извършване на С. оптимизация на уеб сайт“. Условията на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Срокът за изпълнение на договора е 1 работна седмица. Цената на услугите е в размер на 6 000,00 лв. без ДДС; Договор от 28.02.2018 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД, „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Велос Трейдинг“ ЕООД – изпълнител с предмет „рекламни публикации в интернет“. Условията на

договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Срокът за изпълнение на договора е 1 работна седмица. Цената на услугите е в размер на 5 300,00 лв. без ДДС;

При новото разглеждане на делото са представени Договор за извършване на бизнес анализ на пазара, сключен на 19. 05. 2016 г. между „Велос трейдинг“ ЕООД и „Бизнес мениджмънт сървисиз“ ООД за цялостен бизнес анализ на пазара в Република С. и Република М., фактурата за пряката доставка от „Велос трейдинг“ ЕООД на „Стойков строй 2009“ ЕООД със същия предмет, приемо – предавателен протокол от 25.05.2016 г., сключен между „Велос трейдинг“ ЕООД И „Стойков строй 2009“ ЕООД и Доклад с предмет Анализ на пазара в С. и М. на врати и изтривалки, с възложител „Стойков строй 2009“ ЕООД и изпълнител „Велос трейдинг“ ЕООД.

По фактура № 0...251/27. 05. 2016 г. с предмет на доставките „консултантски услуги“, издадена от „Велос трейдинг“ ЕООД е представен Доклад с предмет „Анализ с цел подобряване на управлението и развитието на търговското предприятие „Стойков строй 2009“ ЕООД и приемо – предавателен протокол от 01. 06. 2016 г. за приемане на приложения доклад.

По отношение на доставчика „Депси 63“ЕООД: За данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 12.2016 г., м. 03.2017 г., м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08. 2017 г., м. 10.2017 г., м. 12.2017 г., м. 02.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г. и м. 11.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 59 698,53 лв. по 83 фактури, издадени от „Депси 63“ ЕООД, с предмет – рекламни публикации в интернет, боядисване на ламели, монтаж на первази за входни врати, С. анализ, крепежни елементи, вътрешен транспорт, разработване на нов продукт, изследване на пазара за изтривалки в С., билборд реклама, офис аксесоари /стр. 25-27 от РД/.

В хода на ревизионното производство от жалбоподателя са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бележки за плащане в брой, счетоводен регистър на сметка 401-2 /Доставчици/, по която са отчетени разходите по спорните фактури и плащанията, приемо-предавателни протоколи и договори, както следва: Договор от 29.07.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Депси 63“ ЕООД – изпълнител с предмет „рекламни публикации в интернет“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят трябва да осигури квалифицирани специалисти, оборудване, необходими за изпълнение и завършване на услугите. Възложителят осигурява на изпълнителя достъп, за да може изпълнителя да извърши услугите. Срокът за изпълнение на договора е 4

работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 5 400,00 лв. без ДДС; Договор от 21.12.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Депси 63“ ЕООД – изпълнител с предмет „бойдисване на ламели – 8 000,00 лв.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят следва да извърши работите в съответствие с инвестиционния проект, със свои сили и средства. Изпълнителят трябва да осигури квалифицирани и неквалифицирани специалисти, надзор, машини и оборудване /всички уреди и вещи/, необходими за изпълнение и завършване на работите и задълженията му. Изпълнителят доставя за своя сметка и носи отговорност за получаването, разтоварването и безопасното съхранение на всички материали, консумативи и др., необходими за завършването на работите. Изпълнителят се задължава да почиства неговата част от строителната площадка в края на всеки работен ден от отпадъци, като при неспазване на това задължение възложителят има право да възложи почистването на трето лице за сметка на изпълнителя. От своя страна възложителят се задължава да предаде на изпълнителя копия на всички необходими строителни документи. Срокът на договора е 4-5 работни седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите в размер на 8 000,00 лв. без ДДС; Договор от 22.12.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Депси 63“ ЕООД – изпълнител с предмет „монтаж на первази за входни врати – 7 500,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 21.12.2017 г. Срокът на договора е 4-5 работни седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 7 500,00 лв. без ДДС.

- Договор от 25.07.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Депси 63“ ЕООД – изпълнител с предмет „разработка на нов продукт – 4 000,00 лв. и изследване на пазара за изтривалки в С. – 1 900,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 29.07.2017 г. Срокът за изпълнение на договора е 2-3 седмици. Цената на услугите е в размер на 5 900,00 лв.; Договор от 26.07.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Депси 63“ ЕООД – изпълнител с предмет „изготвяне и поставяне на билборд реклама – 5 000,00 лв. и доставка на офис аксесоари до офис на „Стойков Строй 2009“ ЕООД – 250,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 29.07.2017 г. Срокът на договора е 1 работна седмица. Цената на услугите е в размер на 5 250,00 лв. без ДДС.

При новото разглеждане на делото от настоящата съдебна инстанция са приети Договор за проучване на пазара в Република Румъния, сключен на

18. 03. 2016 г. между „Депси 63“ ЕООД и „Бизнес мениджмънт сървисиз“ ООД за проучване и анализ на пазара в Република Румъния, фактурата за пряката доставка от „Депси 63“ ЕООД на „Стойков строй 2009“ ЕООД със същия предмет, приемо– предавателен протокол от 04. 04. 2016 г., сключен между „Депси 63“ ЕООД и „Стойков строй 2009“ ЕООД и Доклад с предмет Анализ на пазара в Румъния на врати и изтривалки, с възложител „Стойков строй 2009“ ЕООД и изпълнител „Депси 63“ ЕООД. Идентични като вид и съдържание писмени доказателства са представени и по фактура № 0....395/23. 03. 2016 г., с предмет на доставката „проучване на пазара в С.“, издадена от „Депси 63“ ЕООД с получател „Стойков строй 2009“ ЕООД.

По отношение на доставчика „Френдс груп 1“ ЕООД: За данъчни периоди м. 08.2017 г. и м. 01.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 866,00 лв. по 8 фактури, издадени от „Френдс Груп 1“ ЕООД, с предмет – монтаж на врати, крепежи, вътрешен транспорт, С. оптимизация, рекламни публикации, боядисване на врати, каси за врати, изработка и монтаж на метални конструкции, кроене и боядисване на панели, монтаж на каси и первази, рекламни публикации в интернет и транспортна услуга /стр. 30 от РД/.

В хода на ревизионното производство от жалбоподателя са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бележки за плащане в брой, приемо - предавателни протоколи и договори, както следва: Договор от 01.08.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Френдс Груп 1“ ЕООД – изпълнител с предмет „изработване на метални конструкции – 4 900,00 лв. и монтаж на метални конструкции – 2 150,00 лв.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят следва да извърши работите в съответствие с инвестиционния проект, със свои сили и средства. Изпълнителят трябва да осигури квалифицирани и неквалифицирани специалисти, надзор, машини и оборудване /всички уреди и вещи/, необходими за изпълнение и завършване на работите и задълженията му. Изпълнителят доставя за своя сметка и носи отговорност за получаването, разтоварването и безопасното съхранение на всички материали, консумативи и др., необходими за завършването на работите. Изпълнителят се задължава да почиства неговата част от строителната площадка в края на всеки работен ден от отпадъци, като при неспазване на това задължение възложителят има право да възложи почистването на трето лице за сметка на изпълнителя. От своя страна възложителят се задължава да предаде на изпълнителя копия на всички необходими строителни документи. Срокът на договора е 4-5 работни седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в

размер на 7 050,00 лв. без ДДС; Договор от 08.06.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД, „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Френдс Груп 1“ ЕООД – изпълнител с предмет „боядисване на 15 бр. метални противопожарни врати и изработване на первази и каси за метални врати“. Условието на договора са аналогични с договора от 01.08.2017 г. Срокът на договора е 4-5 работни седмици. Цената на услугите е в размер на 5 260,00 лв. без ДДС; Договор от 07.01.2018 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Френдс Груп 1“ ЕООД – изпълнител с предмет „препращане по височина и ширина на 8 бр. секционни врати – 4 000,00 лв. и боядисване на панели на секционни врати – 3 000,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 01.08.2017 г. Срокът на договора е 2-3 работни седмици. Цената на услугите е в размер на 7 000,00 лв. без ДДС; Договор от 27.06.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Френдс Груп 1“ ЕООД – изпълнител с предмет „С. оптимизация и рекламни публикации в интернет за първите 6 месеца на 2017 г.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят трябва да осигури квалифицирани специалисти, оборудване, необходими за изпълнение и завършване на услугите. Възложителят осигурява на изпълнителя достъп, за да може изпълнителя да извърши услугите. Срокът за изпълнение на договора е 4-5 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 5 600,00 лв. без ДДС; Договор от 10.01.2018 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Френдс Груп 1“ ЕООД – изпълнител с предмет „рекламни публикации в интернет за януари, февруари и март 2018 г.“. Условието на договора са аналогични с договора от 27.06.2017 г. Срокът за изпълнение на договора е 4-5 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 2 500,00 лв. без ДДС; Договор от 04.07.2017 г. сключен между „Стойков Строй 2009“ ЕООД – възложител и „Френдс Груп 1“ ЕООД – изпълнител с предмет „монтаж на врати – 6 250,00 лв., крепежни елементи – 720,00 лв., вътрешен транспорт – 550,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 01.08.2017 г. Срокът за изпълнение на договора е 4-5 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 7 520,00 лв.

За всички посочени по – горе доставчици органите по приходите са приели, че не е доказано изпълнение на доставките по описаните в констативната част на РД фактури, както и получаването на тези доставки от ревизираното дружество. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС

ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 719,20 лв. по фактурите, издадени от „Велос трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД и „Френдс груп 1“ ЕООД.

С оглед на всички събрани писмени доказателства и установени факти и обстоятелства, правилно ревизиращият екип е направил извод, че не е доказано наличието на доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, във връзка с чл. 25 от ЗДДС за фактурираните към „Стойков Строй 2009“ ЕООД стоки и услуги.

За да откажат правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращите органи са съобразили всички обстоятелства от съществено значение за правилното решаване на правния спор, като са обсъдили събраните при ревизията доказателства поотделно и в тяхната съвкупност. Посочено е на базата на кои приети за установени обстоятелства е направено заключението, че не е налице реалност на спорните доставки, поради което е стигнал до законосъобразния извод за липса на реални сделки по спорните фактури. От представените при новото разглеждане на делото пред настоящата инстанция писмени доказателства не може да се направят различни изводи от тези, които са направили органите по приходите в ревизионното производство. Доставките не са изпълнени чрез подизпълнители, както се опитва да докаже жалбоподателя, а доставчиците, които са издали фактурите нямат ресурс за изпълнение предмета на доставките. По предходните доставки са представени само договори, няма фактури, няма данни за плащане, нито за деклариране на фактурите от доставчика и получателя. Приложените доклади са със съдържание, което не може да се оцени като полезно за икономическата дейност на стопанския субект. Дори и да се приеме, че съдържанието им е възможно да допринесе за дейността, не се доказва, че докладите са изготвени от издателите на фактурите пряко, или чрез подизпълнители. Самите доставчици нямат собствен ресурс за изпълнение предмета на доставките, а предходна доставка не се доказва, защото за нея няма плащане, декларирани фактури и съпътстващи доказателства.

В случая липсват и не са приложени доказателства за фактически извършените от тези доставчици дейности, от кого и как са осъществени, какви разходи са направени за изпълнението.

За да бъде доказано извършването на доставка, не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните отразявания в счетоводството на получателя, а зависи и от това дали доставчикът е извършил посочените в издадените от него фактури за доставка на стоки или услуги.

Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени

факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т.е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В случая, от органите по приходите са извършени редица процесуални действия, включително и са изискани доказателства за получените доставки от „Велос Трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД, и „Френдс Груп 1“ ЕООД и от ревизираното лице. Поради непредставянето на доказателства не може да се установи по категоричен начин реалността на извършените от доставчиците услуги.

В общия случай, доказването на реалното изпълнение на услугата изисква, от една страна, установяване на потенциална възможност на доставчика да извърши определени дейности, към което се причисляват доказателствата за материално-техническа и кадрова обезпеченост при последния, а от друга страна, доказателства за предаване и приемане на резултата от съответната услуга, както и че получателят се ползва от този резултат.

Установено е в хода на ревизията, че „Велос Трейдинг“ ЕООД е декларирано основна икономическа дейност „търговия на дребно в неспециализирани магазини“, а „Депси 63“ ЕООД „търговия на едро с плодове и зеленчуци“, които са неотнормирани с предмета на доставките. За ревизирания период „Велос Трейдинг“ ЕООД и „Френдс Груп 1“ ЕООД не са разполагали с лица по трудови и извънтрудови правоотношения. „Депси 63“ ЕООД е разполагало с две лица по трудово правоотношение на длъжност „продавач хранителни продукти“, т.е. длъжността е неотговаряща на характера на фактурираните услуги. Видно от представените договори в хода на ревизията от ревизираното лице доставчиците се задължават да осигурят квалифицирани специалисти, които да извършват възложените услуги. Конкретно съгласно договорите за реклама, С. оптимизация, рекламни публикации в интернет, консултантски, маркетингови и др., доставчиците е следвало да предоставят услуги от икономическо и техническо естество, т.е. в случая се касае за услуги от специфичен характер, поради което човешкият фактор е от основно значение за тяхното изпълнение. Съответно, би следвало да са налице данни за назначени лица, имащи техническо и икономическо образование, притежаващи умения, познаващи пазара в съответната сфера, респективно да имат история и опит в извършването на тази специфична дейност, които да докажат със съответни реализирани проекти и др. Горейзложените обстоятелства водят до извода, че не са

налице доказателства доставчиците да са разполагали с необходимия кадрови ресурс, който да обезпечи изпълнението на фактурираните услуги. Те не са изпълнени и чрез подизпълнител, по съображенията, изложени по – горе.

Съдът намира, че по отношение на претендираното от жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит не се доказват материалноправните изисквания за възникването и упражняването му, в т.ч. обективни данни, 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. Предвид гореизложеното, жалбата в тази част е неоснователна.

По отношение на установените задължения по ЗКПО: Като резултат от непризнаване реалността на доставките, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, органите по приходите не са признали и разходите по тези фактури и по ЗКПО. В ревизионното производство е констатирано, че за 2016г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 739 596,81 лв. и разходи в размер на 727 898,65 лв. Счетоводен финансов резултат /С./ - печалба в размер на 11 671,16 лв. и данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 11 671,16 лв., съответно дължим КД в размер на 1 167,12 лв.

За 2017г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 988 348,22 лв. и разходи в размер на 951 968,31 лв. С. – печалба, в размер на 36 379,91 лв. и данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 36 379,91 лв., съответно дължими КД в размер на 3 637,99 лв.

За 2018г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 1 044 526,88 лв. и разходи в размер на 1 013 968,35 лв. С. – печалба, в размер на 30 558,53 лв. и данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 30 558,53 лв., съответно дължими КД в размер на 3 055,85 лв.

С оглед на това, че при установяването на задълженията за данък върху добавена стойност в хода на ревизията е прието, че не е доказано осъществяване на реални доставки по фактури, издадени през 2016г., 2017г. и 2018г. на ревизираното лице от „Велос Трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД, и „Френдс Груп 1“ ЕООД, на стойност в размер на 53 360,00 лв., намерили счетоводно отражение като разходи от група 60 е направен извод, че не са налице документално обосновани стопански операции, във връзка с които са издадени фактурите.

При ревизията е констатирано, че всички фактури, издадени на

ревизираното лице от „Велос Трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД, и „Френдс Груп 1“ ЕООД през 2016г., 2017г. и 2018г. не обективират реално осъществени доставки. Органите по приходите приемат също, че констатациите за липса на реална доставка и отчитане на разход, който не е реално извършен, са взаимнообвързани и рефлектират върху облагането по ЗКПО с корпоративен данък.

Направено е заключение, че съвкупната преценка на база извършените процесуални действия и извършените проверки в счетоводството на дружеството в хода на ревизионното производство, са достатъчни за констатиране на липса на доставка, свързана със злоупотреба, а именно с намаляване на счетоводния финансов резултат. Прието е, че са фактурирани доставки, които не са извършени от доставчиците, посочени като изпълнители по доставките, а лицето, посочено като „получател“, отчита разходи по фактури, по които не е получило фактурираните услуги от дружествата. Посочено е, че чрез осчетоводяването на първичния счетоводен документ /фактури/ за извършване на разход, издадени от горесцитираните дружества на „Стойков Строй 2009“ ЕООД, последното е намалило финансовия си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък. Извършено е увеличение на финансовия резултат на дружеството по чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от с. з. и чл. 4 от Закона за счетоводството /ЗСч./ за 2016 г. със сума в размер на 18 438,00 лв., като е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 196 051,16 лв. и корпоративен данък – 19 605,12 лв., за 2017 г. със сума в размер на 19 851,00 лв., като е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 234 889,91 лв. и корпоративен данък – 23 488,99 лв. и за 2018 г. със сума в размер на 15 071,00 лв., като е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 181 264,53 лв. и корпоративен данък – 18 126,45 лв.

Съгласно ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. Първичният документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция. След като е установено, че всички фактури, издадени на ревизираното лице от „Велос Трейдинг“ ЕООД, „Депси 63“ ЕООД, и „Френдс Груп 1“ ЕООД през 2016г., 2017г. и 2018г. не обективират реално осъществени доставки, с отчетените разходи по тях е увеличен счетоводният финансов резултат по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от ЗКПО.

Според разпоредбата на чл. 26 т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО.

С чл. 10 от ЗКПО е дадено определение на понятието документална обоснованост на разход. По силата на ал. 1 от същата правна норма счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция.

В чл. 16 от ЗКПО е посочено, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарна цена и насочена към постигане на същия финансов резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки.

Съгласно чл. 3 от ЗСч., счетоводството се осъществява при спазване принципа на документална обоснованост на стопанските операции и факти, което означава, че отделният разход следва да бъде доказан с първичен счетоводен документ по смисъла на чл. 6 от ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. За да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и ЗСч., т. е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция.

Недоказването на доставката на стоки и услуги е от значение за третиране на разходите в частта по ЗКПО и по - конкретно, за признаването на разходи за дейността на дружествата. Документирането на стопанска операция, за която няма достатъчно данни, че е извършена, налага увеличаване на финансовия резултат с незаконосъобразно осчетоводените разходи. Реалното извършване на фактурираните доставки е положителен факт, с който жалбоподателят обосновава твърденията си за извършени разходи и от които черпи изгодни за него правни последици. Поради това, доказателствената тежест за възникването на този факт /действителното извършване на процесните доставки/ е на ревизирия субект, жалбоподател в настоящото производство. В случая лицето разполага с фактури, но те не отразяват вярно стопанските операции, в резултат на което неправилно са завишени отчетените разходи за 2016 г, 2017 г. и 2018 г. в размер на 53 360,00 лв. По горните съображения, РА в частта на

извършените корекции за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., е материално законосъобразен.

В обобщение на горното съдът намира, че Ревизионен акт №Р-22220619008448 – 091 - 001/07. 05. 2020 г. е законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено за три инстанции, съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в общ размер на 21 943,57 лева, съобразно чл.8, ал. 1, т. 5 /за делата, образувани преди 04. 11. 2022г./ и чл. 7, ал. 2, т. 5 /за настоящето производство/ от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 203 892. 90 лева.

Така мотивиран, Административен съд София - град, I отделение, 43- ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Стойков Строй 2009“ ЕООД, с адрес за кореспонденция [населено място],[жк] № 29, представлявявано от управителя Ж. Л. С., срещу Ревизионен акт №Р-22220619008448-091-001/07.05.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и Б. К. С. – ръководител на ревизията в потвърдената му част с Решение №1661/02.11.2020г. на директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит по реда на ЗДДС общо в размер на 106 719,20 лв., ведно с начислените лихви в общ размер на 30 515,40 лв.; доначислен е ДДС в размер на 1 572,97 лв. ; са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 53 359,60 лв., както и начислени лихви в общ размер на 11 725,73 лв. върху установените задължения за корпоративен данък.

ОСЪЖДА „Стойков Строй 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място],[жк] № 29, представлявявано от управителя Ж. Л. С. да заплати на НАП - Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" - [населено място] сумата от 21 943,57 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: