

РЕШЕНИЕ

№ 18854

гр. София, 04.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 17.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **7336** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба от „Скабет“ – ЕООД – [населено място], представлявано от управителя В. В. Й. срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221121002607-091-001/16.03.2022 г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 840/03.06.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" София, с който са установени задължения за корпоративен данък (КД) за 2020г. в размер на 92 500,56 лв., лихви за забава в размер на 6 655,43 лв. и за ДДС в размер на 186 671,31 лв. и лихви в размер на 22 791,93 лв. за данъчни периоди от 01.05.2020г. до 31.07.2020г., от 01.09.2020г. до 31.12.2020г. и м. 03.2021г. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Сочи, че съгласно представени писмени обяснения, „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД са предоставили ръчен труд на обекти, на които е изпълнител. Твърди, че за всяка извършена услуга е съставян протокол, въз основа на който са издавани процесните фактури. Твърди, че „Валконис“ ЕООД е имало назначени 7 лица по трудов договор, а „Албаста Строй Груп“ ЕООД е имало 6 строителни работници, назначени по трудов договор. Счита,

че събраните при ревизията доказателства удостоверяват реалното извършване на доставките и изводът за липса на такива е формиран при неправилно интерпретиране на фактическата обстановка и в противоречие с пряко относимите по спора доказателства. Намира, че е представил всички налични документи относно спорните доставки и по същество не са установени обективни факти, които пряко да сочат, че с тях не са документирани реално извършени доставки. Сочил, че доставчиците са начислили ДДС по издадените фактури и са разполагали с необходимите работници. Счита, че не може да носи негативни последици от действия на доставчиците – непредставяне на изисканите им документи. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят, чрез процесуалния си представител поддържа жалбата на изложените в нея подробни съображения. Претендира присъждане на сторените съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - София при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221121002607-020-001/05.05.2021г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор в ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП София, връчена на 13.05.2021г., е възложено извършването на ревизия на „Скабег“ – ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.05.2020г. до 31.03.2021г. С последваща Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221121002607-020-002/09.06.2021г. е разширен обхватът на ревизията, като е добавено установяване на задълженията за КД по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за финансовата 2020г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221121002607-020-003/06.08.2021г. и №Р-22221121002607-020-004/02.09.2021г. срокът за приключване на ревизията е продължен до 13.09.2021г. и до 13.10.2021г. Ревизията е спряна със Заповед №Р-22221121002607-023-001/27.09.2021г. и възобновена със Заповед №Р-22221121002607-143-001/13.10.2021г., като е определен срок за приключване 29.10.2021г. Всички заповеди са издадени от органа възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221121002607-092-001/25.11.2021г. Във връзка с искане от лицето е издадено Уведомление №Р-22221121002607-РУС-001/13.12.2021г., с което срокът за подаване на писмено възражение против РД е продължен до 13.01.2022г. Възражение с вх. №53-00-1411^{#5} е подадено на 13.01.2022г. Обсъдено е от органите по приходите и е прието за процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА №Р-22221121002607-091-001/ 16.03.2022 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор в ТД на НАП София – орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП София – ръководител на ревизията, връчен на 17.03.2022г. по електронен път.

С РА са установени допълнителни задължения за КД в размер на 92 500,56лв., вследствие на корекции в увеличаване на декларирания резултат на основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2 от ЗКПО по фактури, издадени от „Топ

Агро-2020“ ЕООД, ЕИК 205866642, „Албаста Строй Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Валконис“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АС Инвест Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Прострой Груп 99“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за което са начислени съответни лихви в размер на 6 655,43 лв. и за ДДС, вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периодите м. 06, м. 09, м. 10, м. 11, м. 12.2020 г. и м. 03.2021 г., в размер на 185 287,95 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, по фактури на „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД, „Прострой Груп 99“ ЕООД. За м. 05 и м. 07.2020г. е установен ДДС за внасяне в размер на 171,65 лв., съответстващ на декларирания, но е дължим ДДС в размер на 136,30 лв., тъй като дружеството е внесло 35,35 лв. за м. 05.2020 г. Начислени са съответни мораторни лихви в размер на 22 791,93 лв.

Констатирано е че ревизираното лице е извършвало проектантска, конструкторска, строителна, монтажна и ремонтна дейност и услуги, производство на бетонови разтвори, строителни материали и бетон без панели. Установено е, че дружеството не е имало лица, назначени по трудови правоотношения. За 2020г. „Скабет“ – ЕООД не е подало декларация по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. При извършена проверка в публичния регистър на Камарата на строителите в България, на адрес <http://register.ksb.bg/>, е констатирано, че „Скабет“ – ЕООД не е вписано като строител и не е изпълнявало строителни обекти.

В представени писмени обяснения, в отговор на връчено ИПДПОЗЛ, ревизираното лице е посочило, че „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД се явяват негови подизпълнители, чрез полагане на ръчен труд на строителни обекти, на които той е изпълнител. Контактът се е осъществявал като представители на дружествата са посещавали обектите му и са търсили работа или чрез препоръки от познати на управителя. За всяка извършена дейност на обекта представители на страните са съставяли протокол, въз основа на който са издадени фактури и са извършени плащания. Посочени са имената на представителите на подизпълнителите.

По фактурите на „Албаста Строй Груп“ ЕООД е ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 785,30 лв. през м. 06.2020 г. При извършена насрещна проверка е връчено ИПДПОЗЛ и исканите документи и обяснения не са представени. Съставен е ПИНП №П-22221021089613-141-001/21.06.2021г. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС, включително за м. 06.2020г., при която е констатирано, че по издадените фактури няма настъпили данъчни събития, тъй като липсват доказателства за реалност на доставките.

Впоследствие, от името на „Албаста Строй Груп“ ЕООД, по електронен път са представени копия на издадените фактури към ревизираното дружество, главна книга, сметка 411- Клиенти - „Скабет“ – ЕООД за м.06.2020г. в кореспонденция със сметки 703-Приходи от продажба на услуги и 453/2 -Начислен данък за продажбите, 501-Каса в лева. Не са представени всички изискани счетоводни документи, поради което на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК е прието, че такива не съществуват.

С ИПДПОЗЛ №Р-22221121002607-040-001/10.05.2021г. от „Скабет“ – ЕООД са изискани всички документи, относими към спорните доставки. Представен е договор от 01.06.2020г. с предмет СМР на обект жилищна сграда [улица], район Надежда, Приложение №1 за направа на кофраж, полагане на бетон, монтаж на стомана.

По отношение на „Албаста Строй Груп“ ЕООД е установено, че няма декларирани

недвижими имоти. При две посещения на ревизиращия екип на адрес за кореспонденция и адрес по чл.8 по ДОПК – [населено място], [улица], офис 1, документиран с Протокол №1715807/25.05.2021г. и Протокол №1715809/02.06.2021г., е установено, че на адреса се намира адвокатско дружество „М., Ш. и П.“, което не е упълномощено да получава документи, свързани с „Албаста Строй Груп“ ЕООД. Въз основа на тази констатация е прието, че представените фискални бонове към фактурите, издадени от посочения адрес не следва да бъдат кредитирани като доказателство за разплащане по тях. Констатирано е, че соченият доставчик няма деклариран транспортни средства. Дружеството не е регистрирано в камарата на строителите. Има назначени 6 лица на трудов договор, но не са внасяни осигуровки.

По фактури за услуги (СМР), издадени от „АС Инвест Строй“ ЕООД е ползвано право на приспадане на данъчен кредит за м.10, м.12.2020г. и м. 03.2021г., общо в размер на 73 500,51 лв. При насрещна проверка е констатирано, че в отговор на връчено ИПДПОЗЛ не са представени документи. Изготвен е ПИНП №П-22221021089610-141-001/21.06.2021г.

Ревизираното дружество е представило копия на фактурите с нечетливи фискални бонове към тях, протоколи обр. 19 за приети извършени СМР, аналитичен регистър на сметка 401-Доставчици, съгласно който неразплатените фактури са за 202 442,10 лв. Не са установени предприети действия за събиране на вземанията. Представен е Договор за строителство от 28.09.2020г., с който са възложени СМР на обект жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета, находящ се в София, район Надежда, бул. С. Д.. В приложение №1 към договора са описани възложените работи - направа на топлоизолация, лепене на врачански варовик, поставяне на гипскартон, направа на хидроизолация, обмазване с хидроизолация, полагане на гранитогрес по тераси, стълбище и площадки, направа на саморазливен под (гаражи), направа на изравнителен бетон, на обща стойност 144 990,00 лв. и ДДС 28 998,00 лв. С договор от 25.11.2020г. „Скабег“ – ЕООД е възложило изпълнение на СМР на обект „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци Residential Park Mountain View, УПИ I-60.51, квартал 1, местност Маринча в [населено място], [община]. В Приложение №1 са описани дейности: бетон, армировка, кофраж, кофраж на настилка на обща стойност 220 413,00 лв. и ДДС 44 082,60 лв.

По фактури, издадени от „Прострой Груп 99“ ЕООД е ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 31 062,86 лв., през периодите м. 12.2020г. и м. 03.2021г. В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ не са представени документи. Съставен е ПИНП №П-22221021089607-141-001/21.06.21г. Впоследствие, от адрес prostroйд.abv.bg, са представени от Г. Д., за която не е ясно в какво качество представлява „Прострой Груп 99“ ЕООД копия на незаверени документи: дневник за продажбите за м.12.2020г. и м. 01.2021г., справка-декларация за ДДС за м. 01.2021г., екселски таблици на сметка 453/2-ДДС продажби за м. 12.2020 г., на сметка 411-Клиенти, в кореспонденция със сметка 703-Приходи от продажби на услуги за 05.01.2021г. и оборотна ведомост за м. 12.2020г.

Ревизираното лице е представило спорните фактури, касови бонове към тях, протоколи обр. 19 за приемане на СМР, договори, аналитичен регистър на сметка 401-Доставчици, съгласно който към 31.12.2020г., неразплатените фактури са на стойност 176 592,21 лв., а към 30.06.2021г. – 174 398,76 лв. Не са ангажирани документи за предприети действия от доставчика за събиране на вземанията.

Представен е договор за строителство от 23.11.2020г., с който „Скабет“ – ЕООД е възложило на „Прострой Груп 99“ ЕООД изпълнение на СМР на обект „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци Residential Park Mountain View, УПИ I-60.51, квартал 1, местност Маринча в [населено място]. В Приложение №1 са описани възложените СМР: бетон, армировка, кофраж, кофраж за настилка на обща стойност 155 734,00 лв. и ДДС 31 146,80 лв.

По фактури, издадени от „Валконис“ ЕООД ревизираното дружество е ползвало данъчен кредит в размер на 76 939,28 лв. за данъчни периоди м.09, м.10, м.11, м.12.2020г. От сочения доставчик в отговор на връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения са представени по мейл копия на фактури, и главна книга на сметка 411 клиенти. От ревизираното лице са представени копия на фактурите, договор за строителство от 10.11.2020г. с предмет изпълнение на СМР на обект жилищен комплекс 8 къщи близнаци Residential Park Mountain View, с Приложение №1 за изпълнение на следните работи: полагане на тръбна мрежа в основи, бетон, армировка, кофраж.

По отношение кадровата обезпеченост на цитираните дружества е констатирано, че единствено „Албаста Строй Груп“ ЕООД има регистрирани трудови договори с 6 лица на длъжности „работник строителство“ и „технически ръководител строителство“, за които са подавани декларации за осигуряване, но не са плащани дължимите осигурителни вноски и данък върху доходите. Органите по приходите са посочили, че трудът би следвало да е отчетен по законосъобразен начин и съответно заплатен, а в резултат за работодателя възникват задължения за плащане на данък върху доходите и осигурителни вноски. Констатирано е, че в случая не са налице посочените обстоятелства и не може да бъде прието за достоверно полагането на труд от лицата, за които са декларирани трудови договори по реда на Кодекса на труда (КТ). Дружеството не е подало декларация по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми по граждански договори.

Съгласно извършени справки в информационната система на НАП, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД не са подавали декларации обр. 1 и обр. 6 за осигуряване на работници, както и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения.

Нито един от посочените доставчици не е регистриран в Камарата на строителите в България и не е изпълнител на строителен обект през ревизираните периоди. Дружествата са многократно издирвани по реда на ДОПК, но не са откривани. Не разполагат с транспортни средства и специализирана строителна техника, в дневниците за покупки не са включени фактури за наем на активи, ток, вода, отопление, телефон, покупка на горивно-смазочни и строителни материали. Не са декларирани разходи за задължителни застраховки на наетите работници и за услуги по предаване и обработка на строителни отпадъци по смисъла на Закона за управление на отпадъците (ЗУО). „Прострой Груп 99“ ЕООД и „Валконис“ ЕООД не са подали декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2020г. Първото пък е квалифицирано като „липсващ търговец“, считано от 29.09.2020г.

При ревизията са проследени включените от преките доставчици фактури в дневниците за покупки и е установено, че са декларирани услуги и материали само от доставчици с профил „липсващ търговец“, deregистрирани по ЗДДС и без назначени работници по трудови или граждански договори.

При така установената фактическа обстановка е прието, че „Албаста Строй Груп“

ЕООД „АС Инвест Строй“ ЕООД, „Прострой Груп 99“ ЕООД и „Валконис“ ЕООД не притежават необходимата ресурсна обезпеченост за извършване на услуги по СМР и издадените от тях фактури не отразяват реални доставки. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, както следва: по фактури на „Албаста Строй Груп“ ЕООД за м. 06.2020г. в размер на 3 785,30лв.; по фактури на „АС Инвест Строй“ ЕООД за м.10 и м.12.2020г. и м. 03.2021г., общо в размер на 73 500,51 лв.; по фактури, издадени от „Прострой Груп 99“ ЕООД през м. 12.2020г. и м. 03.2021г. в размер на 31 062,86 лв.; по фактури от „Валконис“ ЕООД за периода 01.09.2020г. -31.12.2020г. в размер на 76 939,28 лв.

При ревизията е констатирано, че „Скабет“ – ЕООД е декларирано извършени доставки на услуги – СМР с ДДС в размер на 187 759,76 лв. към „Надежда Ви Строй“ ЕООД, с което е свързано лице по смисъла на §1, т.3 от Допълнителните разпоредби на ДОПК - едноличен собственик на капитала и управител на двете дружества е В. Й.. „Скабет“ – ЕООД е декларирано и продажба на лек автомобил А. А6 по фактура №0001306/31.03.2021г. с ДДС в размер на 500,00 лв.

При извършена насрещна проверка „Надежда Ви Строй“ ЕООД е представило издадените фактури от „Скабет“ – ЕООД, с изключение на фактура №[ЕГН]/ 31.03.2021г. с предмет на доставка продажба на лек автомобил А. А6. Представени са банкови извлечения, от които е видно, че фактурите са платени частично. Приложени са протоколи, договор за строителство от 25.11.2020г. за строително монтажни работи на обект „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци Residential Park Mountain View“, УПИ I-60.51, квартал 1, местност Маринча, [населено място], [община], съобразно Приложение 1, което не е представено, а именно в него са определени единичните цени и начините на плащане. Представен е и втори договор между същите дружества от 29.05.2020г. за извършване на СМР на обект Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета в УПИ VII-382, кв. 88а, м. бул. С. Д., р-н Надежда, Столична община съобразно Приложение 1, приложено към договора. В приложението са определени единичните цени на услугата и начините на плащане.

От дневниците за продажби е установено, че „Скабет“ – ЕООД е декларирано доставки на услуги по чл. 9 от ЗДДС към „Надежда Ви Строй“ ЕООД с обща данъчна основа от 938 798,81лв. и ДДС 187 759,76лв.

Предвид обстоятелството, че „Скабет“ – ЕООД няма назначени работници за извършване на СМР, а неговите доставчици също не разполагат с необходимата обезпеченост за извършване на услугите, е прието, че доставките по издадените фактури от „Скабет“ – ЕООД не са реално осъществени и това обстоятелство не може да не е известно на свързаното дружество „Надежда Ви Строй“ ЕООД.

В тази връзка е установено, че „Надежда Ви Строй“ ЕООД е имало

назначени работници по трудово правоотношение на длъжности арматурист, зидар, кофражист, геодезист, строителен електротехник, технически ръководител строителство и други. Дружеството е вписано като строител с протокол №1470/ 05.05.2021г. за строежи от трета до пета категория, съгласно чл. 5, ал. 4 от ПРВВЦПРС със срок на валидност на контролния талон 30.09.2022г. Няма деклариран производствен опит за 2020г. Налице е информация за цялостно изпълнен строеж Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета в УПИ VII-382, кв. 88а, м. бул. С. Д., район Надежда, София с разрешение на строеж №99/23.04.2019г. и възложител „Интерспийд 05“ ЕООД и завършен с Акт №15 от 15.02.2021 г.

Въз основа на горните констатации е прието, че „Надежда Ви Строй“ ЕООД е извършило СМР със собствен ресурс и издадените фактури от „Скабет“ – ЕООД не отразяват реални доставки. На основание чл. 85 от ЗДДС начисленият ДДС по издадените от ревизираното лице фактури е дължим.

За всички ревизирани периоди по ЗДДС „Скабет“ – ЕООД е внесло 35,35 лв., които са част от декларираното задължение за м. 05.2020г. За м. 05 и м. 07.2020г. не са извършени корекции на декларираните резултати, но предвид внесения данък в по-малък размер, са установени задължения в размер на 5,72 лв., съответно 130,58 лв. и са определени лихви за забава.

Общият размер на установените задължения за внасяне е 209 463,24 лв., от които ДДС 186 671,31 лв. и лихви 22 791,93 лв.

В частта по ЗКПО е констатирано, че с подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО ревизираното лице е декларирало счетоводна загуба в размер на 51 750,72 лв., увеличения в размер на 7 014,60 лв., намаления в същия размер и данъчна загуба в размер на 51 750,72 лв. Направени са авансови вноски в размер на 577,24 лв.

От приобщените с Протокол №Р-22221121002607-ППД-001/03.11.2021г. доказателства, събрани в хода на предходна ревизия е констатирано, че в периода от 01.01.2020г. до 30.04.2020г. дружеството е отчело по сметка 602-Разходи за външни услуги, разходи по фактури на „Топ Агро-2020“ ЕООД и „Албаста Строй Груп“ ЕООД в размер на 137 333,79 лв., които не отразяват реално извършени услуги. Отчело е и разходи в размер на 69 078,16 лв., по сметки от гр. 60 по фактури, издадени от „Топ Агро-2020“ ЕООД, както и разходи в размер на 8 324,00 лв., във връзка с договор за строителство от 31.01.2020г. с „Топ Агро-2020“ ЕООД с предмет изпълнение на СМР на обект Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета, м. бул. С. Д., район Надежда, [населено място] и Приложение № 1 за изпълнение на СМР в периода м. 02.2020г. Издателят на фактурите

е представил копия на фактурите и протоколи от 1 до 8 за извършени СМР, но не и копия на документи за извършени плащания, както и счетоводни регистри. Установено е, че „Топ Агро-2020“ ЕООД няма назначен персонал, не притежава активи за извършване на дейността, декларира покупки от липсващи търговци, които нямат назначен персонал, не е извършвал разходи за наем на активи, ток, вода, отопление, телефон, гориво-смазочни и строителни материали, за строителни отпадъци по смисъла на ЗУО. Въз основа на тези факти и обстоятелства е направен извод, че фактурите на това дружество не отразяват реално извършени услуги и отчетените разходи по тях не са документално обосновани.

Предвид извода за липса на реални доставки по фактури от „Топ Агро-2020“ ЕООД, „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД органите по приходите са заключили, че отчетените разходи по същите не отговарят на изискванията за документална обоснованост съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и е налице хипотезата за отклонение от данъчното облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2 т. 4 от ЗКПО. Поради това и на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2 от ЗКПО е извършена корекция на декларирания счетоводен финансов резултат в увеличение с 982 528,69 лв. След корекцията е установена данъчна печалба в размер на 930 777,97 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 93 077,80 лв. Взети са предвид направените авансови вноски и е определен КД за довносяне в размер на 92 500,56 лв., за което са начислени лихви в размер на 6 655,43 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – София, във връзка с която е постановено Решение № 840/03.06.2022г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-553/28.06.2022г., подадена чрез ДОДОП – София до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, изготвена от Е. К.. Според заключението на същата и въз основа на документите по делото от стр.524 до стр.817, във връзка с фактурите издадени от „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС

Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД, по които е отказан данъчен кредит с РА, експертът дава следното заключение:

Съгласно протоколите обр.19, се установява вида, количеството и стойността на доставките по процесните данъчни фактури, описани подробно в Приложение № 1 - Вид, количество и стойност на доставките по процесните фактури; налице са договори за строителство и протоколи обр. 19 за установяване на действително извършените строително мотажни работи, описани подробно в Констативно-съобразителната част. От направения анализ на плащанията за всеки един от доставчиците на процесните фактури вещото лице е посочило всички фактури, по които не са извършени плащания от ревизираното лице, описани подробно в Констативно-съобразителната част.

Процесните фактури от доставчиците „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД са отразени в дневниците за покупки и СД по ДДС от жалбоподателя, фактурите отговарят на изисквания на закона за счетоводството и са отразени в счетоводството на жалбоподателя, подробно описано в Констативно-съобразителната част. Към момента на изготвяне на заключението не е получен отговор с изисканата информация и документи от доставчиците, същите не са налични в доказателствените материали по делото, поради което не е извършена проверка на счетоводната им документация.

Съгласно предоставената информация, документи и счетоводни регистри от „Скабет“ ЕООД, експертът е установил, че са издадени фактури за последваща реализация на услугите, предмет на доставките по процесните фактури. Същите са отразени в счетоводството на жалбоподателя, подробно описано в Констативно-съобразителната част.

По искане на жалбоподателя и с оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-техническа експертиза /СТЕ/ и допълнителна СТЕ, извършена от инж. А. А.. Според заключението на основната СТЕ предадените СМР с протоколи обр.19 и фактурирани с процесните данъчни фактури от доставчиците А. Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД съответстват по вид и се вписват по количество на възложените СМР с договора за строителството. При направената съпоставка на предадените СМР от „АС Инвест Строй“ ЕООД (без тези по фактура № 73/20.11.20г. /протокол обр.19 №7) на „Скабет“ ЕООД и предадените СМР от „Скабет“ ЕООД на „Надежда Ви Строй“ ЕООД“ на обект: „Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета“ УПИ VII-382, кв. 88а, м. бул. „С. Д.“, р-н

„Надежда“, [населено място]“ експертът е установил, че има незначителни разлики в количествата на процесните СМР и количествата на последващо предадените СМР. При направената съпоставка на предадените СМР от „Валконис“ ЕООД на „Скабет“ ЕООД с предадените СМР от „Скабет“ ЕООД на „Надежда Ви Строй“ ЕООД“ на обект: „Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета“ УПИ VII-382, кв. 88а, м. бул. „С. Д.“, р-н „Надежда“, [населено място]“ се установи, че количеството на процесните СМР надвишава количеството на последващо предадените СМР.

Експертът е отговорил доколкото му позволяват представените доказателства и по въпросите, поставени от процесуалния представител на жалбоподателя в заключението си по допълнителната СТЕ.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващия на правния спор:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

В частта по ЗДДС:

В конкретния случай спорът е дали са налице реални доставки на услуги за СМР по фактурите, издадени от „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за

доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. По аргумент на цитираните разпоредби на директивата, транспонирани и във вътрешното законодателство, изискуемостта на данъка по доставката предполага наличие на осъществена облагаема доставка. По смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставката на услуга представлява фактическо престиране на определен резултат, вследствие извършването на определени дейности. Според 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 за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. От анализа на посочената законова разпоредба се налага извод, че, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е необходимо да е налице реално осъществена такава.

Друго необходимо условие за законосъобразно възникване и упражняване на право на данъчен кредит по пряка доставка е по безспорен начин да се установи получаването на стоката/ услугата от правоползващия именно от доставчика, посочен като такъв във фактурата.

При доставката на услуги, в зависимост от техния вид, от особена важност е наличието на персонал с подходяща квалификация за тяхното извършване. В тази връзка е установено, че процесните доставчици не разполагат с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. От справка в масивите на НАП е установено, че „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД нямат регистрирани трудови договори въобще. Установено е също, че „Албаста Строй Груп“ ЕООД и „Валконис“ ЕООД, са декларирали трудови договори съответно на 6 и 7 работника, за които не са внасяли осигурителни вноски.

За всички спорни доставчици е констатирано, че не разполагат с необходимия кадрови потенциал, не са регистрирани в Камарата на строителите, не притежават активи, за извършване на СМР. „Валконис“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. - нямат отчетени приходи и разходи във връзка с извършвана дейност. Процесните доставчици многократно са издирвани от органите по приходите и не са откривани. Не разполагат с транспортни средства и специализирана строителна техника, в дневниците за покупки не са включени фактури за наем на активи, ток, вода, отопление, телефон, покупка на горивно-смазочни и строителни материали. Не са декларирани разходи за задължителни застраховки на наетите работници и за услуги по предаване и обработка на строителни отпадъци по смисъла на Закона

за управление на отпадъците (ЗУО). „Прострой Груп 99“ ЕООД и „Валконис“ ЕООД не са подали декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2020г. Първото пък е квалифицирано като „липсващ търговец“, считано от 29.09.2020г.

Установява се от доказателствата в административната преписка и от заключението на ССЧЕ, че ревизираното лице не е извършило голяма част от плащанията по спорните фактури. Вещото лице по СТЕ е извършило съпоставка на фактурираните СМР от доставчиците към „Скабет“ ЕООД и тези които ревизираното дружество е фактурирало на „Надежда Ви Строй“- ЕООД, като са констатирани разминавания. Така са установени разлики в количествата на СМР, които „АС Инвест Строй“ ЕООД е фактурирало на „Скабет“ ЕООД и последващите, предадени на „Надежда Ви Строй“- ЕООД на обект жилищна сграда на [улица], район Надежда, както и на обект „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци Residential Park Mountain View, [населено място], [община]. Аналогична е констатацията на СТЕ и по отношение на фактурираните СМР от „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД. Отделно от горното, както е посочило вещото лице в допълнителната СТЕ протоколите обр. 19 са с дати, предхождащи датата на подписване на договор за СМР, който е от 31.01.2020г. за обект жилищна сграда на [улица], район Надежда.

Наличието на доставка е положителен факт и като такъв подлежи на доказване от задълженото лице, тъй като то черпи от това изгодни за себе си правни последици. Доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките се носи от ревизирания субект, който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Този извод произтича от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който всяка страна следва да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. Данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила. В случая ревизираното лице не се справи с доказателствената си задача да обори по пътя на насрещно доказване изводите на органите по приходите. В случая е невъзможно получателят да не знае, че фактурите не отразяват реални доставки, след като е страна по тях, поради което и с декларирането им претендира право на данъчен кредит, за което знае, че не е възникнало.

Независимо, че жалбоподателят е представил фактурите, договори и двустранно подписани протоколи за извършени СМР, същите не могат да удостоверят реалността на доставките. Наличието на фактура и съответното ѝ отразяване при получателя не обосновава задължително заключение за реално осъществена доставка, след като от обективна

страна са установени обстоятелства, които изключват изпълнението от страна на посочения в нея издател. Налице са редица факти и обстоятелства, които са в потвърждение на фиктивния характер на фактурираните сделки. Към момента на издаване на фактурите, фактически такива доставки липсват и това няма как да не е известно на ревизираното лице, което посредством отразяването на тези фактури в счетоводството и дневниците си за покупки, е получило данъчно предимство.

Използването на фактури с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама. В този смисъл е и Решение от 07.12.2010 г., по дело С-285/09, т. 49 на СЕС, съгласно което Общностното право не изключва възможността държавите членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства.

„Скабет“ – ЕООД е декларирало извършени доставки на услуги – СМР с ДДС в размер на 187 759,76 лв. към „Надежда Ви Строй“ ЕООД, с което е свързано лице по смисъла на §1, т.3 от ДР на ДОПК - едноличен собственик на капитала и управител на двете дружества е едно и също лице. Предвид обстоятелството, че „Скабет“ – ЕООД няма назначени работници за извършване на СМР, а неговите доставчици също не разполагат с необходимата обезпеченост за извършване на услугите, съдът споделя извода на ревизиращите, че „Надежда Ви Строй“ ЕООД е извършило СМР със собствен ресурс и издадените фактури от „Скабет“ – ЕООД не отразяват реални доставки, като това обстоятелство не може да не е известно на свързаното дружество „Надежда Ви Строй“ ЕООД.

Недоказана реална доставка, макар и документално оформена и счетоводно отчетена, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвените, така и по отношение на преките данъци. Законът при всички случаи изисква доказателства за реалност на доставката, а след това за документиране и за правилното ѝ счетоводно отразяване.

В частта по ЗКПО:

Съдът намира, че органите по приходите са изследвали представените в хода на ревизията документи и в резултат на това са формирали обоснован извод и в частта на извършените корекции в увеличение на счетоводния финансов резултат за 2020г., на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с непризнатите разходи, отчетени по фактури, издадени от „Албаста Строй Груп“ ЕООД, „Валконис“ ЕООД, „АС Инвест Строй“ ЕООД и „Прострой Груп 99“ ЕООД.

Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на чл. 7 от ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. При положение, че такива стопански операции не са реално извършени, то не може да се приеме, че разходът е документално обоснован. Когато липсва документална обоснованост на разходите, с техния размер се преобразува счетоводния финансов резултат за годината по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. От друга страна са налице и обстоятелствата по чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. С разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, като отклонение от данъчно облагане се определя и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени.

В хода на ревизията е установено, че спорните доставки не са реално извършени от горепосочените доставчици. Налице са търговски взаимоотношения, в резултат на които са отчетени суми, водещи до неправомерно намаляване на финансовия резултат и до намаляване на дължимия корпоративен данък. Следователно процесните сделки са сключени с цел отклонение от данъчно облагане, поради което със стойността на същите следва да бъде увеличен счетоводния финансов резултат на жалбоподателя.

След като е установено, че няма реално извършени доставки, то изцяло се осъществява фактическият състав на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и тъй като се касае за разходи, участващи във формиране на финансовия резултат, съответно същите подлежат на данъчно регулиране по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. С извършеното от органите по приходите увеличение на финансовия резултат със стойността на отчетените като разход фактури, издадени за сделки, които реално не са осъществени, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат, т. е. стойността по тези фактури не е взета под внимание.

Предвид изложените съображения, съдът намира, че РА е правилен и законосъобразен в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2020г. в размер на 92 500,56 лв., лихви за забава в размер на 6 655,43 лв. и за ДДС в размер на 186 671,31 лв. и лихви в размер на 22 791,93 лв. С оглед на горното, 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 съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 16 994,77 лева съобразно чл.7, ал.2, т.5 вр. с чл.8, ал.1 от Наредбата за минималните размери на

адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 308 619,23лева/.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „Скабет“ – ЕООД – [населено място], представлявано от управителя В. В. Й. срещу Ревизионен акт №Р-22221121002607-091-001/16.03.2022г., потвърден с Решение № 840/03.06.2022г. на Директор на Дирекция "ОДОП" София, с който са установени задължения за корпоративен данък за 2020г. в размер на 92 500,56 лв., лихви за забава в размер на 6 655,43 лв. и за ДДС в размер на 186 671,31 лв. и лихви в размер на 22 791,93 лв.

ОСЪЖДА „Скабет“ – ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.1, ап.3, представлявано от управителя В. В. Й. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 16 994,77 /шестнадесет хиляди деветстотин деветдесет и четири/ лева 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.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: