

РЕШЕНИЕ

№ 14381

гр. София, 25.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав, в
публично заседание на 25.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **10244** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Б., действащ чрез адв. С. Ж., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221723005845-091-001/14.05.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, която не е отменена с Решение № 1215/02.09.2024г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт като незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на материалния закон, в противоречие със съществени процесуални правила и в разрез със събраните доказателства. Прави се оплакване, че са игнорирани представени от дружеството доказателства и писмени обяснения. Поддържа се и се излагат доводи, че по фактурите, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит, са извършени реални доставки на услуги. Счита, че неправилно и в нарушение на закона са установени и задълженията по ЗКПО. Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната част.

В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. Ж., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ – С., оспорва жалбата като неоснователна. Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221723005845-020-001/06.10.2023 г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед № РД-01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП С.. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък

върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 31.07.2023 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2020г. до 31.12.2022г. ЗВР е връчена по електронен път на 12.10.2023 г. и е изменена със заповеди /ЗИЗВР/ № Р-22221723005845-020-003/ 10.01.2024г. и № Р-22221723005845-020-004/ 09.02.2024 г., издадени от П. Г. Г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221723005845-092-001/27.03.2024 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221723005845-091-001/14.05.2024 г., издаден от П. Г. Г. в качеството на орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите, определен за ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 14.05.2024 г.

С РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 154 925,56 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 49 985,78 лв., както и по ЗКПО за 2021г. и 2022г. в размер на 33 404,45 лв., ведно с лихви за забава в размер на 6 974,81 лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – С., който с Решение № 1215/02.09.2024 г. е отменил ревизионния акт в частта на установените резултати по ЗКПО за 2022г. и по ЗДДС за периодите от м.10.2021г. до м.09.2022г., ведно с начислените лихви. В друга част директорът на дирекция "ОДОП" е изменил акта, като: вместо установения с РА резултат по ЗДДС за м.08.2020г. ДДС за внасяне в размер на 6 566,25 лв. е определил на ДДС за внасяне в размер на 573,82 лв., а начислените лихви за забава в размер на 2 685,45 лв. е определил на 234,68 лв; вместо установения данъчен финансов резултат за 2020г. преди приспадане на данъчна загуба в размер на 340 586,79 лв. е определил печалба в размер на 310 624,63лв.; вместо установеното с РА задължение за корпоративен данък за финансовата 2021г. в размер на 27 710,97 лв. е определил в размер на 15 615,56лв., а начислените лихви за забава в размер на 6 298,61 лв. е определил на 3 549,36 лв. В останалата оспорена част ревизионния акт е потвърден.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените в резултат на тях констатации и изводи, касаещи частта от ревизионния акт, която е предмет на оспорване по настоящото дело, са следните:

През ревизираните периоди „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД е извършвало дейност, свързана с проучване, проектиране и изграждане на спортни съоръжения, както и с търговско посредничество и оборудване на материали за изграждане на спортни площадки, игрища и стадиони.

На дружеството са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени документи и писмени обяснения.

С Протокол №Р-22221723005845-ППД-00/26.01.2024г. са присъединени доказателства, събрани при предходно контролно производство на дружеството, възложено с УИН П-22221723043260.

Извършени са и насрещни проверки на доставчици и други контрагенти на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД, резултатите от които са описани в протоколи с посочени в РД номера и дати.

В частта по ЗДДС

Извършените от ревизиращите органи корекции и допълнително установени задължения в частта по ЗДДС произтичат от отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД и „ВИВА ВАЙН“ ЕООД.

В периода от м.01.2020г. до м.03.2021г. включително „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на общо 72 365.05 лв. по 74 фактури, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД. Фактурите са за издадени авансови плащания /49 фактури/ и различни строително-монтажни работи /СМР/. Констатирано е, че фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчика.

С ИПДПОЗЛ, връчено на представляващия дружеството – доставчик, са изискани документи и обяснения във връзка с процесните доставки, но такива не са представени.

От страна на ревизираното дружество са представени копия от фактурите заедно с договори, приемо-предавателни протоколи за приемане на изпълнените работи, договори с клиенти на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД относно извършени последващи доставки, количествено-стойностни сметки, както и банкови извлечения за извършени плащания по фактурите. С жалбата срещу ревизионния акт до директора на дирекция "ОДОП" са представени и нотариално заверени заявления от 2 лица, които заявяват, че в определени периоди са работили към фирма "Топкап" на посочени обекти, за което са получавали пари в брой.

Ревизиращите са констатирани, че доставчикът е с прекратена регистрация по ЗДДС поради установени обстоятелства по чл.176 от закона и че няма назначени лица по трудови правоотношения. Направено е заключение, че „ТОПКАП 2016“ ЕООД не е разполагал с кадрова обезпеченост да извърши доставките, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл.6/9 от ЗДДС е отказан данъчен кредит по процесните фактури.

С ревизионния акт е отказано и право на данъчен кредит в размер на 58,05 лв. по фактура № [ЕГН]/17.02.2021г., издадена от „ВИВА ВАЙН“ ЕООД, с предмет на доставката – материали/вентилатор за парно, филтър купе и труд/. Във връзка с доставката от жалбоподателя са представени копия от фактурата и фискален бон. От страна на доставчика не са представени документи. Ревизиращите са констатирани, че доставчикът е с прекратена регистрация по ЗДДС поради установени обстоятелства по чл.176 от закона. Ревизиращите са отбелязали, че липсват доказателства относно произхода на стоката и относно транспортирането, а предвид обстоятелството, че предмета на фактурата включва и труд, е посочено, че няма доказателства за кадрова обезпеченост, тъй като доставчикът няма наети по трудов договор лица. По тези мотиви и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл.6/9 от ЗДДС е отказан данъчният кредит.

В частта по ЗКПО

Въз основа на фактите и обстоятелствата, установени в частта на облагането по ЗДДС и на основание чл.16, ал.1 от ЗКПО и чл.26,т.2 във връзка с чл.10, ал.1 ЗКПО ревизиращият екип е преобразувал счетоводните финансови резултати на дружеството в посока увеличение с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД и „ВИВА ВАЙН“ ЕООД.

В хода на настоящото производство като доказателства по делото са събрани административната преписка и допълнително представени от страните писмени доказателства. По искане на жалбоподателя по делото е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, приета без оспорване. Вещото лице е дало следното заключение:

За данъчните периоди, предмет на ревизионния акт, по данни от счетоводната система на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД, получените доставки по фактури, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД, са осчетоводявани като разходи за бъдещи периоди за направените авансови плащания и впоследствие като разходи за външни услуги при приемане на извършените от доставчика строително-ремонтни дейности. В хода на дейността си и в рамките на ревизионния период, „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД е извършвало банкови плащания за погасяване на задълженията по доставки получени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД. Плащанията са своевременно осчетоводени в дружеството и всички задължения към доставчика за погасени изцяло. Счетоводството на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД е водено редовно и в съответствие с нормативните изисквания на Закона за счетоводството и НСС. Дружеството извършва облагаемата си дейност чрез използване на подизпълнители, в т.ч. и „ТОПКАП 2016“ ЕООД, като стойността на получените от тях

доставки участва при формирането на финансовия резултат от нея. Доставчикът „ТОПКАП 2016“ ЕООД е включил издадените към "ДИНАМИК РЕСУРС" ООД фактури в отчетните си регистри по ЗДДС, като е посочил в документите на отделен ред данъка върху добвената стойност. Разходите по доставките от „ТОПКАП 2016“ ЕООД са документирани чрез издаването на данъчни фактури за предоставени аванси, както и за изпълнени строително-ремонтни дейности. Към заключителните фактури за изпълнени строително-ремонтни дейности има съставени и приемо-предавателни протоколи.

Съдът кредитира заключението като обективно, компетентно и обосновано.

Правни изводи

РА е издаден от компетентни органи, в предписаната от закона форма и с изискуемото съдържание, при спазване на административнопроизводствените правила. Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на РА и се свежда до това законосъобразно ли са извършени корекциите за съответните данъчни периоди по ЗДДС и преобразуването на данъчните финансови резултати по ЗКПО.

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател (чл.71 ЗДДС), и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги (по аргумент от чл.25, ал.2 от ЗДДС). В случая органите по приходите не отричат, че е изпълнена формалната предпоставка, за да бъде упражнено правото на данъчен кредит, тъй като на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документиране на доставките. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

На първо място, неоснователно е отказано правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД.

За доказване реалността на доставките жалбоподателят още в хода на ревизията е представил множество доказателства: договори с доставчика, приемо-предавателни протоколи и документи за плащания. В писмените обяснения е посочен механизма на взаимодействие с доставчика - контактувано е със собственика, който е и управител на дружеството И. А., с посочен телефонен номер. Същият е подписал договорите, фактурите и приемо-предавателните протоколи от името на доставчика. Данните в договорите, протоколите и платежните документи кореспондират с фактурите. Договорите съдържат конкретни уговорки, не са бланкетни и от тях може да се направи извод за наличието на действителни търговски отношения. Извършването и приемането на резултата от услугите е доказано с приемо-предавателните протоколи, в които конкретно и детайлно са описани извършените дейности, като същите съответстват на описанието в договорите. Документите са двустранно подписани от представител на възложителя и на изпълнителя и тяхната достоверност не е оспорена, нито разколебана. Вярно е, че така представените доказателства - договори и протоколи са частни документи, които са предназначени да удостоверят изгодни за жалбоподателя факти и които не притежават материална доказателствена сила. Предвид обаче обстоятелството, че същите са редовни от външна страна, не си противоречат - както помежду си, така и с другите доказателства по делото, и не е установено да са неистински, няма основание да не бъдат ценени. Приемо-предавателните протоколи са пряко доказателство за извършването на услугите и наред с останалите доказателства, които са вазимосвързани, удостоверяват изпълнението на фактурираните СМР.

На следващо място, доставките са разплатени по банков път, което се потвърждава и от съдебно-

счетоводната експертиза. Също така, нито ревизиращите органи, нито вещото лице са констатирали някаква нередовност при счетоводните записвания или несъответствия при воденето на счетоводните книги и отчетността по ЗДДС на жалбоподателя. Тъкмо обратното – вещото лице е направило заключение, че счетоводството на “ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД е водено редовно и в съответствие с нормативните изисквания.

При това положение и въз основа на съвкупния анализ на събраните в хода на ревизията и допълнително ангажираните от жалбоподателя доказателства се налага извода, че процесните фактури документират действително осъществени доставки на стоки и услуги.

Този извод не се променя от обстоятелството, че по делото не е доказано по категоричен начин наличието на материална и кадрова обезпеченост. Съгласно Решение на СЕС по дело С-18/13, съгласно което, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.“ В този смисъл е и Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, според което „не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател“. В конкретния случай органите по приходите не обосновават наличието за данъчна измама, съответно по делото не са събрани данни, въз основа на които да се направи заключение за данъчна измама.

По идентичен начин стоят нещата и с доставката по фактурата, издадена от „ВИВА ВАЙН“ ЕООД, за която органите по приходите също са отказали да признаят данъчен кредит с единствен мотив, че не са представени доказателства за придобиване на стоките от доставчика и съответно не е доказана възможността му да прехвърли стоката. Без твърдения и доказателства за участие на жалбоподателя в данъчна измама, изложените от ревизиращите органи доводи относно възможността на „ВИВА ВАЙН“ ЕООД да извърши доставката не са достатъчни и не могат да обосновават отказ за признаване на данъчен кредит.

При това положение се налага извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят на жалбоподателя правото на данъчен кредит по издадените от посочените доставчици фактури.

Изводите относно реалността на доставките по ЗДДС водят до обратен резултат и по отношение за задълженията по ЗКПО. Органите по приходите са извършили преобразуване на счетоводния финансов резултат на дружеството – жалбоподател за 2020 и 2021 г. в посока увеличение със стойността по фактурите, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД и „ВИВА ВАЙН“ ЕООД, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Съгласно посочената разпоредба, не се признават за данъчни цели разходи, които не са

документално обосновани по смисъла на този закон. Съгласно чл. 10 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. След като фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, документират действително осъществени стопански операции, неоснователно не са признати за целите на данъчното облагане отразените въз основа на тях счетоводни разходи.

С оглед изложеното дотук жалбата се явява основателна и ревизионният акт в обжалвана му част следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Предвид изхода на делото следва да бъде уважено искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съгласно представения списък, в размер на общо 11650 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 51 – ви състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД Ревизионен акт № Р-22221723005845-091-001/14.05.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., **в частта** на извършените корекции и установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м. 01.2020г. до м.03.2021г. вследствие отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД и „ВИВА ВАЙН“ ЕООД, ведно с начислените лихви, **както и в частта** на извършеното преобразуване по ЗКПО на счетоводните финансови резултати за 2020г. и 2021г. с разходите по фактурите, издадени от „ТОПКАП 2016“ ЕООД и „ВИВА ВАЙН“ ЕООД, и произтичащото от това задължение за корпоративен данък за 2021г., ведно с начислените лихви.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ДИНАМИК РЕСУРС“ ООД разноски по делото в размер на 11650 лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: