

РЕШЕНИЕ

№ 15163

гр. София, 21.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 13.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **3648** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Симона и ко“ ООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], представлявано от М. Г. И., управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221721006782-091-001/09.11.22г., издаден от Ф. С. Й., началник сектор „Ревизии“, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С., орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 176/08.02.2023г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С. в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м.01.2019г., м.02.2019г., м.09.2020 и м.10.2020г., както и установеният резултат по ЗКПО а м.2018г. и 2020г. , в общ размер на допълнително установените задължения 23 036.77лв.

Жалбоподателят твърди, че РА е необоснован, недоказан и незаконосъобразен. Възразява се срещу констатациите, направени по фактурите, издадени от „Гритъроу“ ЕООД на „Симона и Ко“ ООД (№01...01/17.09.20г., №01...03/21.09.20г., № 01...05/24.09.2020г., № 01...07/28.09.2020г. и 01...09/30.09.2020г.) и фактурите, издадени от „Брайарз“ ЕООД на жалбоподателя (№70...15/03.12.2018г., № 70...26/20.12.2018г. и № 70...30/27.12.2018г.), изчислените по тях данъчни

задължения по ЗКПО и ЗДДС. Излагат се подробни аргументи за реалност на доставките, както и се посочва, че са налице материалноправните предпоставки за приспадане на данъчен кредит по въпросните фактури, което от своя страна следва да рефлектира върху извършената от ревизиращите корекция на декларирания от дружеството данъчен резултат за 2018г. и 2020г.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Х., който поддържа жалбата. Претендира направените по делото разноски.

Ответникът – директора на дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София – град, Трето отделение, 10 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221721006782-020-001/ 02.12.2021г., издадена от Ф. С. Й. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01 -128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „СИМОНА И КО“ ООД за установяване на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчните периоди от 01.03.2017 г. до 31.12.2020 г. и за определяне на задълженията за корпоративен данък /КД/ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал.6 от ДОПК на 17.01.2022 г. На 10.01.2022г. е извършена промяна на управителя на дружеството и това обстоятелство е отразено в Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221721006782-020-002/11.01.2022г., връчена електронно на 18.01.2022 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът за извършване на ревизията е продължен със ЗИЗВР №Р- 22221721006782-020-003 от 11.04.2022 г. и ЗИЗВР №Р-22221721006782-020-004 от 11.05.2022г., връчени електронно, съответно, на 13.04.2022 г. и на 16.05.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221721006782-092-001/11.08.2022г., връчен по електронен път на 16.09.2022г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу РД с вх. №24-00-2097#8 от 05.10.2022 г., прието за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221721006782-091-001/09.11.2022 г.. издаден от Ф. С. Й.. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“

при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В.. на длъжност главен инспектор по приходите в ГД на НАП С.- ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 22.11.2022 г.

С ревизионния акт са определени задължения за довносяне в общ размер на 29 267,98 лв. представляващи допълнително установени задължения в размер на 21 195.91 лв. и лихви в размер на 8072.02лв.

Съгласно констатациите на РД основният предмет на дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е свързан с хотелиерство, осъществявано от хотел „С.“, находящ се в [населено място]. [улица] мотел „С.“, находящ се в [населено място], [улица], както и търговия с горива от бензиностанция в [населено място], [улица]. В хода на ревизията са представени разрешения и лицензи за упражняване на такъв вид дейност, както и доказателства за назначени лица по трудови договори, като е прието, че дружеството притежава материална, технологична и кадрова обезпеченост за осъществяване на дейността.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, по електронен път, на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221721006782-040-001/19.01.2022г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221721006782-040-002/10.05.2022г., с които е изискано представянето на всички първични и вторични счетоводни документи, търговски и банкови документи, както и писмени обяснения, касаещи ревизираните периоди. Представени са писмени обяснения, документи и справки.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица - преките доставчици на ревизираното дружество „БРАЙАРЗ“ ЕООД и „ГРИТЬРОУ“ ЕООД, както и на посочения от „ГРИТЬРОУ“ ЕООД пряк негов доставчик - „ЛЪКИРОУД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], резултатите от които са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани в констативната част на РД. С Протокол №Р-22221721006782-П.-001/19.01.2022г. и Протокол №Р-22221721006782-П.-002/19.01.2022г. е извършено приобщаване на доказателства от извършени две проверки за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ спрямо жалбоподателя, в т.ч. документи във връзка с доставките от процесите доставчици,

както и ПИИП спрямо тях. Извършена е проверка на счетоводната и търговска документация на жалбоподателя, за което е съставен Протокол №0849i66/26.05.2022г.

След анализ на събраните доказателства ревизиращите са приели, че следва да се откаже право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Гритъроу“ ЕООД /№01...01/17.09.20г., №01...03/21.09.20г., № 01...05/24.09.2020г., № 01...07/28.09.2020г. и № 01...09/30.09.2020г/ и по фактури, издадени от „Брайарз“ ЕООД //№70...15/03.12.2018г. и № 70...26/20.12.2018г. и 70...30/27.12.2018/, с общ размер на данъчния кредит 11 844.80лв..

За да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Гритъроу“ ЕООД ревизиращите са се позовали на следните факти:

-на служебно известния им факт, че „Гритъроу“ ЕООД е издал фактури със сходно съдържание и дати на свързаното с жалбоподателя лице „Симона Партнърс“ ООД (факт, който е посочен и документално обоснован и във възражението на жалбоподателя срещу констатациите на РД);

- че количеството асфалт, фактурирано от предходния доставчик на „Гритъроу“ ЕООД- „Лъкироуд“ ЕООД (доколкото спорните доставки към жалбоподателя са свързани с асфалтирането на паркинг на мотел „С.“) е крайно недостатъчно за съответната площ, описана в протоколите обр.19, при дебелина на асфалта, приблизително 1.3 см., проверено от ревизиращите на сайта www.hipo3.bg/kalkulator-asfaltirane.

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Брайарз“ ЕООД, ревизиращите са се позовали на липсата на доказателства за осъществяване на доставките, както поради непредставени документи от доставчика при извършената му насрещна проверка, така и с оглед извършената ПУФО на жалбоподателя- доколкото се касае за рекламни материали, не са представени д-ва за закупуването на материали, какво е следвало да се извърши/достави, д-ва за техническа, технологична и кадрова обезпеченост на доставчика, в т.ч. наети подизпълнители за осъществяване на доставките.

Във връзка с възприетата теза за липса на доставки по горепосочените фактури, е

заклучено и че отчетните разходи не са изпълнили изискванията за документална обоснованост по чл.10 ал.1 ЗКПО. Поради това, на основание чл.26, т.2 ЗКПО по реда на чл.231 ал.2,т.1 ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя за съответните години с общия размер на данъчните основи по спорните фактури, както следва: за 2018г. е определен ДФР- данъчна печалба в размер на 125 843.12лв и следващ се КД 12 584.31лв. или КД за довносяне 2 430.40лв.; за 2020г. е определен ДФР- данъчна печалба в размер на 251 312.35лв. и следващ се КД 25 131.24лв. или КД за довносяне 3 718.44 лв.

РА е оспорен пред директора на дирекция ОДОП с жалба вх.№53-03-3437/05.12.22г. в частта на определените данъчни задължения в във връзка с отказаното право на данъчен кредит по горепосочените фактури, издадени от „Грийтроу“ЕООД и „Брайарз“ЕООД и извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството с данъчните основи по въпросните фактури или общ размер на задължението 23 036.77 лв. С Решение № 176/08.02.2023г. на директора на Дирекция ОДОП ревизионният акт е потвърден в оспорената част.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-149/08.03.23г., подадена чрез директора на Дирекция ОДОП – С. до АССГ.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

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

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., в качеството на орган, възложил ревизията, овластена със Заповед №РД-02-128 от 18.02.20г. на директора на ТД на НАП - С., и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията. РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им

подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

По делото е прието (оспорено от ответника) заключение на ССЕ, което е изготвено на база документите, налични по делото и представени с административната преписка. Съобразно поставените задачи вещото лице е посочило всички представени документи, свързани с доставките по спорните фактури, издадени от „Брайарз“ ЕООД и „Гритъроу“ ЕООД и е заключило, че представените документи доказват доставките, предмет на фактуриране; посочило е и че счетоводната справка установява, че фактурите са платени в брой, както и с оглед представените дневни финансови отчети и касови бележки за извършено плащане (въпрос №1); потвърдило е, че тези фактури са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на „Симона и Ко., ЕООД, съответно за месец декември 2018 (издадените от „Брайарз“ ЕООД) и месец септември 2020г. (издадените от „Гритъроу“ЕООД); посочено е, че фактурите от „Брайарз“ ЕООД са отразени в счетоводството на жалбоподателя по дебита на счетоводна сметка 601-разходи за материали, а фактурите от „Гритъроу“ ЕООД са отразени по дебита на счетоводна сметка 602-Разходи за външни услуги, както и извършените СМР са приети от „Симона и ко“ЕООД с Акт обр.19- протокол за установяване извършването на строително монтажни работи. Установено е редовно водено счетоводство от „Симона и Ко“ ЕООД (въпрос №3); не е установено да са осчетоводявани и да има заплащане на доставки с предмет на процесните фактури, спрямо други доставчици, различни от „Гритъроу“ ЕООД и „Брайарз“ ЕООД (въпрос №4). Вещото лице е извършило справка в ТД на НАП С. и от получен отговор се установява, че на „Гритъроу“ ЕООД, „Брайарз“ ЕООД и „Лъкироуд“ ЕООД не са извършвани данъчни ревизии за периодите, отнасящи се за настоящия обсъждан РА, издаден на „Симона и Ко“ЕООД (въпрос № 5).

Съдът намира изготвеното съдебно-счетоводно заключение за ясно и в пълнота отговорило на поставените въпроси, като не споделя довода на ответника, че са дадени отговори по същество на спора и извършеният анализ на доказателствата е еднопосочен. Съдебно-счетоводната експертиза е способ за установяване по документи на факти и обстоятелства по счетоводно, отчетно, финансово-икономическо и финансово-контролно естество, а фактът за наличие на доказателствата относно съществуването или не на доставка е именно от такова естество, поради което вещото лице може да застъпва изводи в тази насока, което съвсем не означава, че се предопределя и правното им значение като обстоятелство относно признаването или не на правото на данъчен кредит.

В хода на съдебното обжалване е изготвена и приета без възражения съдебна техническа експертиза, която е отговорила на въпроси, свързани с договорените СМР с „Гритъроу“ ЕООД, обективирани във фактури /№01...01/17.09.20г.,

№01...03/21.09.20г., № 01...05/24.09.2020г., № 01...07/28.09.2020г. и № 01...09/30.09.2020г. Вещото лице е установило, че е налице преасфалтиране на паркинга на мотел „С.“, което по вид и площ съответства на процесните доставки от „Гритъроу“ ЕООД; установява се, че съществуващият паркинг е с площ от около 10060 кв.м, общото количество асфалт, доставено от „Лъкироуд“ ЕООД на „Гритъроу“ ЕООД е 55,980 тона, което би стигнало за асфалтиране на 970 кв.м при дебелина на пласта 2.4см.; със закупеното количество „Гритъроу“ ЕООД е актувало полагане на асфалтобетон 907 кв.м, възложени от „Симона и ко“ ООД и 1050 кв.м., възложени от „Симона партньрс“ ООД или общо 1957 кв.м. от паркинга на мотел „С.“, което означава, че преасфалтирането с доставеното количество следва да е с дебелина 1.19см.; посочено е в СТЕ, че за асфалтирането „Гритъроу“ ЕООД е трябвало да разполага с валяк до три тона, къртач бензин комплект с шило, пътна фреза и водоструйка. В съдебна зала вещото лице е потвърдило, че е установило преасфалтиране, но не може категорично да потвърди каква е дебелината на асфалта навсякъде, на място е установило дебелина около 3.5см. (в близост до сградата), подчертавайки, че количеството, закупено от „Гритароу“ ЕООД ще стигне за дебелина на асфалта 1.19 см. и то ако се включат количествата и по двата РА (имат се предвид доставките на „Симона партньрс“ ЕООД, а не втори РА)

В хода на съдебното дирене са разпитани свидетелите Р. И.- мениджър екип в „Симона и Ко“ ООД, който е отговарял за асфалтирането на паркинга на мотел „С.“ и управителят на мотела- св. Л. Ц., който е бил ангажиран с поръчаните и използвани рекламни материали от мотела през 2018г. И двамата свидетели съобщават конкретни и хронологично подредени обстоятелства по въпросните дейности, които създават увереност в начина и спецификите на провеждането им в подкрепа на документалното им обосноваване.

За доказване реалността на процесните доставки по 5 бр. фактури, издадени от Г. ЕООД за данъчен периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020г., с предмет –строително-монтажни работи, освен спорните фактури, в които стоката е индивидуализирана с посочването на вид, количество, единична и обща цена, са представени 5 бр. договори за строително-монтажни работи, съответно, от 15.09.2020г., от 18.09.2020г., от 21.09.2020г., от 24.09.2020г. и 28.09.2020г., както и 5 бр. актове обр.19, съответно, протокол №1/24.09.2020г.- 2бр., протокол №1/21.09.2020г., протокол №1/28.09.2020г. и протокол № 1/30.09.2020г.

Видно от съдържанието на договора от 15.09.2020г. е, че „Гритъроу“ ЕООД в качеството на изпълнител се задължава да извърши определено количество строително-монтажни работи - рязане на асфалт, метене на асфалт и миене на такъв с площ 970 кв.м на обект- паркинг на мотел С. в [населено място] срещу цена в размер на 7 566 лв. без ДДС. С договорите от 18.09.2020г., 21.09.2020г., 24.09.2020г. и 28.09.2020г. е договорено между същите страни полагането на асфалт на същия обект – (190кв.м. срещу цената на договореното изпълнение е 5 358лв. без ДДС; 290кв.м. срещу цена на изпълнението 8 178 лв. без ДДС, 270 кв.м. срещу

цена на изпълнението 7 614 лв. без ДДС и 220 кв.м. срещу цена на изпълнението 6 204 лв. без ДДС.

Представените 5 бр. протоколи- Актове обр.19 удостоверяват съответните завършени строително-монтажни работи във връзка с преасфалтирането на паркинга на мотел „С.“, С.. Видно от съдържанието на всеки от тях е, че е извършвана проверка на място, констатиран е обема на съответното СМР и протокола е надлежно подписван от представители на двете страни.

По делото са приобщени и писмени доказателства от предходния доставчик на „Гритъроу“ ЕООД, а именно „Лъкироуд“ЕООД, представляващи 3 бр. фактури за закупен асфалт АС 8 и заплатено транспортиране, с общо закупено количество 55.980 тона и стойност 6 753.84 лв. с ДДС, фактура № 588/19.10.2020г. с предмет „превоз на асфалтови смеси“, издадена от „Иванели трейд“ООД на стойност 1621.68 лв. с ДДС. От „Лъкироуд“ЕООД е представен хронолигичен опис на взетите счетоводни операции, както и обяснение от управителя на дружеството относно осъществения контакт с „Гритъроу“ ООД, мястото на предаване на доставката (асфалтовата база на дружеството в [населено място], [улица]), приемане и плащане в брой, осъществен транспорт /(чрез „Иванели трейд“ООД, за което е приложена фактура) и адреса за доставка (до хотел „С.“ Околовръстен път № 721).

По делото е приобщен и договор за наем между „Симона Партнерс“ООД и „Симона и Ко„ООД, от който се установява, че мотел „С.“ и паркинга към него са отдадени под наем от наемодателя „Симона Партнерс“ООД на наемателя „Симона и Ко“ ООД, като наемодателят се явява собственик на недвижимия имот по силата на нот.акт № 086/29.12.2006г. за покупко- продажбата на имота.

В хода на ревизията е установено и че „Симона Партнърс“ООД и „С. и Ко“ ООд са се споразумяли да извършат СМР на паркинга „полагане на асфалт“, като всяка от страните извърши СМР на своя част от паркинга, приблизително 1/2 част от него. В тази връзка и извършената насрещна проверка на „Гритъроу“ ЕООД са представени и съответните, издадени в полза на „Симона Партнърс“ ООД фактури за извършени СМР, договори за възлагане на извършването им, приемо –предавателни протоколи- акт обр.19, дневни финансови отчети, както и фактури за предходно закупуване на асфалтовата смес от „Ликъроуд“ ЕООД (последните идентични и с представените във връзка с извършените СМР и в полза на „С. и Ко“ (заб. в РА ревизиращите са посочили, че не оспорват съвместното преасфалтиране на паркинга на мотела и не твърдят, че документално е обосновано преасфалтиране на

едни и същи терени, а че количеството фактуриран от „Лъкироуд“ ЕООД асфалт е крайно недостатъчен за покриване на целия паркинг; за този свой извод са се позовали на сайта www.hipo3.bg/kalkulator-asfaltirane и са заключили, че наличното количество е достатъчно за покриване приблизително 1.3 см.; оспорили са и материалната обезпеченост на „Гритъроу“ ЕООД да извърши посочените дейности със собствени машини, съоръжения и трудов потенциал; адм. орган в лицето на директора на дирекция ОДОП е изразил несъгласие с изводите на ревизиращите относно дебелината на асфалта и е изключил този извод от своите констатации)

По отношение на извършените СМР с предмет –преасфалтиране паркинг на мотел „С.“, от проведената СТЕ и както бе посочено по-горе се установява, че такова преасфалтиране е налично, то съответства по вид и площ на процесните доставки от „Гритъроу“ ЕООД и ако се вземе предвид цялото количество закупен асфалт от последното от доставчика „Лъкироуд“ ЕООД- 55 980 тона, то би достигнало за преасфалтиране с дебелина 1.19см.

За доказване реалността по процесните 3 бр. фактури, издадени от „Брайарз“ ЕООД, освен същите, в които вида стока е индивидуализирана по вид и количество, надлежно е посочена данъчна основани и ДДС и чиито реквизити не са оспорени, са представени и договори от 16.11.2018г., от 05.12. 2018г. и 07.12.2018г., както и приемо- предавателни протоколи към съответните договори, съответно, от 03.12.2018г., 20.12.2018г. и 27.12.2018.

От представените три броя договори се установява, че „Брайарз“ ЕООД се е задължил пред „Симона и Ко“ ООД да достави съответните предмети с рекламен характер в 15 -дневен срок, срещу което възложителят му заплати съответната договорена сума. Посочен е конкретен брой, вид и единична цена на договаряните обекти (110 бр. чаши с рекламни надписи и 1500 бр. химикали с рекламен надпис на стойност 9 844.80лв. с ДДС, 1000бр. запалки и 100 бр. тениски на стойност 9600лв. с ДДС, работни календари 1000 бр. и настолни календари 1000бр. на стойност 9 720 лв. с ДДС. В приемо-предавателните протоколи е посочено количеството и вида на приеманата стока , както и същите са подписани от двете страни.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че жалбата по отношение на доставките, фактурирани от Г.

ЕООД и Б. ЕООД е основателна.

По делото няма спор, че през ревизирия период дружество „Симона и Ко“ ЕООД извършва дейност- хотелиерство в хотел „С.“, находящ се на [улица], мотел „С.“, находящ се в [населено място], Околовръстен път № 721 и търговия с горива в бензиностанция в [населено място]. Няма спор и че хотелът и мотелът се стопанисват от „Симона и Ко“ЕООД по силата на сключени договори за наем със „Симона Партнерс“ООД, което дружество е собственик на обектите.

Именно във връзка с извършваната от дружеството дейност хотелиерство са и процесните фактури за СМР- демонтаж, доставка и полагане на асфалт на паркинга на мотел „С.“, находящ се на Околовръстен път № 721., както и поръчването на рекламни материали през 2018г. от дружеството „Брайарз“ ЕООД.

На база на анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органът по приходите е изградил констатации за липса на реални доставки по процесните фактури, обосновани със следните аргументи /л.22 от РД/:

-че предоставените фактури и приемо- предавателни протоколи от ревизираното лице не следва да се кредитират, тъй като са частни свидетелстващи документи, чиято достоверност е спорна;

-че съгласно чл.180 от ГПК тези документи не се ползват с материална доказателствена сила, което означавало, че те не установяват съответствие на изразеното от тях волеизявление на лицата, които са ги подписали, с обективната действителност. Липсвала ресурсна обезпеченост, кадрови и технически потенциал от страна на доставчиците, което водело до извод, че в случая се касае за формално оформяне на стопанските операции / заб. по-рано в ревизионния доклад и в табличен вид е посочено, че при извършени насрещни проверки се установява, че дружествата „Г. ЕООД и „Брайарз“ ЕООД притежават техническа, технологична и кадрова обезпеченост-л.21 от РД/

- представените от РЛ документи формално представят в писмена форма извършени доставки, но по никакъв начин, чрез независими и необвързани с двете страни участници в доставките трети лица не е доказано реално извършване на доставките, съгласно изискванията на ЗДДС /ревизиращите не посочват какви са тези трети лица, които нямат връзка с доставките, но пък биха имали задължение да представят доказателства по извършването им/;

Съответно, в оспорения РА ревизиращите са били по- конкретни във фактическото си обосноваване. По отношение непризнаване на

правото на приспадане на данъчен кредит по 3 бр. фактури, издадени от Б. ЕООД, са се обосновали с установени данни за кадровата обезпеченост на доставчика и поддоставчика му /липсата на наети на трудов д-р лица, нито изплатени граждански договори, нито подадени д-ции за осигурени лица/ и данните за материалната и техническа обезпеченост на доставчика и поддоставчика му /липса на собствени имоти, МПС/.

По отношение фактурираните СМР от „Григъроу“ ЕООД, обективирани в 5 бр. фактури, ревизиращият екип е посочил, че количеството асфалт, фактурирано от предхождащия доставчик „Лъкироуд“ ЕООД към „Григъроу“ ЕООД, е крайно недостатъчно за покриване на целия паркинг /използвани са данни от сайта /, както и че следва да се изследва възможността на „Григъроу“ ЕООД да извърши дейностите със собствени машини и съоръжения и трудов потенциал-дружеството няма наети на трудов договор лица, няма деклариращи в КАТ МПС и собствени недвижими имоти.

В хода на оспорването на РА, директорът на дирекция ОДОП е споделил направените от ревизиращия екип изводи с изключение твърдението на последните за крайно недостатъчното количество асфалт, при дебелина на асфалта от 1.3см., което било видно от сайт. Административният орган е посочил, че е основателно възражението на жалбоподателя, че ревизиращите органи не разполагат с нужната квалификация, знания и умения за формиране на подобен извод, но независимо от това изключение, това не променя извода на приходните органи за липсата на реалност на доставките по процесните фактури, издадени от „Григъроу“ ЕООД.

Съдът не се съгласява с направените изводи, като счита издадения Ревизионен акт за незаконосъобразен.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване е упражняване на правото на данъчен кредит - чл. 6, ал. 1, съответно чл. 9, ал. 1 във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 е чл. 69, ал. 1 ЗДДС. Това е така, защото след като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за право на данъчен кредит, в негово задължение е да притежава документи за реалното предаване на стоката или услугата. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки; не е достатъчно само издаването на фактури, а те следва да са придружени от други документи водещи да извода за

реалност на извършените стопански операции. Следва да се има предвид, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това и причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. При сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, докато при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или резултата от извършването на услугата. Важно е да се посочи, че предаването на стоките или услугите следва категорично да е установено. В чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС е предвидено да се докаже, че е прехвърлено правото на собственост върху определена стока или услуга. В чл. 14 от Директива 2006/112/ЕО не се изисква доставчикът да е собственик, а да се установи фактическото предаване на стоката. Това означава, че е допустимо за целите на данъчното облагане доставката на стока или услуга да се осъществи и от лице, което не е собственик, съответно не е действителният извършител на услугата, но при всички случаи, както в ЗДДС, така и в Директива 2006/112/ЕО се изисква да се установи реалното предаване на стоките или резултата от услугата.

Следва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки. Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай.

В настоящия случай предмет на спорните доставки са стоки и услуги и за доказване на реалното им осъществяване по делото са представени на първо място спорните фактури, които съдържат всички изискуеми реквизити съобразно изискването на чл. 7 ЗСч, съответно чл. 226 от Директива 2006/112

Представени са договори, удостоверяващи обема на възлаганите за извършване СМР, респ. договори за доставката на процесните рекламни материали. СМР са посочени като естество на извършването и обем-рязане на асфалт, миене, метене, полагане и съответни кв.м; стоките-рекламни материали са индивидуализирани по вид/количество, като се установява и как е формирана стойността им, чрез посочване на единичната и общата им стойност.

Приобщени са и приемо-предавателни протоколи, с които е

удостоверено извършването на строително-монтажните работи в договорения вид и обем, както и приемо- предавателни протоколи, с които стоките- рекламни материали са предадени за разпореждане от доставчика на жалбоподателя т.е налице са доказателства, които удостоверяват доставката- извършване на услугата и прехвърляне на собствеността на фактурираните стоки.

Съставяните между данъчните субекти документи, обективиращи развитието на отношенията помежду им действително са частни документи, но това не е пречка същите да бъдат кредитирани от съда, още повече, че същите не са оспорени от процесуалния представител на ответника по реда и в преклузивния за това срок по чл. 193, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, поради което и се ползват с дадената им от закона формална доказателствена сила. В този смисъл като частни документи, подписани от лицата, които са ги издали, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица – чл. 180 от ГПК. Твърдението, изложено в РД, че след като са частни документи и не притежават материална доказателствена сила, те не следва да бъдат кредитирани, е погрешно. Доказателствената стойност е характеристика, с която разполагат всички частни документи. Тя се изразява в убеждаващото въздействие по отношение на удостоверените факти, но за разлика от материалната доказателствената сила няма задължителен за съда/ревизиращите характер. Следователно, когато е представен частен писмен документ с определено съдържание, се преценява доколко то отговаря на действителното положение чрез съпоставката му с останалите материали по делото и по вътрешно убеждение, без органът да е обвързан в оценката си по силата на закона. В случая освен че не е оспорена автеничността на представените частни документи по реда на чл.193 ГПК, в хода на съдебното дирене отразените в частните документи факти са надлежно потвърдени като съдържание и авторство.

Съобразявайки представените фактури, към които има приложени надлежни доказателства- сключени договори, приемо-предавателни протоколи, в това число и документи за извършени плащания, които установяват прехвърляне на собствеността на стоката и извършване услугата, съдът счита, че процесните фактури материализират реално извършени доставки.

Необосновани са твърденията на ответника за извеждащите обстоятелство относно нереалност на спорните доставки, а именно: липсващи доказателства за кадрова, технологична и материална обезпеченост на доставчиците „Грийтроу“ЕООД и „Брайарз“ЕООД от

една страна, и от друга- липсата на съпътстващи документални доказателства за взаимоотношенията между доставчиците и жалбоподателя- разменена кореспонденция, отправени заявки, ценови оферти.

Обезпечеността на доставчиците – материално-техническа и кадрова не е предпоставка за правото на данъчен кредит и в този смисъл е и съдебната практика на СЕС – решение по дело C-324/11 (Gabor Toth), решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11 (Mahageben kft и P. D.) и решение C-18/13 ("M. P."). Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките. Констатациите, че задълженото лице е участвало в данъчна измама или е имало знанието за такава, не се установяват от органите по приходите при доказателствена тежест за същите. Нередности при прекия или предходен доставчик по повод отношенията помежду им, при установено предаване на стоката и последващата ѝ реализация за целите на икономическата дейност на получателя и добросъвестност на получателя, също не влияе на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя. В решението на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 г., се дава тълкуване на закона в смисъл, че член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат 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 този смисъл, за да бъде доказана реалност на доставките по процесните фактури, следва да бъде установен фактът на предаването на стоката от доставчика на получателя респ. осъществяване на услугата. Без

значение за реалността на доставките е разполагали ли са доставчиците с материално-техническа и кадрова обезпеченост за извършване на същите, както и дали между страните е водена писмена кореспонденция, отправени писмени оферти и заявки. Обстоятелството, че доставчикът не е намерен на декларирания от него адрес и/или не е представил изисканите му документи и/или факта, че няма данни за счетоводната му отчетност не може да бъде вменено в тежест на получателя по доставките и да обуслови отказ от правото на данъчен кредит на ревизираното лице.

В случая са представени достатъчно доказателства в подкрепа на тезата на оспорващото дружество за правомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Достигайки до противоположен извод, органите по приходите са издали незаконосъобразен ревизионен акт в обжалваната част, който следва да бъде отменен.

С оглед обстоятелството, че съдът приема, че доставките по фактури, издадени от „Гритъроу“ ЕООД и „Брайарз“ ЕООД са реално извършени и няма отклонение от данъчно облагане, то следва да се отмени и РА във връзка с увеличение на финансовия резултат за 2018г. и 2020г. и установен корпоративен данък във връзка с тези доставки / за 2018г. определен корпоративен данък за довносяне 2 430.40лв., а за 2020г.- 3 491.99 лв./

По изложените съображения съдът намира РА за незаконосъобразен и необоснован в оспорваната част.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, ответникът следва да бъде осъден да заплати на оспорващия разноски по делото. Претендират се разноски в общ размер на 2950 лв., от които адвокатски хонорар 1500 лв., заплатена ДТ 50 лв. и заплатени депозити за вещи лица по изготвените ССЕ и СТЕ- 1400лв. Възражението за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар не е основателно, съобразявайки участието на процесуалния представител на жалбоподателя по делото, отправяните доказателствени искания, в контекста на спорния материален интерес и фактическа и правна сложност на делото.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221721006782-091-001/09.11.22г.,

издаден от Ф. С. Й.- орган, възложил ревизията и Т. Н. В.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 176/08.02.2023г. на директора на дирекция ОДОП, в частта на допълнително установените задължения в общ размер на 23 036.77 лв., в това число отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 844.80лв. по фактури, издадени от Г.“ ЕООД и „Брайарз“ЕООД за данъчни периоди м.01.2019г., м.02.2019г., м.09.2020г. и м.10.2020г. ведно с начислените лихви за забава в размер на 3 258.99лв. и определения корпоративен данък за довносяне в размер на 5 922.39лв. в резултат на корекции на декларирания счетоводен финансов резултат за 2018г. и 2020г., ведно с лихви за забава в размер на 2 010.59 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на „Симона и Ко“ ООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 2 950лв. /две хиляди деветстотин и петдесет/, представляваща направени по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.