

# РЕШЕНИЕ

№ 6307

гр. София, 25.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,**  
в публично заседание на 28.09.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мариета Райкова**

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **10339** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ПСТ Груп“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], срещу ревизионен акт (РА) № Р-29002921000559-091-001/14.02.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП–С., в частта, потвърдена с решение №1309/18.08.2022г. на директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП и с която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за периода от 2016г. до 2020г. общо в размер на 1 457 227.19 лева ведно с начислените лихви за забава в размер на 514 312.45 лева; установени задължения за данък по реда на чл.204, т.2 от ЗКПО за 2017г. в размер на 15 060 лева и начислени лихви за забава в размер на 5 919.89 лева и установени допълнителни задължения по ЗДДС за периода 01.01.2016г-31.12.2020г. в размер на 12 746.10 лева с лихви 2707.75 лева (след изменение с решението на директора на ОДОП по отношение на резултата по ЗДДС за месец 03.2016г. от размер на 14 839.35 в размер на 14 453.40 лева и лихви за внасяне за м.03.2016г. от 41.73 лв. в размер на 35.82 лева)

Жалбоподателят обжалва РА по съображения за незаконосъобразност и необоснованост. По отношение на корпоративния данък, определен на основание чл.26, ал.1, т.1 и чл.77, ал.1 от ЗКПО излага противоположно становище на твърдението на ревизиращия орган, че разходите за лихви по банкови кредити,

първоначално отпуснати на „Холдинг пътища“ АД, не са донесли икономическа изгода на жалбоподателя, поради това не са свързани с дейността, като подробно проследява взаимоотношенията между двете дружества в икономическата група и съответните икономически ползи, които е получил през годините, в това число и преди ревизирания период, от контролиращото го дружество.

Възразява срещу възлагането на допълнителна данъчна тежест- допълнителен корпоративен данък върху социалните разходи в размер на 15 060 лева и лихви в размер на 5919.89 лева за 2017г., като жалбоподателят поддържа тезата, че към периода на предоставяне на ваучъри за храна на своите работници, дружеството е нямало подлежащи на принудително изпълнение публични задължения. В тази връзка посочва, че цитираният в настоящия ревизионен акт предходен такъв- РА №Р-29002921000560-091-001/19.08.2021г. на ТД на НАП „ГДО“ ( в който е посочено, че в периода 01.01-01.09.2017г. за жалбоподателя е било налице публично задължение, подлежащо на принудително изпълнение), е обявен за нищожен от АССГ и преписката върната на органите по приходите за съставяне на нов РА. Подробно внимание отделя на наказателно постановление № 22-2202729/09.06.2011 на ДИТ С., оспорвайки влизането му в сила, а оттам и наличието на изпълнително основание.

Жалбоподателят не се съгласява и с изводите на ревизиращите по отношение непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по отношение общо четири доставки с двама доставчици- „Христова Билд 81“ ЕООД и „Вал Билд Груп“ ЕООД, излагайки съображения, че е получил реално доставките, притежава документи, доказващи изпълнението на услугите, както и че същите тези услуги са използвани впоследствие от него за целите на собствените му облагаеми доставки. В тази връзка се оспорва и увеличеният финансов резултат на дружеството с разходите по фактурите на основание чл.26, т.2 и чл.10, ал.1 ЗКПО. Моли се за отмяна на ревизионния акт в обжалваната част и присъждане на разноски.

В съдебно заседание процесуалните представители на жалбоподателя поддържат изложените доводи в жалбата и претендират разноски по представен списък. В депозирана писмена защита отново развиват съображенията си за отмяна на РА в обжалваната част, като допълнението е акцентирано върху отговори на въпроси №9 и 10 от приетата в съдебно заседание съдебна финансово-счетоводна експертиза.

Ответникът чрез своя процесуален представител моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна по съображенията, изложени в решението на директора на ОДОП и изложени допълнително писмени бележки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на претендираните насрещни разноски. В допълнителните писмени бележки посочва:

-относно установените задължения по ЗДДС- че макар и да са документирани доставки на услуги и предаване и приемане на резултат от услуги, липсват убедителни доказателства тези услуги реално да са извършвани, като акцентира на обстоятелствата, водещи до този извод. На база на тези констатации по ЗДДС на основание чл.26, ал.2 от ЗКПО във вр. с чл.10, ал.1 от ЗКПО намира за законосъобразно и извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат;

- категорично посочва, че не са представени доказателства, ревизираното лице да е получило средства по договорите за банкови кредити, отпуснати на „Холдинг Пътища“ АД от П., не са използвани средства по предназначение за основната икономическа дейност на жалбоподателя, поради което не може да се приеме, че

отчетените от него разходи за лихви по договори за встъпване в дълг, сключени с цел обслужване на банковите кредити, са свързани с икономическата му дейност. Отделно от това акцентира, че процесните разходи за лихви са начислени и отразени във финансовия резултат на дружеството в периода 2016-2020г., докато ползите, които то твърди, че е упражнило, са черпени в предходни отчетни периоди- до 2012г., като с това е нарушен счетоводният принцип за съпоставимост между приходите и разходите, който принцип остава валиден и с оглед изготвянето на новите финансови отчети, изготвяни по реда на Н.. Моли да не бъдат кредитирани отговорите на въпроси №9, 12, 13 и 14 от приетата в съдебно заседание счетоводна експертиза, като правни по своето съдържание, а отговорите на въпроси №10 и 11 да не се вземат под внимание като неотнормирани към правния спор.

- по отношение на социалните разходи представени в натура по реда на чл.204, ал.2 от ЗКПО за 2017г. намира, че жалбоподателят не е оборил констатациите за връчване на спорното наказателно постановление /с влизане в сила на което се свързват подлежащите на изпълнение публични вземания/, както и неоснователно е позоваването му на издадените 11 бр. удостоверения по чл.87, ал.6 от ДОПК, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена и в тази част.

/заб.в т.2 от писмените бележки на ответника е обсъдено увеличение на финансовия резултат за 2016г. във връзка с непризнати разходи по фактури, издадени от „Консулт 2014“ЕООД, „Силвекс Стой 72“ЕООД и „Рент Ойл“ЕООД, но ревизираното лице не е обжалвало РА в тази му част, видно от жалбата му до директора на дирекция ОДОП- л.3 от същата/

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище по делото.

Съдът счита жалбата за допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред и потвърден в обжалваната пред съда част.

Установените от фактическа страна обстоятелства са следните:

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-29002921000559-020-001/02.02.2021г., връчена на 08.02.2021г. по електронен път, впоследствие изменена със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-29002921000559-020- 002/05.05.2021г., връчена по електронен път на 05.05.2021г. - и двете издадени от Г. С. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО. Г. С. е оправомощен със Заповед №ГДО-215/15.12.2017 г. на и. д. директор на ТД на НАП ГДО, на основание чл.112, ал.2,т.1 от ДОПК и чл.11, ал.3 вр.ал.1,т.4 от ЗНАП да издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл.113 от ДОПК.

Със Заповед №Р-29002921000559-ЗИД- 001/23.06.2021г. и Заповед №Р-29002921000559-ЗИД-002/07.10.2021г. на изпълнителния директор на НАП, срокът за извършване на ревизията е удължен съответно до 08.10.2021г. и до 08.12.2021г., за което са издадени ЗИЗВР №Р-29002921000559-020- 003/23.06.2021г., ЗИЗВР №Р-29002921000559-020-004/23.07.2021г. и ЗИЗВР №Р-29002921000559-020-005/07.10.2021г. от О. К. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО, оправомощена със Заповед №ГДО- 57/18.05.2021 г. на директора на ТД на НАП ГДО.

Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „ПСТ ГРУП“ ЕАД, като въз основа на същата и последващите ЗИЗВР ревизията обхваща следните видове задължения:

- задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2016г. до 31.12.2020 г., -по ЗКПО за корпоративен данък за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г.
- за данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020г.
- за данък върху представителните разходи за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020г.
- за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридическите лица за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020.г.
- за данък върху доходите на чуждестранните юридически лица за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020г.
- за данък върху разходите в натура; обвързани с лично ползване по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-29002921000550-092-001/10.12.2021г., срещу констатациите на които е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е обсъдено в РА и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-29002921000559-091-001/14.02.2022г., издаден от О. К. М. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ГДО - ръководител на ревизията.

В РД се констатира, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е строителство, ремонт и поддържане на всички видове пътища и пътни съоръжения, градски комуникации и инфраструктурата около тях, строителство, реконструкция и ремонт на мостове, мостови съоръжения, релсов път, релси и релсови звена, на обръщателни механизми и автомати, изграждане и поддържане на всички видове сгради и съоръжения за тях, и др.

В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД. На ревизираното дружество са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-29002921000559-040-001/ 05.02.2021г., изх.№Р-29002921000559-040-002/ 09.02.2021г, изх.№ Р-29002921000559-040-003/ 28.06.2021г., изх. № Р-2900292Ю000559-040-004/ 04.08.2021г., изх. № Р-29002921000559-040-005 /11.08.2021г, изх. № Р-29002921000559-040-006 /13.09.2021г. и изх. № Р-29002921000559-040-007 /08.11.2021г., в отговор на които от ревизираното лице са представени документи и писмени обяснения. Писмени документи са представяни и от доставчици на дружеството /ИПДПОЗЛ изх. № П-22221021054853-040-001/22.03.2021г., ИПДПОЗЛ изх. № П-22221121054990-040-001/23.03.2021/, както и са извършвани насрещни проверки на същите /с ПИНП № П-22221021054853-141-001/ 12.04.2021г. са документирани резултатите от извършена насрещна проверка на „ХРИСТОВА БИЛД 81“ ЕООД, с ПИНП №11-22221121054990-141-001/ 12.04.2021г. е извършена насрещна проверка на „ВАЛ БИЛД ГРУП“ ЕООД/. Извършени са и проверки в информационните масиви на НАП.

След анализ на представената в хода на ревизията счетоводна и търговска документация ревизиращият екип е приел, че са налице основания за коригиране на декларациите от дружеството задължения и за начисляване на лихви.

По ЗДДС и във връзка с получени доставки и ползван данъчен кредит не е признато право на приспадане и са определени задължения по ЗДДС за довносяне в размер на 16 031.93 лева и лихви в размер 4 370.48лв. ( заб. пред директора на дирекция ОДОП са обжалвани определените задължения за довносяне по ЗДДС общо в размер на 13 132,05 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС и по фактури, издадени от дружествата „РЕЛИКС ВИБРО“ АД, „В. Б. Г.“ и „ХРИСТОВА БИЛД 81“ ЕООД, за данъчни периоди м. 03.2016 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 05.2020 г. и м. 06.2020 г. и начислени ла лихви за забава. Пред съда РА се атакува по отношение на определените задължения за довносяне по ЗДДС общо в размер на 12 746.10 лв. с лихви в размер на 2 707.75 лв. и по фактури, издадени от дружествата „ВАЛ БИЛД ГРУП“ ЕООД и „ХРИСТОВА БИЛД 81“ ЕООД, за данъчни периоди м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., м. 05.2020 г. и м. 06.2020г./

За доставките, свързани с „ВАЛ БИЛД ГРУП“ ЕООД и „ХРИСТОВА БИЛД 81“ ЕООД, предмет на спор пред съда, ревизиращите са счели, че по отношение на претендираното право на приспадане на данъчен кредит не са доказани материалноправните изисквания за възникването и упражняването му, т.е. че няма обективни данни жалбоподателят да е получил услуги по фактурите, по които е упражнил правото на приспадане, както и да е добросъвестен, т. е. да е положил грижата на добър търговец.

Съответно, в частта на облагане по ЗКПО допълнително са установени задължения и извършени корекции, като е увеличен финансовият резултат на дружеството за 2018г. и 2020 г. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал.1 от ЗКПО, тъй като е прието, че фактурираните доставки от „Вал Билд Груп“ ЕООД и „Христова Билд 81“ ЕООД не са извършени от издателите на фактурите, поради което фактурите не отразяват вярно стопанските операции и разходите по тях не са документално обосновани. С РА е извършено увеличение на финансовия резултат за 2018г. и за 2020г. на база изложеното по ЗДДС и установена липса на реално извършени доставки по осчетоводените от жалбоподателя разходи за услуги по фактурите, издадени от „ВАЛ БИЛД ГРУП“ ЕООД общо в размер на 13 000,00 лв. през 2018 г. и от „ХРИСТОВА БИЛД 81“ ЕООД общо в размер на 50 730,49 лв. през 2020г. На следващо място, с ревизията е установено, че за периодите от 01.01.2016г. до 31.12.2020г. „ПСТ ГРУП“ ЕАД е отчетло като разход (по дебита на счетоводна сметка 621 -Разходи за лихви), лихви по пет договора за банкови кредити, които първоначално са били сключени между „ХОЛДИНГ ПЪТИЩА“ АД като кредитополучател и „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД като заемодател. Впоследствие са сключени договори за встъпване в дълг към договорите за кредит, между „Холдинг Пътища“ АД /кредитополучател/, „ПИБ“ АД /заемодател/ й П. Г. ЕАД /поемател/, съгласно които П. Г. ЕАД поема с длъжника „Холдинг Пътища“ АД задълженията му към банката по договорите за кредит и анексите към тях. Към 11.01.2016г. П. Г. ЕАД сключва и договори за заместване в дълг с банката, като ревизиращите са установили, че към тази дата размерът на главниците по съответните кредити е бил общо 53 181 871,00 лв. Констатирано е също, че към 31.12.2020 г. не е извършено погасяване на главници по въпросните кредити (с изключение на сума в размер на 247 685,33 лв. през 2016г. по кредит №00КР-АА-3109). По отношение лихвите по кредитите е констатирано, че за периодите от 11.01.2016 г. до 31.12.2020 г. са погасени лихви общо в размер на 7 417 951,73 лв.; погасяване на главница не е извършвано през ревизиращия период ( начислените лихви са общо в размер на 31 968

849,77 лв., от тях 17 476 862,47 лв. преди сключването на договорите за заместване в дълг и текущи лихви за всички години в размер на 14 491 987,30 лв.

От страна на жалбоподателя са представени писмени обяснения в насока неговата холдингова обвързаност с „Холдинг Пътища“ АД към датата на встъпване в дълг-03.02.2012г., както и целите на взетите банкови кредити и повлияването му от същите- развитие на притежаваната от холдинга икономическа група, участие в процедури по обществени поръчки и придобиване на ДМА. В тази връзка е посочено, че ревизираното дружество в периода 2006 до 2012г. е реализирало приходи от възложени и извършени работи в размер на 35 741 846 лева, което е и следствие финансовото му обезпечаване и на цялата холдингова група от осигурения от холдинга финансов ресурс. Освен горепосочената справка за приходите, ревизираното дружество е представило и справка за периодите 2006г. до 2010г. за получени от него заеми от „Холдинг Пътища“ АД общо в размер на 20 710 837.36 лева, както и справка за периода от м.12.2007г. до м.10 2012г. за придобити ДМА от „Холдинг Пътища“ АД в размер на 10 729 694.73лв.

На допълнително изискани доказателства и обяснения от ревизиращите по отношение на реализираните приходи и придобитите ДМА от „Холдинг Пътища“ АД, както и по отношение на банковите гаранции, предоставени от холдинговото дружество, ревизираното лице е пояснило, че е обезпечавало участието си в тръжни процедури и изпълнението на спечелените договори с банкови гаранции, издадени от негово име под лимита на „Холдинг Пътища“ АД. „Холдинг Пътища“ АД е преговаряло и сключвало договори за покупка на ДМА, както е осигурявало и финансиране, след което е предоставяло ДМА на ревизираното дружество. В обяснението на ревизираното дружество е посочено, че дъщерните дружества не са участвали самостоятелно в тръжни процедури за по-големи обекти, тъй като не са притежавали съответните изискуеми обороти и референции, поради което в тези процедури е участвало холдинговото дружество, като след спечелването ѝ я е превъзлагало на някое от дъщерните, в това число и П. Г. ЕАД. В подкрепа на горните обяснения ревизираното дружество представя доказателства /стр. 48-49 от РД/, между които справка за лихви по банкови заеми за 2020г., банкови гаранции за участие в процедури за възлагане на обществени поръчки, договори за заем и договори за превъзлагане на изпълнението на обекти, сключени между холдинговото дружество и ревизираното лице, фактури, издадени от холдинговото дружество и др.

В резултат на всичко установено ревизиращите приемат, че отчетените от П. Г. ЕАД разходи за лихви следва да се дадат в увеличение по реда на чл.26, т.1 от ЗКПО, тъй като са разходи, несвързани с дейността, не са присъщи за дейността му и не създават доход за данъчно задълженото лице; за ревизираното лице не са почерпени ползи от отпуснатите кредити на името на „Холдинг пътища“ АД, както и няма пряка връзка между поетите от ревизираното дружество разходи за лихви и предоставените банкови гаранции от страна на „Холдинг Пътища“ АД на „ПСТ Груп“ АД, както и възложените от „Холдинг пътища“ АД и изпълнени работи от страна на П. Г. АД. Допълнително

ревизиращите са изтъкнали аргументи за нарушаване на счетоводния принцип на съпоставимост, след като разходите за лихви се отразяват и начисляват от П. Г. ЕАД в периода 2016г.- 2020г., а аргументите на ревизирания за почерпени ползи от кредитите са за периода до 18.03.2016г. ( заб. на тази дата „Холдинг Пътища“ АД е заличено от ТР, след производство по обявяване в несъстоятелност). В резултат на гореизложеното третиране на въпросните лихви с РА, счетоводният финансов резултат на „ПСТ ГРУП“ ЕАД за периода от 2016 г. до 2020 г. е увеличен, както следва:

-за финансовата 2016г. -4 823 892,21 лв.

-за финансовата 2017г. -4 025 203,69 лв.

- за финансовата 2018г.- 2 869 117,27 лв.

-за финансовата 2019 г. -1 428 363,56 лв.

-за финансовата 2020 г. -1 345 410,57 лв.

което е общият размер на отчетените разходи за лихви в размер на 14 491 987.30 лева и което, след увеличение на счетоводния финансов резултат и на основание чл.26, т.2 от ЗКПО вр. чл.10, ал.1 от ЗКПО /анализирано по-долу/ е довело до определяне на нов данъчен финансов резултат, нов размер на дължимия корпоративен данък и данък за довносяне със съответните лихви за забава.

Трети обхват на настоящото обжалване е по отношение на данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура /т.3 от жалбата/:

За периодите от 2017г. до 2020г. ревизираното дружество е декларирало социални разходи, предоставени в натура по чл. 204, ал.1, т. 2, б.Б от ЗКПО-за 2017г. в размер на 199 500, 00 лв., за 2018 г. в размер на 207 780,00 лв., за 2019 г. в размер на 214 920,00 лв. и за 2020 г. в размер на 203 100,00 лв. Става въпрос за предоставени ваучери за храна на работещите в дружеството по 60 лв.месечно, във връзка с които е имало сключен договор с „ТОМБОУ БЪЛГАРИЯ“ ООД. За тези разходи ревизиращите приемат, че е налице нарушение на чл. 209, ал. 1, т. 2 от ЗКПО, съгласно която разпоредба едно от условията за освобождаване от облагане на социалните разходи за ваучери за храна с данъци и осигурителни вноски е задълженото лице да няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на предоставяне на ваучерите.

Изводите си в тази част ревизиращите са аргументирали с предходно извършвана ревизия на П. Г. ЕАД (за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г. по ЗДДФЛ и КСО, приключила с РА №Р-29002921000560-091 -001/19.08.2021, който РА е обявен за нищожен от АССГ; с протокол №Р-29002921000559-П.- 001/03.12.2021г.

по настоящото производство са присъединени доказателства, събрани в хода на предходното /стр.67 и сл. от РД/.

Ревизиращите са намерили, че П. Г. ЕАД е имало подлежащо на изпълнение публично задължение- санкция по наказателно постановление /НП/ №22-2202729/09.06.2011 г. на ДИТ С. в размер на 2 000,00 лв., влязло в сила на 07.02.2012г., което НП, поради неплащането му, е изпратено от ГИТ в НАП за принудително събиране ( изпратено с писмо №17256739/23.10.2017г. и получено в НАП ГДО с вх. №20-28-13680/01,11.2017г.; със съобщение за доброволно изпълнение по чл. 221, №С 170029-149-0010807/01.11.2017г. „ПСТ ГРУП“ ЕАД е уведомено за образувано изп. дело с №170333287/2017 за задължение в размер на 2 000,00 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 329,88 лв. С постановление за налагане на обезп. мерки № С170029-022-0066688/07.11.2017г. е наложен заповед за вземане на дружеството от трето лице; ревизираното дружество е внесло дължимата сума на 10.11.2017г. и производството по принудително изпълнение е прекратено на 13.11.2017г. с Разпореждане № С170029-035-0328957) Намерили са, че след като надлежно е удостоверено връчването на наказателното постановление и същото не е обжалвано и не е платено доброволно в срока, посочен в него, е налице подлежащо на принудително събиране публично задължение за периода от 01.2017 г. до м. 09.2017 г., което при данъчна основа на раздадените ваучери за периода -150 600 лева и поради нарушение на чл.209 от ЗКПО означава определяне на допълнително дължим данък в размер на 15 060,00 лв., ведно със съответните лихви за забава.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-29002921000550-092-001/10.12.2021г., срещу констатациите на които е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е обсъдено в РА и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-29002921000559-091-001/14.02.2022г., издаден от О. К. М. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО - ръководител на ревизията, съобразно който са определени данъчни задължения за довносяне 1 488 319.12 лева и лихви за просрочие 524 602.82 лева /данък върху соц.разходи по ЗКПО, представени в натура 15 060лв и лихви за забава 5 919.89 лева, корпоративен данък 1 457 277.19 лева и лихви за забава 514 312.45 лева, ДДС 16 031.93 лева и лихви за забава 4370.48 лв./ Жалбоподателят е обжалвал по административен път РА относно: начисления за довносяне корпоративен данък в размер на 1 457 277.19 лева със съответните лихви; начисления данък върху соц.разходи по



ЗКПО, предоставени в натура за 2017г. в размер на 15060 лева ведно със съответните лихви, както и начисления допълнително ДДС в размер на 13 132.05 лева със съответните лихви за забава ( по фактура м. март 2016г. на „Релакс Вибро“ АД, фактури от м.април и м. май 2018г. на „Вал Билд Груп“ ЕООД и фактури от м. май 2020 и м.юни 2020 на „Христова Билд 81“ ЕООД.)-л.155.

С Решение № 1309/18.08.2022г. на директора на ОДОП С., ревизионният акт е изменен, като установеният с РА резултат по ЗДДС за м. март 2016г. в размер на 14 839.35 лева е определен на 14 453.40 лева и съответните лихви за забава изменени от 41.73лева на 35.82лева. В останалата оспорвана част РА е потвърден.

Пред съда се обжалва потвърденият РА относно начисления за донасяне корпоративен данък в размер на 1 457 277.19 лева със съответните лихви; начисления данък върху соц.разходи по ЗКПО, предоставени в натура за 2017г. в размер на 15060 лева ведно със съответните лихви, както и начисления допълнително ДДС в размер на 12 746.10 лева със съответните лихви за забава ( 2 бр. фактури от м.април и м. май 2018г. на „Вал Билд Груп“ ЕООД и 2 бр. фактури от м. май 2020 и м.юни 2020 на „Христова Билд 81“ ЕООД.

В хода на съдебното производство е прието (частично оспорено от ответника) заключение по съдебна финансово-счетоводна експертиза (л.287 и сл. по делото). Експертизата е констатирала, че кредитите, отпуснати от П. на „Холдинг пътища“АД са на стойност 53 181 871 лева при крайно салдо 52 934 185.67лева. Съответно, разходите за лихви на П. Г. ЕАД за 2016г.-2020г. са в размер на 14 491 987.30 лева /въпрос №1/.

Констатирано е, че с Договор за залог на търговско предприятие от 06.12.2013 г., цялото търговско предприятие на П. Г. ЕАД е заложено като съвкупност от права, задължения и фактически отношения в полза на Първа инвестиционна банка, до размер на 50 млн.лв, както и допълнително недвижимите имоти са ипотекирани, а други активи са вписани като залог - ДМА на стойност 15 369 403 лв. и вземания по списък и на стойност 44 103 048 лева /въпрос №2/.

За ревизирия период- 01.01.2016 до 31.12.2020г., П. Г. ЕАД е работило по 75 пътностроителни обекта, редица от тях с национална значимост, като е реализирало приход в размер на 358 893 148.28 лв. Вещото лице е посочило, че такъв обем строително-монтажни работи изисква значително по обем заемно финансиране, тъй като естеството на строителната работа, нейната продължителност може да е голяма и надхвърли един отчетен период, като често пъти трае няколко години; посочило е, че често финансирането е с европейски средства. Принципът

на действие на Европейските програми изисква всичко да е завършено, документирано, одитирано и тогава да се изплатят одобрените средства от ЕС; всичко това предполага един голям обем на вземанията, които дружеството поддържа, до реалното постъпване на средствата; изведено е, че в една такава ситуация изплащането на банкови заеми в размер на над 50 млн. лева би довело до крайни затруднения, възможно изпадане в неплатежоспособност по смисъла на Търговския закон. Заклучава се, че таква изплащане е ненужно и противоречи на нормалната бизнес логика (с оглед въпрос дали жалбоподателят е могъл да изпълни възложените му строителни работи без дадените в обезпечение по кредитите ДМА и реализира тези приходи, въпрос №3).

Експертизата е установила, че в периода 2006 – 2010г. „Холдинг пътища“ АД е било дружеството от холдинговата група, което сключва договорите с държавни/общински възложители и съответно сключва договорите за финансиране с банките. Установява се, че впоследствие то предоставя финансиране на своите дъщерни дружества, като за посочения период П. Г. ЕАД е получило заеми в размер на 20 710 837.36 лева /въпрос №4/.

Установено е, че за периода 2010-2014г. П. Г. ЕАД е ползвало банкови гаранции- 145 броя, на обща стойност 20 327 275.64 лв. /въпрос №5/, както и че в периода 2007-2012г. П. Г. ЕАД е придобило от „Холдинг Пътища“ АД ДМА (пътно-строителни машини, необходими за основната му строителна дейност) на стойност 8 941 412.28 лева без ДДС (както са заприходени), респ. 10 729 694.73 лв. с ДДС /въпрос №6/.

Констатирано е, че в периода на съществуването на „Холдинг пътища“ АД 2006-2012г. практиката е била именно холдинговото дружество да получава обекти от възложителя /А., общини и др. възложители/ и след това да ги превъзлага на П. Г. ЕАД (с тогавашно наименование „Пътностроителна техника“), като в същото време осигурява финансирането, банковите гаранции и други, необходими за изпълнението на фактическото строителство (зимно поддържане – Р. Б. (районна пътна служба Б.), 181.5 km; обект – Панорамен път на [населено място]; текущ ремонт и поддържане и зимно почистване – 167. 9 км във Р. С.; обект: Transit roads Р. IV – L. 5; текущ ремонт по подмяна на водопроводна мрежа и преасфалтиране на улиците в [населено място] баня; договор за пътни знаци и табели и прикрепващи елементи – на стойност 5 420 625 лева).

В периода 2006-2012г. П. Г. ЕАД е получило от Холдинг Пътища АД приходи в общ размер на 35 741 846.00 лв. /въпрос №7/.

На въпроса дали жалбоподателят е реализирал икономическа изгода от обезпечаването на кредитите на „Холдинг пътища“ АД със свои дълготрайни материални активи и вземания, вещото лице е отговорило по следния начин: *„налице е икономическа обвързаност между Холдинг Пътища АД (като холдингово дружество) и дъщерните му предприятия и разглежданият случай с П. Г. ЕАД. Налице са ползвани редица кредити (коментирани в т.1), ползване на банкови гаранции. Получавани са поръчки от холдинговото към дъщерното дружество. Ползвани са дълготрайни материални активи. Вероятно са ползвани и нематериални такива – пазарни позиции и контакти. Всичко това показва, че е налице икономическа изгода за П. Г. ЕАД от обезпечаването на кредитите на Холдинг Пътища АД. Такава е и обичайната практика в банковото кредитиране, всички активи на дъщерните дружества по места (активи намиращи се в различни места), да бъдат ипотекирани или залагани по ЗОЗ, така че да обезпечат получаването на финансиране за холдинга. В последствие – цялата група се ползва от това финансиране, съобразно управленските и бизнес приоритети и проекти на групата.“* /въпрос №8/.

На въпрос №9 дали разходите за лихви по кредитите на „Холдинг пътища“ АД след встъпването в дълг и заместването в дълг, направени през 2016г. – 2020г., са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя, вещото лице е отговорило по следния начин: *“На 03.2.2012 г. П. Г. става съдлъжник към банката по договорите между Холдинг пътища АД и банката, а на 11.01.2016г. встъпва в дълга на Холдинг пътища АД към Първа инвестиционна банка. По думите на гл.счетоводител, П. Г. ЕАД е било основното работещо предприятие в структурата на Холдинг пътища АД. Именно затова Първа инвестиционна банка изисква П. Г. ЕАД да стане съдлъжник. П. Г. ЕАД е било и в най-значителна степен финансирано от холдинга. Впоследствие, след изпадане на „Холдинг пътища“ в несъстоятелност, е нормално П. Г. ЕАД да поеме пряко финансирането от П. (доколкото преди е било непряко чрез Холдинга). Холдинг пътища и П. Г., като част от една икономическа група, те са извършвали икономически свързани дейности. Холдингът е получавал поръчки, съответно превъзлагал ги е на дружествата изпълнители и е осигурявал финансиране. Логично е разходите за лихви по това финансиране да са свързани с икономическата дейност на П. Г..*

*В по общ план, принципно, разходите за лихви са свързани с дейността на едно дружество, освен ако не се извършват никакви специфични операции /никакви трансгранични операции/, в нормален порядък лихвите са свързани с дейността на една фирма и те са естествен разход за да се финансира дейността най-общо, да се финансират клиенти, да се финансира производственият или търговски процес – от закупуване на материали до крайния продукт и ефективно получаване на прихода.“*

Вещото лице е дало и становище, че ако П. Г. ЕАД бе осребрило дадените в обезпечения дълготрайни материални активи и вземанията си по години, вкл. в периода 2016 г. – 2020 г., за да погаси главниците и лихвите по кредитите на „Холдинг пътища“ АД, не би продължило да осъществява дейността си (ипотекирани са всички имоти, вкл. централната сграда и са заложенени всички движими активи на дружеството и вземания). Пристъпване към изпълнение би довело П. Г. ЕАД до невъзможност да работи, също и до невъзможност да участва в търгове и да получава нови поръчки и нови обекти. Дружество със заборирани сметки, със разпродажби на активи или в случаи на процедура по несъстоятелност – със отстранено ръководство и назначен синдик – това е ситуация, която не е добра за никой кредитор, включително и за държавата като кредитор по данъчни вземания. Правилният подход е да се запази едно работещо дружество, именно като работещо, със изградени процедури, контакти и възможности да генерира доход. А поетият дълг да бъде подходящо разсрочен във времето и изплащан поэтапно от работата на компанията. Съхраняването на една работеща структура е правилният и оздравителен подход, съчетано със добро управление на тази структура.)

Вещото лице е направило извод, че ако П. Г. ЕАД предприеме изплащането на суми от порядъка на 50-52 млн.лв към П., би изпаднало в ликвидна криза и неплатежоспособност, както и такава сума представлява 1/4 част от активите му; същевременно в периода 2015-2020г. дружеството се е сблъскало с намаляващи приходи от продажби и то в значителна степен, което също не му позволява такова изплащане.

Посочва се, че възприетият подход на поемане на задължението от Холдинг пътища АД- разсрочване и поэтапно (постепенно по-малко) изплащане във времето от бъдещата дейност на жалбоподателя, е правилен, тъй като е запазил дружеството, възможностите му да продължи да плаща данъци към фиска, всички видове данъци, които една компания генерира – ДДС, корпоративен данък, данъци и осигуровки от

заплатите на работещите в дружеството, различни такси и др. /въпрос №10/.

С експертизата е дадено и заключение, че в периода за 2016 и 2017г. при жалбоподателя са били прилагани Международни счетоводни стандарти, а след това- 2018г. –2020г. са били прилагани Национални счетоводни стандарти /въпрос №11/. Осчетоводяването на лихвите по кредитите на Холдинг пътища АД е отговаряло на Международните счетоводни стандарти, както и на Стандарт 23-Разходи по заеми; доколкото М. са били ползвани само през 2016 и 2017г., то обхвата на този стандарт е за тези две години. Заверката от одиторите също потвърждава заключението, че са спазени счетоводните стандарти в това поле (осчетоводяване на лихви).

С отговорите си на въпроси №13, 14 и 15 вещото лице е дало отговор относно Международен счетоводен стандарт 1, Национален счетоводен стандарт 1 и съобразяване на осчетоводяването на разходите за лихви по кредитите на „Холдинг пътища“ АД през 2018г.-2020г. при жалбоподателя със изискванията на Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти, както и Международните счетоводни стандарти.

По отношение спорните фактури на „Вал Билд Груп“ ЕООД и „Христова Билд 81“ ЕООД /въпрос №16/, вещото лице е дало заключение, че данъкът върху добавената стойност е осчетоводен, както следва: по спорните фактури на „Вал Билд Груп“ ЕООД - по сметка 60221 – Разходи за ремонт на сгради и ДМА; налице е договор от 23.01.2018 г. между страните, както и преди всяка фактура са издавани протоколи за действително извършени строително-монтажни работи; всяка фактура е разплатена със отделно платено нареждане, по банков път.

-по отношение фактурите на „Христова Билд 81“ ЕООД-осчетоводени са по сметка 6021 Разходи за СМР (стр.монтажни работи); по дейностите, извършени от доставчика, са цитирани като налични договор от дата 21.04.2020г. между страните и приложения към него с описания на дейностите и остойносттаването им, Збр. протоколи за установяване на извършените строително-монтажни работи, както и извършени по банков път плащания.

Вещото лице не е установявало как са осчетоводени въпросните фактури в счетоводствата на доставчиците.

С отговора си на въпрос №17 вещото лице е дало заключение, че ако всички обжалвани суми бъдат признати за недължими, ще останат в сила суми в размер на 3285,83 лв. и прилежащите към тях лихви 1698,55 (изчислени до дата 14.02.2022 г.-датата на ревиз.акт).

Ответникът е направил възражение да не се кредитират отговорите на въпроси № 9, 12, 13 и 14, тъй като е намерил, че това са правни въпроси, както и да не бъдат вземани под внимание отговорите на въпроси №10 и 11, тъй като са неотнормими към спора (ответникът не е възразил по начина на формулиране на въпросите при назначаване на съдебната финансово- счетоводна експертиза).

Съдът частично се съгласява с възражението, що се отнася до отговорите на въпроси № №12, 13 и 14, в това число и отговора на въпрос № 15, като намира, че отговорите съдържат становища от обхвата на правораздавателната преценка за относимост на спорни действия към тяхното нормативно съответствие. Счетоводните стандарти, във връзка с които са дадени отговори на посочените въпроси, представляват подзаконови нормативни актове, издадени по законова делегация от Закона за счетоводството и дали същите са спазени е въпрос по същество на делото.

Не така съдът възприема отговора на въпрос № 9, с който вещото лице е отговорило дали разходите за лихвите по кредитите на „Холдинг пътища“ АД са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя. Назначената експертиза освен счетоводна, е и финансова такава, което предполага даването на отговори свързани с финансово-икономическата дейност на дружеството, неговите финансови възможности, ДМА, налични авоари, чрез които то може да осъществява дейността си, в каквато връзка е отговорът на въпрос №9. Отделно от това, както и сам ответникът посочва в писмените си бележки, разходите за лихви на жалбоподателя са дефинирани от ревизиращите като разходи, несвързани с дейността по смисъла на ЗКПО, както и че в ЗКПО липсва дефиниция, която да съдържа изброяване на случаи, законови критерии и признаци, въз основа на които се дефинира, че един разход не е свързан с дейността; преценката за това е индивидуална и според конкретния казус, като се изследва вида и предназначението на разхода, връзката му с предмета на дейност на ДЗЛ и реалния получател на благото, свързано с разхода. От горното следва, че се изследват факти, които нямат предварително определено материалноправно значение, което означава, че няма пречка те да бъдат анализирани и в аспекта на финансовото състояние на едно дружество, под формата на икономически анализ за неговия стабилитет, стратегии за икономическо развитие, ресурс и т.н.

Не се споделя и възражението на ответника за неотнормимост към правния спор на отговорите по въпроси № 10 и 11. Отговорът на въпрос №10 съдържа отговор дали жалбоподателят е могъл да избегне изплащането на лихви, а оттам и неблагоприятното данъчно третиране,

вменено с ревизионния акт, ако е бил осребрил дадените в обезпечение ДМА. Такъв отговор е допустим, след като се касае за неблагоприятно за него данъчно третиране. Отговорът на въпрос №11 има информационен характер за кой период жалбоподателят е прилагал Международни счетоводни стандарти и за кой- Национални счетоводни стандарти.

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Обжалваният Ревизионен акт е издаден от компетентни органи – О. М., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО- орган, възложил ревизията и Ц. Б., на длъжност главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, като хронологията на процесуалната дейност в случая е следната: заповедта за възлагане на ревизия- ЗВР Р-2900 [ЕГН]-020-001 от 02.02.2021г. е издадена от Г. С. С.- началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ в ТД на НАП ГДО, като от приложените по делото писмени доказателства – Заповед № ГДО-215 от 15.12.2017г. на и.д. директора на ТД на НАП ГДО, се установява, че С. е определен за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл.113 от ДОПК.

На 18.05.2021г. Г. С. е преназначен от длъжността началник сектор „Ревизии и проверки-3“ в отдел „Контрол“ в ТД на НАП, ГДО на длъжността директор на ТД на НАП, ГДО.

Със Заповед № ГДО-57 от 18.05.2021г. и на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК и чл.11, ал.3 вр.ал.1,т.4 от ЗНАП новият директор на ТД на НАП, ГДО е упълномощил О. К. М.- началник на сектор „Ревизии и проверки“-3 в отдел „Контрол“ на дирекцията да издава заповеди за възлагане на ревизии по реда на чл.113 от ДОПК. Със Заповед № ГДО-62/20.05.2021г. поради преназначаването на С., правомощията на същия за издаване на заповеди за изменение на заповеди за възлагане на ревизии на осн. чл.113, ал.3 от ДОПК, заповеди за спиране или откази за спиране на рев.п-ва по реда на чл.34, ал.3 от ДОПК, възобновяване на рев.п-ва по реда на чл.35 от ДОПК и изпълняване на правомощия на орган, възложил ревизията по чл.119, ал.2 от ДОПК са иззети и възложени на О. К. М. за определени ревизионни производства, в това число и ревизионното производство на П. Г. ЕАД.

Член 11, ал.1, т.4 ЗНАП възлага на териториалния директор

организирането и ръководството по възлагане на ревизии и проверки. Текстът на чл. 11, ал.3 ЗНАП предвижда възможност териториалният директор да възлага със заповед (да делегира) на определени органи по приходите и служители от териториалната дирекция изпълнението на правомощията си (при спазвайки определените със закона ограничения, сред които не са възлагането и извършването на проверки и ревизии). Член 112, ал. 2, т. 1 ДОПК изрично предвижда, че ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. В случая териториалният директор с изрична заповед определя органа по приходите, който може да възлага ревизии по ДОПК, става дума за делегиране на правомощия, на определена компетентност, при това – на точно определено лице от структурата на НАП- Заповед № ГДО-215 от 15.12.2017г. на и.д. директора на ТД на НАП ГДО. Същите процесуални основания са налични и при последващото изземване на делегираните правомощия и превъзлагането им на друго лице- Заповед № ГДО-62/20.05.2021г. на директора на ТД на НАП, ГДО, което е допустимо и с оглед законовата регламентация на чл.7, ал.3 от ДОПК, според която определен в закона горестоящ орган може да изझे разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител, в случаите, сред които е и невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът. В случая всъщност първоначално оправомощеният орган по приходите променя длъжностното си качество като става директор ТД на НАП, ГДО.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по чл. 120, ал. 3 ДОПК със съответните реквизити по чл. 120, ал.1, пр.2, т. 1–8 ДОПК; съдържат се мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗКПО и следващите се лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК.

Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002921000559-092-001/10.12.2021г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част.

РА, РД, ЗВР и изменящите я заповеди са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно 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. Удостоверенията, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, са със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕП и обосновават извод, че посочените електронни документи са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 ЗЕДЕП е въведена фикция за саморъчен подпис.

По същество на правния спор:

**По отношение на корпоративния данък, определен на основание чл.26, т.1 и чл.77, ал.1 от ЗКПО, върху отчетени разходи за лихви:**

Като принципно положение, лихвите по банкови кредити се признават като разход по ЗКПО, но подлежат на регулиране за слаба капитализация в хипотези, посочени в чл.43 от ЗКПО. В случая няма позоваване на чл.43 от ЗКПО, а на чл.26, т.1 от ЗКПО, съобразно който не се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността;

Данъчното законодателство не съдържа дефиниция, изброяване или законово определени критерии и признаци, въз основа на които да се направи класификация на разходите, несвързани с дейността. Според практиката, разходи, несвързани с дейността, са разходи от личен характер в полза на съдружници и свързани лица, разходи за експлоатация на чужд актив, който не е собственост на предприятие и не е нает, съгласно договор за наем.

Разходи, несвързани с дейността – това са разходи, които данъчно задълженото лице не може да покаже как се отнасят и как допринасят към осъществяваната от него стопанска дейност, т.е. не допринасят за реализирането на настоящи или бъдещи ползи. Като примери от практиката могат да се посочат разходи за реклама на обекти, които за периода са преотдадени от ревизираното лице под наем на други лица /адм. дело № 8866/22г. на ВАС/, покупка на вещи, които нямат отношение към търговската дейност на дружеството / адм. дело 8838/22г., 8445/21г. на ВАС/, изписано количество гориво за автомобили, което превишава изминатите километри по пътни книжки от автомобилите, ползвани за търговска дейност на дружеството /адм.дело 3056/22г. на ВАС/, продажба на имоти, обременени с ипотека за задължения на трето лице, което задължение е погасено след продажбата, без рев.дружество да осчетоводи вземане срещу него /адм.дело 1264/20г. на ВАС/, ползване за лични цели на активи- автомобили от собственика на търговското предприятие /адм.дело 11183/20г. на ВАС/, разходи за СМР и ток на отдадени под наем

обекти /адм.дело 13225/20г. на ВАС/.

Настоящият случай не може да се отъждестви с подобни хипотези, тъй като следва да се държи сметка за правноорганизационната форма на холдинга, специфичния правен режим на това обединение, залегнало в Глава осемнадесета, раздел II от Търговския закон. Съгласно чл.277, ал.1 и 2 от ТЗ холдинговото дружество може да бъде акционерно, командитно с акции или дружество в ограничена отговорност, което има за цел под каквато и да е форма да участва в други дружества или в тяхното управление, със или без да извършва собствена търговска дейност, като най-малко 25 на сто от капитала на холдинговото дружество трябва да бъде внесен пряко в дъщерните дружества.

Горното означава, че холдинговото дружество дори може да не развива собствена стопанска дейност и да е организирано единствено с целевия характер да упражнява контрол върху процеса на вземане на решения на дъщерните дружества с оглед правото му на собственост върху пакета от акции в тях. Реално, контролиращото холдингово дружество има определящо значение върху процеса на вземане на управленските решения в рамките на дъщерните /контролирани/ дружества.

При тази специфична правноорганизационна форма, неправилен е изводът на ревизиращия екип, че сумите по договорите за кредит с П. са били ползвани и усвоени от Холдинг пътища АД, а лихвите по тях са поети от страна на П. Г. ЕАД т.е. че ревизираното дружество е плащало *чуждо* задължение /л.29 от РД/. Неправилни /дори недопустими/ са изводите, че „Холдинг пътища“ АД е можело да сподели и разхвърля начисляването на разходи за лихви по кредити между всички свои дружества /л.53 от РД/ и че „ПСТ Груп“ ЕАД е следвало да избегне начисляването на разходи за лихви като осребри всички обезпечения и по този начин погаси голяма част от кредитите /стр.54 от РД/. Правната същност на ревизията позволява да се извърши анализ дали данъчните правоотношения са били законосъобразни и какви са данъчните задължения на конкретния субект, но не и оценки и препоръки как субекта целесъобразно да води икономическата си дейност и преследва търговските си цели.

За разлика от договорите за поемане на дълг и договорите за встъпване в дълг, които са договорни отношения между юридически и икономически равнопоставени лица и чието неизпълнение би довело до съответни имуществени отговорности (чието значение приоритетно е изведено от ревизиращите), отношенията между холдинга и дъщерното дружество са отношения на придобит контрол т.е. П. Г. ЕАД не може да

откаже поемане на дълг, обезпечаване и т.н., тъй като процеса на вземане на решения се контролира от холдинговото дружество, въпреки ненакърнената правосубектност на дъщерното. Цялата търговска дейност на холдинга функционира, подчинявайки се на обективните икономически закони на „пазарната необходимост“, поради което правоотношенията им не могат да се разглеждат дори и за нуждите на ДОПК като самостоятелни и необвързани икономически субекти. Предвидените от законодателя характеристики на холдинга /чл.278-280 от ТЗ/ означават, че холдинговото дружество служи като събирателен и преразпределителен пункт на средствата за цялата икономическа група, което предопределя и счетоводното третиране на типичните за дейността му търговски сделки и стопански операции.

Между страните няма спор, че към датата на сключване на първия договор за кредит между П. и „Холдинг Пътища АД /11.07.2006г./, П. Г. ЕАД /тогавашно наименование „Пътностроителна техника“ АД/ е еднолична собственост на холдинга. Няма спор и че към датата на сключване на договорите за встъпване в дълг между посочените три страни /03.02.2012г./ ревизираното дружество продължава да е част от холдинговата група. Без значение е каква е била правноорганизационната структура към датата на сключване на договорите за заместване в дълг, защото дори и да не бяха сключвани, поради заличаването на „Холдинг пътища“ АД от Търговския регистър с решение № 130/13.01.2016г. на СГС, ревизираното дружество остава единствен длъжник по силата на предходно сключените договори за встъпване в дълг.

Изложеното относно правноорганизационната форма на холдинга, дейностите по управление на цялата холдингова структура и вътрешнофирменото кредитиране, водят до неправилност на изводът на ревизиращите, че сумите по кредитите са усвоени само и единствено от холдинговото дружество, че се касае за усвоени кредити преди ревизирания период, поради което за ревизирания период не е формирана икономическа полза от „ПСТ Груп“ ЕАД.

В периода 01.07.2006г.- 01.12.2010г. „Холдинг пътища“ АД е получило от Първа инвестиционна банка кредити на стойност 53 181 871 лева.

В периода 2006-2010г. „Холдинг пътища“ АД е отпуснало заеми на „П. Г. ЕАД в общ размер на 20 710 837.36 лева.

В периода 2007-2012г. П. Г. придобива от Холдинг Пътища АД дълготрайни материални активи (пътно- строителни машини, с каквито се извършва основната строителна дейност на дружеството) на стойност 10 729 694.73 лева.

За същия този период 2006-2012г. по превъзложени от Холдинг Пътища АД договори за изпълнение на строителни дейности за различни обекти, дружеството е получило приходи в размер на 35 741 846 лв. без ДДС.

Видно от приложение № 2 към изготвената СФСЕ, в полза на П. Г. ЕАД са ползвани банкови гаранции 145 броя, чиято обща стойност е 20 327 275.64 лева.

Очевидно е, че в периода, в който са усвоени банковите кредити, е осигурен финансов ресурс за функциониране както на цялата холдингова група, така и на жалбоподателя, който е получил заеми, дълготрайни материални активи, както и изпълнявал строителни дейности с приходи, чиито общ финансов размер е надхвърлил размера на усвоените кредити.

Първоначално получената икономическа изгода от получените и усвоени кредити намира своето отражение и във финансовите показатели през ревизирания период. От приложената справка за приходите и разходите по години е видно, че приходите на жалбоподателя за ревизирания период 2016-2020г. са 419 609 хил.лева, а реализираната печалба 31 941 138.40 лв.

Във връзка с горното, съдът не се съгласява с изводите на ревизиращия екип, че разходите за лихви в периода 2016г.-2020 г. не са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя. Както се посочва и в приетата експертиза, в принципен план разходите за заплащаните лихви по кредити са свързани с дейността на едно дружество, тъй като без отпуснатия кредит то не би могло да финансира производствения си или търговски процес. Ако дружеството П. Г. АД бе осребрило дадените в обезпечение свои ДМА и вземания, за да погаси кредитите и лихвите в рамките на ревизирания период 2016-2020г., то не би могло да продължи да осъществява дейността си – да осъществява строителни дейности, да участва в търгове и би изпаднало в неплатежоспособност, според изводите на вещото лице в изготвената СФСЕ. Посочено е, че подобно процедиране би означавало дружеството да изплати към П. суми в порядъка на 50-52 мил. лева, което би го довело до ликвидна криза и неплатежоспособност, тъй като тази сума представлява 1/4 част от активите му, както и с оглед данните за намаляващи нетни приходи в периода 2016-2020г. /фиг.стр.9 от експертизата/.

Неправилен е и изводът на ревизиращите, че след като разходите за лихви по кредити се начисляват и намират отражение във финансовия резултат през годините от 2016 до 2020г., а твърдяните ползи от дружеството по отпуснатите кредити са до 2012г., то е нарушен счетоводният принцип за съпоставимост между приходите и разходите. Считано от 01.01.2016г. е в сила нов Закон за счетоводството и изменени

допълнени национални счетоводни стандарти, като принципът на съпоставимост на приходите и разходите вече не присъства в чл.26, ал.1 от Закона за счетоводството. Неговата регламентация вече е изместена в Общите разпоредби към Н. във връзка с принципните постановки на признаване на счетоводните разходи. Същността му се изразява в това, че на всеки извършен счетоводен приход следва да съответства по вид (а не по стойност и размер) разход, необходим за осъществяване на съответния приход. По този начин разходите, извършени през даден отчетен период, следва да бъдат признати и докладвани във финансовия отчет за същия отчетен период, през който се докладват и съответстващите на извършените разходи приходи и обратното – приходите следва да се отразяват във финансовия отчет за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Същевременно, в Общите разпоредби на Н. /ред. Дв.бр.3/12.01.2016г., раздел „Признаване на разходи“/ е посочено че „Разходи, които се очаква да възникнат през няколко отчетни периода и нямат пряка връзка с отчитането на приходи, се признават в отчета за приходите и разходите в съответствие с избрана от предприятието база за разпределяне на такива разходи. За пример на такъв разход може да служи амортизацията, която е свързана с използването на дълготрайни активи.Разход се признава в отчета за приходите и разходите, когато разходът не е свързан с бъдещи икономически изгоди или когато бъдещите икономически изгоди не отговарят или престанат да отговарят на изискванията за признаване в баланса като актив.Разход се признава в отчета за приходите и разходите и когато възниква пасив без признаване на актив.“

С оглед горното съдът приема, че разходите за лихвите по кредити е именно случай на разходи, несвързани пряко с приходи за съответния период, поради което текущото им отчитане е извършено съобразно Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти. РА в частта на определения корпоративен данък с лихви на основание чл.26, т.1 и чл.77,ал.1 от ЗКПО вследствие дадени в увеличение отчетени разходи за лихви, следва да бъде отменен.

**По отношение начисления допълнителен данък върху социални разходи на основание чл.204, ал.1, т.2, б.Б от ЗКПО / 15 060 лева данък и 5 919.89 лв. лихви за 2017г./**

Съобразно посочената разпоредба на чл.204 от ДОПК с данък върху разходите се облагат определени документално обосновани разходи, сред които са ваучерите за храна. Съобразно чл.209, ал.1 ЗКПО

/ред.ДВ.бр.75/2016г., в сила от 01.01.2016г./ не се облагат с данък върху социалните разходи по чл.204, ал.1, т.2, б.Б до 60 лв.месечно, предоставени под формата на ваучери за храна при условие, че данъчнозадълженото лице няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на предоставяне на ваучерите.

Съдът счита, че събраните доказателства безсъмнено установяват, че жалбоподателят е нямал право да ползва облекчение по смисъла на чл.209, ал.1 от ДОПК върху заплатените чрез ваучери суми на работници и служители за периода януари 2017г.- септември 2017г., тъй като още към предходен период- 2012г., е имал подлежащо на принудително изпълнение задължение- имуществена санкция в размер на 2000лв., наложена му с Наказателно постановление № 2202729/09.06.11г. /л.281/. Наказателното постановление е връчено на 30.01.2012 на длъжностно лице /юрист/ при жалбоподателя /л.283/ и не е оспорено в съответния срок, поради което е влязло в сила на 07.02.2012г. Това задължение е заплатено едва след образуването на изпълнителното дело №[ЕИК]/2017 за невнесено задължение към Инспекция по труда С. и окончателно внасяне на сумата от жалбоподателя на 10.11.2017г.

За съда е безспорно връчването на НП на длъжностно лице при жалбоподателя на 30.01.2012г., като без значение е ползването от наказващия орган пощенски оператор, след като такова ограничение не се съдържа в разпоредбата на чл.58, ал.1 от ЗАНН.

Съгласно чл.178, ал.3 от ДОПК административнонаказващият орган изпраща наказателните постановления на публичния изпълнител в седмодневен срок след изтичане срока на доброволно плащане, който в случая е едномесечен /според отразеното в НП/.

Подлежащо на принудително изпълнение публично задължение съгл. чл. 204, ал.1, т.2, б.Б от ЗКПО е задължение, чиито срок на изпълнение е изтекъл, независимо дали е стартирана процедура на принудително изпълнение или не. Достатъчно е наличието на изпълнително основание, предвидено в чл. 209, ал.2 ДОПК, установяващо задължението по основание и размер, като не се изисква срещу данъчнозадълженото лице да е образувано изпълнително дело и изпратена покана за доброволно изпълнение по реда на чл.221 от ДОПК.

Това произтича от същността на изпълнителния процес, последващ неслучилото се доброволно изпълнение. От същността на изпълнителния процес се извеждат в теорията и предпоставките за възникването и съществуването на правото на принудително изпълнение, а именно: притезание, което се нуждае от принудително изпълнение,

защото не е доброволно удовлетворено (т. нар. изпълняемо право) и предвиден от закона документ, който доказва съществуването на неудовлетворено притезание (т. нар. изпълнително основание)

Още повече, че според чл.182, ал. 2 ДОПК ако задължението не бъде изпълнено в законоустановения срок, преди да бъдат предприети действия за принудителното му събиране, органът, установил вземането, съответно орган на Националната агенция за приходите, *може* да уведоми длъжника писмено, по телефона, с посещение на място, с електронно съобщение на посочен от него електронен адрес и/или по друг подходящ начин за последиците и възможните действия по събирането на вземането, в случай, че не изпълни доброволно определените задължения т.е. законодателят е предвидил дори хипотеза на разясняване на длъжника, че задължението му вече е подлежащо на принудително изпълнение.

Представените от дружеството удостоверения по реда на чл.87, ал.6 от ДОПК за периода от м.01.2017г. до м. 11.2017г., в които е посочена липсата на задължения към момента на тяхното издаване не биха могли да се противопоставят на установените обстоятелства за налично за изпълнение публично задължение по НП № 2202729/09.06.11г. Съгласно чл.87, ал.1 и ал.2 от ДОПК на всяко данъчноосигурено лице се разкрива данъчно –осигурителна сметка, в която се отразяват текущи задължения за данъци и осигуровка, като задълженията по наказателни постановления се отразяват само по волята на взискателя и/или след образуване на изпълнителното дело от публичния изпълнител. Като официални документи с удостоверителен характер, удостоверенията по чл.87, ал.6 от ДОПК имат оповестително значение, но не и правопораждащо или правопогасяващо такова т.е. от наличието на задължения в сметката може да се съди за узнаване на лицето за налично задължение, но не и в случая на издадено наказателно постановление, което е връчено срочно на лицето да се счита, че срокът на доброволно изпълнение тече не от връчване на НП, а от публичността на отразеното в данъчно-осигурителната сметка.

Доказателствата установяват, че към датите на предоставяне на ваучърите дружеството е било с надлежно връчено му наказателно постановление с наложена имуществена санкция и изтекъл законоустановен срок на плащането ѝ, поради което констатациите на ревизията в тази ѝ част следва да бъдат потвърдени.

**По отношение на определения ДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит по фактури от м.4.2018г. и м.5.2018г. на „Вал**

**Билд Груп“ЕООД и по фактури м.5.2020г. и м.6.2020г. на „Христова Билд 81“ЕООД, в размер на 12 746.10 лева и лихви в размер на 2 707.75 лв.:**

С протокол за насрещна проверка №П-22221021054853-141-001/12.04.2021г. са документирани резултатите от насрещна проверка на „Христова Билд 81“ ЕООД във връзка с 4 броя фактури, издадени през данъчни периоди м.5.2020 и м.06.2020 с общ размер на данъчната основа 50 730.49 лв. и начислен ДДС общо в размер на 10 146.10 лева и предмет на доставка „извършени СМР, съгласно обр.19/№3 от 22.06.2020“, „извършени СМР, съгласно обр.19/№2 от 08.06.2020 по договор от 21.04.2020“; „аванс“, „плащане на СМР съгласно обр.19/26.05.2020“, „аванс 40%“, „авансово плащане съгл. договор-40%“.

С протокол за насрещна проверка №П-22221121054990-141-001/12.04.2021г. са документирани резултатите от насрещна проверка на „Вал Билд Груп“ ЕООД във връзка с 3 броя фактури, издадени през данъчни периоди м.04.2018г. и м.05.2018г. с общ размер на данъчната основа 13 000 лева и начислен ДДС общо в размер на 2 600 лева и предмет – частичен ремонт на покрив и аванс по договор за СМР.

Извършена е проверка за двете дружества и в информационните масиви на НАП.

На база анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили извод за липса на реални доставки по процесните фактури с основен аргумент, че при двете дружества липсва кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на доставките. За „Христова Билд 81“ЕООД е посочено и разминаване в представени документи / П. Г. ЕАД е представило Протокол №2/08.06.2020г. и Протокол №3/22.06.2020г., а „Христова Билд 81“ЕООД- Акт № 2/08.06.2020г. и Акт № 3/22.06.2020/, дружеството не представя д-ва, че е направило разходи за строителни материали и че разполага със строителна техника; за периода са начислени и декларирани задължения за осигуровки и данъци по тр.д-ри, които не са платени; установени за периода са 9 лица на трудов договор и декларирани множество доставки на СМР и към други контрагенти/.

За „Вал Билд Груп“ЕООД е посочено, че за периода на доставките не е разполагало с лица на трудов договор, а посочените такива в обясненията са били наети на трудови правоотношения в по-ранен период; не са представени доказателства за закупени материали и ползвани услуги от подизпълнители, както и сключени гр.договори с



посочените от дружеството работници; констатирано е от представената оборотна ведомост, че за периода няма движение по сметка 503 /Разпл. сметка/, въпреки че ревизираният е представил банкови извлечения за платени суми към доставчика; от салдото по сметки 501/Каса/ и 411 /Клиенти/ е заключено, че за периода дружеството няма получени суми от нито един клиент.

От договор от 21.04.2020г. /папка №2,л.525/ е видно, че „П. Г.“ е възложило на „Христова Билд 81“ЕООД строително-монтажни дейности-изпълнение на селскостопански подлез на пътя Слънчев бряг-Б., участък обход П. с цена на изпълнение 47 312лв. без ДДС и аванс 40%, като видовете СМР са описани в Приложение №1 към договора. Представени са три броя протоколи за извършени СМР /протокол №1 съвпада с представения и от „Христова Билд“ЕООД протокол, като вместо Протокол №2 от 08.06.2020 и Протокол №3 от 22.06.2020г., представени от ревизираното д-во, от доставчика са представени Акт №2 от 08.06.2020г. и Акт № 3/22.06.2020, които са с идентично съдържание и удостоверяват едни и същи обстоятелства- завършените към тази дата СМР, поради което съдът няма основание да не ги кредитира, още повече, че не са оспорени от ответника по надлежен ред. Представено е и споразумение от 30.11.2020г. между П. Г. ЕАД и „Христова Билд 81“ЕООД за извършено прихваща със сумата от б 102.06 по фактура №[ЕГН]/22.062020г. с насрещно задължение на доставчика.

Видно от протоколите и актовете за приети СМР „Христова Билд 81“ ЕООД е престирала само труд, в сключения договор няма предвидена клауза за закупуване на строителни материали от доставчика, поради което от него не следва да се изисква да представи доказателства за закупуване на такива.

Спорните фактури са надлежно отразени в съответните дневници на ревизирация и доставчика при пълнота в съдържанието на изискуемите реквизити.

С договор от 23.01.2018г. / папка 2, л.515/ П. Г. ЕАД е възложило на „Вал Билд Груп“ ЕООД хидроизолация на покрива на административната сграда на дружеството, находяща се в [населено място], [улица], с цена на договора 30 000 без ДДС. Представени са, съответно, Протокол №1 от 18.04.2018г. за изкъртване на замазка, направена замазка и грундиране, Протокол № 2 от 08.05.2018г. за направена замазка, грундиране, воалит и Протокол № 3 от 16.05.2018 на направа на различни дейности. Услугата е удостоверена с фактура № 45/18.04.2018г.- частичен ремонт на покрив на стойност 4000 лв. и ДДС 800 лв. /платежно нареждане за кредитен превод от 25.04.2018г. за 4 800лв./; фактура №49/08.05.2018г. за

частичен ремонт на покрив на стойност 6000 лв. и ДДС 1200 лв. /платежно нареждане за кредитен превод от 16.05.2018г. за сумата от 7 200 лв./, фактура №51/16.05.2018г. за частичен ремонт на покрив на стойност 3000 лв. и ДДС 600 лв./ платежно нареждане за кредитен превод от 06.06.2018г. за сумата от 3 600лв./ и фактура №52/13.06.2018г. за частичен ремонт на покрив на стойност 5000 лв. /заб. без ДДС, поради deregистриране на доставчика по ЗДДС на 17.05.2018г./.

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. 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 е върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. В този смисъл 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 й аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване 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. 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.

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 строително-монтажни услуги и за доказване на реалното им осъществяване по делото са представени освен спорните фактури (съдържащи всички изискуеми реквизити, съобразно изискването на чл. 7 ЗСч, съответно чл. 226 от Директива 2006/112), договори за възлагане на СМР, протоколи за установяване завършването на СМР, протоколи обр.№19, доказателства са извършено плащане.

В хода на ревизията не е бил спорен фактът, че фактурите с доставчици „Христова Билд 81“ЕООД и „Вал Билд Груп“ЕООД отговарят на изискванията на чл.114 ЗДДС; установено е, че данъкът е начислен според изискванията на чл.86, ал.1 ЗДДС, като в тази връзка по делото са представени данъчните фактури, в които данъкът е отразен на отделен ред, справките-декларации за съответния месец и дневниците за продажби, в които фактурите са посочени.

Установен е и не е спорен фактът на разплащането. Редовността на воденото от дружеството счетоводство също не е била спорна и се потвърждава в хода на съдебното производство по изготвената и приета ССФЕ, с оглед на което е следвало да бъде обсъдена във връзка с останалите събрани документи.

Не е спорно и обстоятелството, че предметът на доставките е такъв, че е преднозначен за осъществяването на икономическа дейност на ревизираното лице.

Представените договори за СМР, споразумение, протоколи за приети СМР са съставени по волята на страните по облигационно правоотношение и нито една от тях не оспорва съществуването на това правоотношение. Те удостоверяват в пълна степен постигнатото между страните съгласие от значение за правоотношенията им и тяхното съществуване към съответния момент. Тези съставени между данъчните субекти документи, обективиращи развитието на отношенията помежду им, съставляват частни документи, но това не е пречка същите да бъдат кредитирани от съда, още повече, че 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.

И в обратен аспект- не може да се приеме за безспорно установено, че посочените две дружества- доставчици на услугите, не биха могли да

изпълнят процесните услуги, не се твърди необходимост от специалисти със съответната квалификация за изпълнение на дейностите и наличие на специфична техника, а по отношение на „Христова Билд 81“ЕООД от ответника не се твърди какви обекти е изпълнявало дружеството доставчик към съответния момент, за да се възприеме, че не могат да се удовлетворят с девет работещи лица. Обстоятелството, че в хода на извършени насрещни проверки определени изисквани по реда на чл. 37, ал. 2 и 3 от ДОПК доказателства не са представени или липсва надеждно водена счетоводна дейност и спазване на Кодекса на труда при доставчика, не води до извод, че фактите по осъществяване на услугите не съществуват. Резултатът, който допуска ДОПК в тези случаи, е, че при мотивиране на своите твърдения, органът по приходите следва по силата на чл.37, ал.4 от ДОПК да се основава и да преценява само събраните в производството доказателства.

В случаите, при които има действително извършена доставка между доставчик и получател по фактурата, и констатирани нередности по веригата от доставчици данъчният кредит не следва да бъде отказван.

В същия смисъл е и наднационалното законодателство. Съгласно Решение от 22 юни 2012г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 „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 този смисъл е и Решение на СЕС по дело C-18/13.

Изложеното дава основание да се приеме, че процесните фактури материализират реално извършени доставки и ревизионният акт, в частта на непризнатото право на данъчен кредит по фактури от м.4.2018г. и м.5.2018г. на „Вал Билд Груп“ЕООД и по фактури м.5.2020г. и м.6.2020г. на „Христова Билд 81“ЕООД, следва да бъде отменен.

**По отношение на корпоративния данък, определен на основание**

**чл.26, т.2 и чл.10, ал.1 от ЗКПО вследствие увеличение на счетоводния финансов резултат във връзка с непризнати разходи за доставки, които са счетени за неосъществени:**

С оглед обстоятелството, че съдът приема, че услугите по фактури, издадени от „Вал Билд Груп“ЕООД и „Х. Б.“81 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. увеличението на финансовия резултат 13 000 лева, а за 2020г.- 50 730.49 лв./

В жалбата си жалбоподателят е посочил, че оспорва определения му корпоративен данък за периода 2016г.-2020г. в размер на 1 457 227.19 лв. със съответните лихви. Този размер обаче включва и определения корпоративен данък на основание чл.26, ал.1, т.2 и чл.10, ал.1 от ЗКПО върху непризнати разходи за доставки, довели до увеличение на счетоводния резултат за 2016г. със 16 554.12лв. Видно от изложеното в РА /стр.54-55/ увеличението на счетоводния финансов резултат за този период и с този размер се дължи на направени констатации по ЗДДС във връзка с непризнато право на данъчен кредит по 4 бр. фактури, издадени от „Нигини импекс“ЕООД, 1 бр. фактура, издадена от „Силвекс Строй 72“ ЕООД и 2 бр. фактури издадени от „Рент Ол“ ЕООД. Жалбоподателят обаче не е оспорил непризнатото право на данъчен кредит по посочените фактури (както по административен, така съответно и по съдебен ред), поради което липсва основания за промяна на определените задължения за корпоративен данък на основание чл.26, т.2 и чл.10, ал.1 от ЗКПО за 2016г. и във връзка с посочените доставки, поради което оспорването в тази част следва да се отхвърли.

С оглед гореизложеното, съдът

**Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на "ПСТ Груп" ЕАД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-29002921000559-091-001/14.02.2022г., издаден от О. К. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП, ГДО и орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ГДО - ръководител на ревизията, потвърден с Решение 1309/18.08.2022г. на

директора на дирекция ОДОП, С., НАП, **в частта** на следните допълнително определени данъчни задължения:

- данък добавена стойност за 2018г. и 2020г. общо в размер на 12 746.10 лева и лихви за забава в размер на 2 707.75 лева;

- корпоративен данък, определен на основание чл.26, т.1 и 2 от ЗКПО:

-за 2016г. в размер на 482 389.22 лв. и лихви за забава в размер на 238 667.82 лв.

-за 2017г.- в размер на 402 520.37 лв. и лихви за забава в размер на 158 225.52 лв.

-за 2018г. – в размер на 288 211.73 лв. и лихви за забава в размер на 84 148.54 лв.

-за 2019г.- в размер на 142 836.35 лв. и лихви за забава в размер на 23 569.88 лв.

-за 2020г.- в размер на 139 614.11 лв. и лихви за забава в размер на 8 881.72 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата ѝ част.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му пред Върховен административен съд.