

РЕШЕНИЕ

№ 3455

гр. София, 27.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 28.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **6051** по описа за **2019** 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 [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място] ж.к. М. ливади-Б №17 чрез управителя С. М. Д., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22222518003347-091-001/28.12.2018 г., поправен с РА за поправка на ревизионен акт № 22222519016159-003-001/23.01.2019г. издадени от С. Н. Г. на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“, в дирекция „СДО“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 544/29.03.2019г на Директора на ДОДОП-С.. С оспорения РА и РАПРА са установени задължения по ЗДДС в размер на 610 951,24 лв. главница и лихва в размер на 180 526,13 лв. в следствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, в същия размер по фактури, издадени от 11 дружества.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт с искане за отмяна като незаконосъобразен, съставен в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди, че са налице основания за признаване на право на приспадане на данъчен кредит и реалността на доставките е доказана. По отношение на непризнат данъчен кредит на основание чл. 68 ал.1 т.1 и чл. 69 ал.1 т.1 от ЗДДС вр. чл. 6 и чл.9 от с.з. по фактури от доставчиците [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма],

ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] в жалбата се изтъква, че предвид обстоятелството, че не е спорно и видно от самия РА е установено за кой обект за предназначени услугите /СМР/, кой е крайният им получател, местоположението на обектите, последващи доставки и получатели, индивидуализация на услугите, то изводите, че ревизираното лице е следвало със своя ресурс да извърши процесните СМР, а не да ползва подизпълнители е несъстоятелен. Релевират се доводи, че непредставянето на част от документите, изискани от доставчиците на услуги по проверените СМР не означава, че ревизираното лице е участвало в данъчна измама и е знаело за извършването на такава. Изтъква се, че в хода на ревизията са представени множество частни документи, чиято автентичност не е оспорена и съвкупния анализ на счетоводните записвания, ведно с тези документи би довел да противен от направения извод. Тъй като спорът се заключава в това какъв е техническия и кадрови ресурс на доставчиците, дори и той да не е установен, това не води до основание да се игнорира доказателствената сила на останалите събрани доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Сочи, че в този смисъл е Решение на СЕС от 06.09.2012г. по дело С-324/11 и Решение на СЕС от 13.02.2014г. по дело С-18/13, практиката на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Изтъква още, че органа по приходите се е ограничил да изследва единствено въпроси касаещи доставчиците, но не и основния въпрос – наличие на знание у ревизираното лице, че доставките са привидни или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС. Навеждат се доводи, че единствена причина за тези изводи на органа по приходите е дерегистрацията на посочените в РА доставчици. Оспорват се твърденията на органа, че ревизираното дружество е следвало да защити интереса си като извърши нужните проверки в ТР и да провери, че процесните доставчици не са публикували ГФО за предходни години, твърди, че това обстоятелство е ирелевантно към твърдението, че липсата на публикуван ГФО означава рисково дружество с недобросъвестно поведение. Противно на изводите на органа сочи, че е проверило нужното, а именно, че дружествата са регистрирани по ЗДДС и не са били търсени по реда на чл. 32 от ДОПК. Оспорва и твърденията на органа, че тъй като дружеството е поело ангажимент към НАП стриктно да проверява контрагентите си, то не би могло да не предполага, че е замесено в данъчна измама. Според органа е налице презумпция за знание и не е възможно ревизираното лице да не предполага, че участва в привидна доставка с цел злоупотреба с ДДС. Релевира конкретни аргументи, свързани с извършените две проверки за установяване на факти и обстоятелства.

По отношение на доставчика [фирма] сочи, че процесните фактури са за платени аванси, т.е. данъчното събитие е във връзка с чл. 25 ал.7 от ЗДДС, а не във р. чл. 68 ал.1т.1 и чл. 69 ал.1 т.1 от ЗДДС. При действието на приложимата разпоредба на чл. 78 ал.2 и ал.3 от ЗДДС, то корекцията на размера на ползвания данъчен кредит при изменение на данъчната основа или при разваляне на доставката или при промяна на вида на доставката се извършва в данъчния период, през който са възниквали обстоятелствата с отразяването на документа по чл. 115 или на новия документ по чл. 116, с който е извършена корекцията в дневника за покупките и продажбите и в справката-декларация за съответния данъчен период, който в случая е месец 6.2014г. За този период не са установени задължения. Неправилно органа е отказ данъчния кредит на основание чл. 68 и 69 от ЗДДС и то за данъчния период през който са

издадени авансовите фактури. Изтъква се, че договорите с [фирма] са за СМР услуги- труд работници, не са свързани с превоз на стока, а транспортът, логистиката и строителните материали са извършени от жалбоподателя.

По отношение на [фирма] и [фирма] оспорва извода, че „Ер Ди Дизайн“ не притежава материали и активи, за да реализира доставката, както и че ревизираното лице няма нужда от реклама. Жалбоподателят изтъква, че именно поради рекламата на дейността си, приходите му за 2016, 2017 и 2018г. са се увеличи. Сочи, че се касае за рекламни материали, които носят търговското наименование на дружеството и са раздадени безвъзмездно.

По отношение на [фирма] сочи, че са представени доказателства за установяване на завършеното и за заплащане на натурални видове СМР по обществена поръчка, за която дружеството е било наето като подизпълнител, протокол за приета работа по обществената поръчка, изтъква още че строителна техника и механизация се регистрира в МЗ, а не в КАТ, където е извършена проверката от НАП.

По отношение на [фирма] се изтъкват същите аргументи, доколкото и това дружество е подизпълнител по същата обществена поръчка с предходното. По отношение на твърдяното антидатиране на протоколи Акт19 за извършени и приети СМР, жалбоподателят изтъква, че до м.09.2015г. „Енерго Ремонт Строй“ е извършвало фактуриране към [фирма], а наетия подизпълнител [фирма] е извършвал работа само през месец 12.2015г. и е извършвал само една част от СМР. Поради това няма антидатиране на документите. Относно обект „инженеринг за изграждане на довеждаща техническа инфраструктура –път PVN2122 до площадката на регионално депо [населено място], договорът между жалбоподателя и [фирма] е сключен на 07.12.2015г., то последното дружество е извършвало работа за месец 12.2015 и м.01.2016. Работата е фактурирана и приета с протокол, всички останали дейности са извършени от ревизираното лице, поради което няма антидатиране на документи. По отношение на обект „Закриване и рекултивация на съществуващо общинско депо за битови отпадъци на територията на [община]“ жалбоподателят изтъква, че договорът все още е действащ, а на дружеството [фирма] е превъзложена част от този договор, като е сключен такъв на 15.02.2016г. Извършената от подизпълнителя работа е за периода от м.март до октомври 2016г. всичко останало по договора е извършено от жалбоподателя. Относно обект „Ремонт и реконструкция на пешеходна зона и междублоково пространство в централна градска част –Първи етап [населено място] [фирма] към „Енерго Ремонт Строй Е. фактура № 0...36/03.07.2017г. жалбоподателят изтъква, че органа по приходите само е констатирал наличието на фактурата, но не е изложил доводи относно отказа на данъчен кредит.

По отношение на доставчика [фирма] изтъква, че му е превъзложена част от работата по договор с [фирма]. Издадени са две фактури от доставчика №№5/20.12.2016г. и 6/21.12.2016г., тези фактури не са изискани и събрани като доказателство в хода на ревизията, а констатациите за непризнаване правото на данъчен кредит е направено въз основа на факта, че доставчика е deregистрирано лице. Сочи, че фактура №6/21.12.2016г. е издадена от физическо лице С. Д. към жалбоподателя. По отношение на обект „Рекултивация на нарушени терени в района на рудник Здравец-актуализация“, [фирма] е бил изпълнител на доставки с предмет транспортни услуги. Сочи се, че ревизираното дружество е продало транспортна

техника на изпълнителя, издало е фактура и е направило съвместно прихващане на задълженията на едното към вземанията на другото дружество, т.е. изводът че доставчика е нямал ресурс да изпълни работата е неправилен, както и извода за липса на кадри. Относно обект „Техническа рекултивация на нарушени терени в следствие на водените дългогодишни минни работи от мините на [фирма]- Д. в землищата на селата Бряст, Р. и Странско, [община]-актуализация“ се изтъква, че договорът с [фирма] все още е действащ, част от работата по него е възложена на [фирма], като е приложен протокол за установяване на завършеното и заплащане на натурални видове СМР, всичко останало е извършено от жалбоподателя. За обект „Ремонт и реконструкция на пешеходна зона в централна градска част –Първи етап [населено място]“ дружеството е ползвало като подизпълнители [фирма] и [фирма]. Представени са протоколи за извършена работа.

По отношение на доставчика [фирма], същият е подизпълнител на ревизираното дружество по сключен между него и Д. „ЕРС-Инфа“ договор, приложен е протокол за установяване на завършеното и за заплащане на натурални видове СМР, заплащането е извършено по банков път, всичко останало по договора е извършено от ревизираното лице. За обект „Ремонт и реконструкция на сградата на РПУ-И.“, [фирма] е изпълнител на услуга – извършване със собствена ръка на СМР на обект Кд92, версия Ж 3, „Ограничено ползване“. За извършената работа е приложен протокол, издадена фактура, извършено плащане по банков път. За обект „Техническа рекултивация на нарушени терени в следствие на водените дългогодишни минни работи от мините на [фирма]- Д. в землищата на селата Бряст, Р. и Странско, [община]-актуализация“ и към момента е действащ договорът с [фирма], като [фирма] е изпълнител на част от работата-механизирани услуги, приложен е протокол, фактура, банково извлечение.

Относно непризнат кредит на основание чл. 70 ал.1 т.2 т.3 от ЗДДС за доставки определени като такива за представителни цели, които не са част от икономическата дейност на дружеството, се твърди, че същите не попадат в тази хипотеза и са с право на данъчен кредит, съгласно чл. 62 от ПП ЗДДС, което определя кои цели са представителни или развлекателни. Сочи, че доставките по фактури за празнична вечеря, нощувка и закуска по случай Деня на строителя са за конферентни мероприятия и са във връзка с проведени конференции и мероприятия на дружеството, които са пряко свързани с представяне и тестване на предлаганите от ревизираното лице услуги.

По отношение на разходите за аквариум и издадените 50 бр. фактури от [фирма] с предмет на доставките изграждане на аквариум в офис, месечна поддръжка на аквариуми и украси се изтъква, че аквариумът е заведен като актив на дружеството, намира се в офиса и е свързан с дейността на дружеството и е част от себестойността на извършените впоследствие доставки към клиенти, подобно на разходи за ток, отопление и т.н., а в помещението за почивка и хранене наред с кафе машина, машина за вода, климатизация и т.н са поставени аквариуми с оглед понижаване нивото на стрес.

При тези доводи се моли за отмяна на РА и РАПРА изцяло, претендират се разноски.

В съдебното производство понастоящем се представлява от адв. С., който поддържа

жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноски. Представя писмени бележки.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП” [населено място] при ЦУ на НАП, чрез юр.М. оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

СГП не изпраща представител.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222518003347-020-001/11.06.2018 г., връчена по електронен път на 21.06.2018 г., изменена със Заповед №Р-22222518003347-020-002/20.09.2018 г., издадени от С. Н. Г. - началник отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-5/03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.01.2013 г. до 30.04.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222518003347-092-001/06.12.2018 г., връчен на ревизираното лице на 06.12.2018 г. Не е направено възражение по чл. 117 ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22222518003347-091-001/28.12.2018 г., издаден от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 08.01.2019 г. по електронен път. Поради допуснатата очевидна фактическа грешка и по молба вх. №Р-22222518003347-056-001/22.01.2019г., от същите органи е издаден Ревизионен акт №П-22222519016159-003-001/23.01.2019 г. за поправка на ревизионен акт, връчен на лицето по електронен път на 23.01.2019 г.

В хода на ревизионното производство органът по приходите е констатирал, че основна дейност на [фирма] през ревизирия период е изпълнение на различни видове СМР, изграждане на подпорни стени, пътища и съоръжения, строителство и ремонт на канализационни мрежи и водопроводни съоръжения, изпълнение на проекти в промишленото и инфраструктурното строителство, ликвидационни работи и дейности по техническа и биологична рекултивация на промишлени обекти и нарушени терени /градски пречиствателни системи за обходни води, депа и регионални системи за управление на отпадъците, рекултивация и закриване на стари депа/сметища/. Дружеството разполага с назначени лица и строителна техника.

С оглед установяване спазването на изискванията на ЗДДС, органът по приходите е връчил на ревизираното лице Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22222518003347-040-001/22.06.2018 г., с което е изискал първични, счетоводни и други документи, в т. ч. по доставките на процесните доставчици. В отговор такива са представени. Извършени са други процесуални действия, подробно описани в РД.

Ревизиращият орган е констатирал, че [фирма] е упражнило право на приспадне на данъчен кредит по фактури на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Фактурите документират СМР. На посочените доставчици в хода

на ревизията са извършени насрещни проверки, за резултатите от които са съставени протоколи с номера и дати, конкретно цитирани в РД.

1. За да не признае правото на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] органът е приел, че е било необходимо доставчикът да е имал доста повече служители, за да могат да покрият човекочасовете. От друга страна, не са представени документи, удостоверяващи придобита от лицата квалификация или умения, на какви длъжности са назначени, както и инструктажни книги по обекти, за да може да се установи кои служители къде са работили. Съгласно подадени уведомления за сключени трудови договори, за периодите от м. 05.2013 г. до м. 06.2014 г. в [фирма] е имало назначени средномесечно между 5 и 11 лица. Не са представени още документи за транспорт до обектите, командировъчни заповеди и отчети, информация къде и как лицата са нощували, не може да се направи връзка между човекочасовете на [фирма] и фактурираните от [фирма] към възложителя [фирма], ЕИК[ЕИК] конкретни видове СМР, съгласно приложените актове по обекти. От доставчика са представени договори за обектите: „Преустройство на почивна станция и бунгало - Щъркелово гнездо“ и „Вътрешно преустройство на почивна станция Здравец в к-с П.“; издадени фактури във връзка с договорите; банкови извлечения за извършено разплащане и счетоводни справки. Представени са и протоколи за отразяване на общото количество отработени човекочасове за отделните обекти, подписани от страните. От страна на ревизираното дружество са представени същите документи - договори, фактури, протоколи и пр., както и фактури за последваща реализация, заедно с приемо-предавателни протоколи и актове за установяване завършването и за заплащането на натурални видове работи

2. Относно [фирма] , за да не признае правото на данъчен кредит, органа е приел, че отразените в протоколите човекочасове са доста завишени, представени са 16 граждански договора с физически лица и при пълен работен ден, без почивни дни те не биха могли да покрият посочените

човекочасове. Относно машините /верижни багери и валяк/, са представени фактури, съгласно които същите са наети от [фирма] и [фирма], но никъде във фактурите, договорите и приемо-предавателните протоколи няма данни за модела на строителните машини, което буди съмнение какви машини са били наети и те отговарят ли на посочената строителна механизация в договора между доставчика и [фирма]. Не са представени още документи за разходи по транспортирането на строителната механизация до строителния обект, както и фактури за гориво и други консумативи. В голяма част от представените от [фирма] сменни рапорти, като механизатори са посочени З. Д., Н. М. и Н. П. /водач на валяк в смените рапорти/. В РД е констатирано, че и трите лица са починали, както и че няма данни да са сключвали договори с [фирма].

От дружеството- доставчик е представен сключен договор с [фирма] за извършване на СМР и механизирани услуги с 1 валяк и 3 верижни багера, както и полагане на труд в човекочасове, на обект: „Регионална система за управление на отпадъците /Р./ в регион Л. /Н./, площадка С.“. Приложени са фактури, протоколи за установяване завършването и за заплащането на натурални видове СМР за различни периоди и банкови извлечения. Представен е още договор за наем на багер-товарач, сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК] и издадена от последното фактура, както и издадени от „Г. МЕТАЛ Г.“ Е., ЕИК[ЕИК] фактури за наем на багер и механизация. Изтъква се, че в хода на ревизия срещу доставчика не са намерени 16-те работника.

От страна на ревизираното дружество по доставките са представени същите документи, заедно с такива за последващи доставки.

3. Относно [фирма] е посочено, че дружеството е представило сключен договор с [фирма] за изработка на рекламни материали /заедно с приложение към него/; издадена фактура; приемо-предавателен протокол и банково извлечение за извършено разплащане. Констатирано е, че не са представени фактури от предходни доставчици за закупени материали.

Дружеството е представило извлечение от счетоводна сметка 207 - „Машини и оборудване“, съгласно която притежава 3 машини: „Хибриден принтер А. М1600“, „Плоско печатащ принтер J.“ и „Режещ плотер М.“, на обща стойност 46 000,00 лв. Няма данни кога машините са въведени в експлоатация, както и първични документи, удостоверяващи датата и лицето, от което са придобити. По данни от информационната система на НАП, за периода на декларираната доставка в [фирма] е имало назначени 4 лица на трудов договор на длъжност: „технически ръководител строителство“ /1 лице/ и „технически секретар“ /3 лица/.

От страна на ревизираното дружество са представени същите документи - договор, фактура и др. Не са представени обяснения какво точно и пред кого е рекламирано.

4. Относно [фирма] е установено, че дружеството е представило сключени с [фирма]: 1. Договор за възмездно ползване на рекламни съоръжения и 2. Договор за изработка на рекламни материали. Представени са фактури към договорите. В първия договор за ползване на рекламни съоръжения е предвидено изработката, монтажа и демонтажа на рекламните платна да е за сметка на изпълнителя, но органа сочи, че не са представени доказателства за покупка на винил, за изработка, печат, монтаж и демонтаж на рекламни пана, за местонахождението на рекламните съоръжения, както и издадени разрешителни за монтирането им на съответните места. По втория договор не са представени фактури на предходни доставчици за закупени материали. Посочено е, че на [фирма] е извършена проверка за установяване на факти обстоятелства, завършила с Протокол №П-22221015156572-073-001/30.06.2016 г., в която са извършени 20 насрещни проверки на лица, наети по трудови правоотношения в дружеството, по данни от информационната система на НАП. В резултат е установено, че 16 лица не са открити или са декларирали писмено, че не са имали трудови правоотношения с [фирма], едно лице е декларирало, че е

работило в дружеството като общ работник и шофьор на бус на различни обекти, а 3 лица са декларирали, че са работили по трудови правоотношения на длъжност моделиер, дизайнер и ситопечат-моделиер и са представили трудови договори.

От страна на ревизираното дружество са представени аналогични документи - договори, фактури, банкови извлечения и др. Органът е приел, че дружеството няма нужда да рекламира дейността си, тъй като участва на търгове за обществени поръчки, където това не е необходимо, не е обяснило какво и пред кого е рекламирало и предвид изложеното по-горе по отношение на доставчика и наетите по трудови договори лица е извел извод за непризнаване правото на данъчен кредит.

5. Относно [фирма] е посочено, че дружеството е представило: сключени с [фирма] договори за строителни услуги на територията на [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място]. Договорите са описани подробно на стр. 25-30 от РД. Представени са още фактури, протоколи за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, банкови извлечения, „сменни рапорти“ и др. Констатирано е, че в „сменните рапорти“ като механизатори са вписани 3 лица, които са починали. Декларирани са 14 лица наети по граждански договор, като в приложените Сметки за изплатени суми няма подпис на лицата. Не са представени инструктажни книги по обекти. Представени са фактури на предходни доставчици - [фирма] /за механизация под наем, без да е посочено каква/ и [фирма], ЕИК[ЕИК] /за гориво/. Представена е счетоводна справка „Аналитични салда за период от 01.12.2015 г. до 31.07.2017 г. за сметка 207 - Машини и оборудване“, съгласно която са заведени два актива: „багер Н. ЕХ60“ и „багер С. 688 13.5t“.

За да откаже правото на данъчен кредит органът е счел като достатъчно основание непредставянето на изисканите свидетелства за регистрация на двете машини, както и извършена ревизия на доставчика за периода от 20.11.2015 г. до

29.02.2016 г., приключила с РА №P-22221016000975-091-001/22.08.2016 г. с установени задължения в особено големи размери, потвърден с Решение №198/13.02.2017 г. на директора на дирекция ОДОП. В ревизионното производство са развити доводи, че багерите са закупени от [фирма], ЕИК[ЕИК]. При проверка на дружеството и предприетите допълнителни процесуални действия е установено, че [фирма] не притежава въпросните машини, за да може да ги продаде на [фирма].

От страна на ревизираното дружество по тези доставки са представени същите документи - фактури, договори, протоколи и др., както и договори и фактури за последваща реализация. Досежно установените несъответствия за извършени и приети СМР с номера и дати, както следва: 8/22.05.2015 г.; 9/25.06.2015 г.; 10/23.07.2015 г.; 11/05.08.2015 г. и 12/15.09.2015 г. , приети от [фирма] няколко месеца преди да е сключен договорът между [фирма] и [фирма], който е от 07.12.2015 г. и относно представения Акт 16, съгласно който всички работи са приети, включително и изпитването на асфалтовите смеси до 16.12.2015 г., а договорът между [фирма] и [фирма] е сключен на 07.12.2015 г., органът е счел, че те следва да се приемат за неосъществени от този доставчик.

б. Относно [фирма] е констатирано, че дружеството е представило сключени с [фирма] договори за СМР и за транспортни услуги за обекти в рудник Здравец и на територията на [община]; фактури; протоколи за установяване и за заплащането на натурални видове работи; „сменни рапорти“; банкови извлечения и др. Съгласно представена разпечатка от счетоводна сметка 207 - „Машини и оборудване“ и Д., дружеството е отразило като въведени в експлоатация на 20.12.2016 г. четири багера, два челни товарача и два булдозера. Подадена е справка по чл. 73 от *Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/* за изплатени доходи на 8 лица по извънтрудови правоотношения.

За да откаже правото на данъчен кредит, органът е приел за

относими следните факти: едно от лицата - З. И. Д. е починало на 26.11.2016 г. Не са представени граждански договори, сметки за изплатени суми, заповеди за командировки, инструктажни книги и др. Не става ясно кои от лицата по извънтрудови правоотношения какво и къде са работили, както и каква правоспособност имат да управляват МПС и строителна механизация. Не са представени първични документи за отчетени разходи при експлоатацията на строителната механизация - гориво, масло, антифриз и др. След справка в информационния масив на НАП е установено, че по данни на общините и на КАТ по партидата на дружеството няма заведени МПС.

От [фирма] допълнително са представени договори за наем на шест пароструйки и на четири самосвала, сключени с Р. Л. Н. и разписка за изплатена сума на лицето. След справка в информационния масив на НАП е установено, че по данни на общините и на КАТ по партидата на физическото лице няма заведени МПС. Т. е., лицето не може да удостовери, че би могло да бъде страна по договор за наем на самосвали. Освен това, в месечните отчети за самосвалите липсват данни за регистрационните им номера.

От страна на ревизирувания субект са представени аналогични документи - фактури, договори, протоколи обр. 19, банкови извлечения и др., както и документи за последваща реализация. Представени са още: договор от 16.12.2016 г. и 8 фактури от 20.12.2016 г., съгласно които [фирма] продава на [фирма] - 5 верижни багера, 2 челни товарача и 1 верижен булдозер.

7. Относно [фирма] органът е констатирал, че дружеството е представило сключени с [фирма] договори за СМР на обекти в [населено място] и [община]; фактури; протоколи за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР; банкови извлечения. Представени са също две фактури от м. 04.2017 г. и м. 02.2018 г., издадени от [фирма] на [фирма] за наем на строителна механизация, но не е приложен договор, от който да е видно каква е точно механизацията. Представени

са също 13 фактури, издадени от [фирма] за покупка на 199,01 литра евро дизел и на 360,22 литра бензин 95Н и 8 нечетливи „сменни рапорти“, в част от които като механизатор присъства З. Д. - лице починало през м. 11.2016 г. Дружеството твърди писмено, че е представило списък на лица назначени на граждански договор, но според ревизиращият орган такъв списък не е представен, нито са представени граждански договори, сметки за изплатени суми, заповеди за командировки, инструктажни книги по обекти и др. Според органа не се доказва кои лица са работили по извънтрудови правоотношения, къде и какво и имат ли правоспособност да управляват МПС и строителна механизация. Дружеството не е имало назначени лица на трудов договор. Съгласно справка в информационния масив на НАП /по данни на общините и на КАТ/, по партидата на дружеството няма заведени МПС. Според органа дружествата нямат кадрови и технически ресурс и не доказват реалното изпълнение на доставките. Не са представени фактури от предходни доставчици. Дружеството [фирма] не е представило доказателства за изработка, печат, монтаж и демонтаж на рекламни пана, фактури от предходни доставчици, информация за местонахождението на съоръжения, за активи.

От страна на ревизирувания субект са представени договори, фактури, протоколи, банкови извлечения и др., както и документи за последваща реализация.

Изтъква се от страна на органа и следното: счетоводствата на повечето дружества са обслужвани от една счетоводна кантора, чийто управител е Й. А., който е управител и на [фирма], упълномощени да се разпореждат с банковите сметки са три лица, назначени в счетоводната кантора, което се тълкува от ревизиращия екип като свързаност на дружествата, които се контролират от едно лице- Й. А.. Отделно от това според органа ревизираното лице е можело със свой ресурс да изпълни всички дейности, които е възложило на доставчиците.

Предвид изложеното, според органа по приходите е налице презумпция за знание и ревизираното лице не е възможно да не

е предполагало, че участва в привидни доставки с цел злоупотреба с ДДС и произтичащите от това благоприятни правни последици за него, в случая упражнено право на данъчен кредит.

Предвид изложеното дотук органът е заключил, че по процесните фактури на анализирания дотук доставчици не е налице реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и настъпило данъчно събитие, съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], на основание чл. 68 ал. 1 т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6/9 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС.

Досежно доставките от [фирма], [фирма], [фирма] и ШППТ“Н. Ч. и НТА“ органът на основание чл. 70 ал.1 т.2 и т.3 от ЗДДС е отказал правото на данъчен кредит, тъй като е счел, че вечерите, закуските, обедите и концертите не са пряко относими към проведените срещи и конференции, а освен това попадат в определението за представителни цели, съгласно чл. 62 от ППЗДДС, но не следва да се прилага разпоредбата на чл. 62 ал.2 от ППЗДДС, защото проведените от ревизираното лице мероприятия по откриване на ловния сезон и деня на строителя не могат да се отъждествят провеждането на симпозиуми, конгреси, конференции и др. подобни мероприятия, които са пряко свързани с представяне или тестване на предлаганите от лицето стоки и услуги в рамките на независимата му икономическа дейност.

По отношение на [фирма] и [фирма] фактурите, документират изграждане на аквариум в офис, месечна поддръжка на аквариума и украса и не попадат в понятието представителни и развлекателни цели, поради което на осн. чл. 69 ал.т.1 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит.

РАПРА е акт за поправка на очевидна фактическа грешка, извършена по молба на ревизираното лице, като корекциите са в негова полза. Като резултат размерът на ДДС за внасяне е 610

951,24 лв. , а лихвата е 180 526,13 лв.

Като допълнителни аргументи от страна на директора на ДОДОП в потвърждаващото РА и РАПРА решение са изложени следните доводи:

Според решаващия орган по отношение на [фирма] и възражението за данъчно събитие по реда на чл. 25 ал.7 от ЗДДС не става въпрос само за платени аванси, доставките за които не са още извършени и подлежат на осъществяване в бъдеще, така, че данъкът за авансовото плащане е станал изискуем по реда на разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС. В случая процесните фактури се отнасят както до извършено авансово плащане /което реално е направено/, така и за окончателно плащане във връзка с твърдения за извършени доставки. Освен това фактурите за окончателно плащане и кредитните известия са опростени, поради дерегистрация на дружеството преди това. В тази връзка следва да се отбележи, че при издадени опростени КИ не би могъл да се възстанови ползваният данъчен кредит по издадените данъчни фактури за авансовото плащане. С оглед на изложеното и предвид събраните доказателства за липса на реално извършени услуги с изпълнител [фирма], правото на данъчен кредит следва да бъде отказано, в т. ч. и по фактурите за аванси.

По отношение на възражението, че в описателната част на РД липсват констатации за доставките на [фирма] с фактури №№5 и 6 от м. 12.2016 г., същите фактури не са били изискани, но по тях правото на данъчен кредит е отказано на общо основание, директорът е констатирал, че действително, за тези две доставки няма самостоятелни констатации в РД. По същество, обаче, е установено и прието за доставчика, че същият не е реален извършител на СМР, в т. ч. и през м. 12.2016 г. по фактури 5 и 6.

В решението се сочи още, че предметът на доставките може и да е бил последващо реализиран, но не се доказва, че е получен по фактурите, по които ревизираното лице претендира право на данъчен кредит. Поради това, че издателите на процесните фактури не са доставчици на спорните услуги, липсват

основания за начисляването на ДДС, респективно за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по тях. Изложил е становище, че под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит.

По тези съображения решаващия орган е потвърдил оспорения РА и РАПРА.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт, на основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК и чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, намира за установено следното:

Оспорването на РА № Р-16002420000469-091-001/ 16.07.2020 г., потвърден с Решение № 544/ 29.03.2019 г. на Директора на дирекция ОДОП - С., като направено в законово установения срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от легитимирано лице с правен интерес и против акт, подлежащ на съдебно обжалване и контрол за законосъобразност, е процесуално допустимо.

Решението на директора на ОДОП е получено от жалбоподателя на 02.04.2019г. по електронен път, а жалбата срещу него е подадена на 15.04.2019г. Спазен е преклузивния срок за оспорване.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Ревизионното производство е образувано и проведено, съответно ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени от компетентни органи в рамките на определените им правомощия. Съгласно представената и приета като доказателство по делото Заповед № РД-01-5/ 03.01.2017 г. на

Директора на ТД на НАП – С., на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП и чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, като органи, компетентни да издават заповеди за възлагане на ревизии съгласно чл. 112 от ДОПК, както и заповеди за изменение на първоначално издадени заповеди за възлагане на ревизии, съгласно чл. 113, ал. 3 от ДОПК, са определени началниците на отдел "Ревизии и проверки", в дирекция СДО при ТД на НАП С..

В случая Заповед за възлагане на ревизия № Р-22222518003347-020-001 от 11.06.2018 г., и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22222518003347-020-002 от 20.09.2018г. са издадени от С. Н. Г. на длъжност Началник отдел "Ревизии и проверки", като издателят на заповедта за възлагане на ревизия и ЗИЗВР, с оглед на заеманата длъжност, е сред органите, посочени в т. I от Заповед №РД-01-5/03.01.2017 г. на Директора на ТД на НАП – С., определени като компетентни да издават ЗВР и ЗИЗВР. Следователно и двете заповеди са издадени от компетентен орган в кръга на неговите правомощия, като съдържанието им отговаря на изискванията по чл. 113 от ДОПК, при подписване на заповедите с валиден към датите на издаването им квалифициран електронен подпис на Началник отдел "Ревизии и проверки" в ТД на НАП – С. – С. Г..

Съгласно Заповед № РД-01-1945 от 31.10.2018г. функциите на ръководител на екип в отдел „Ревизии и проверки“, дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ в ТД на НАП С. са възложени за периода 01.11.2018г. до 31.10.2020г. на главни инспектори по приходите в това число и на Д. Е. З.. Възложената ревизия на [фирма] е извършена от определените със ЗВР № Р-22222518003347 -020-001 от 11.06.2018 г. органи по приходите – Д. З. на длъжност главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/, К. К. – инспектор по приходите и Т. П. – главен инспектор по приходите, които длъжностни лица с оглед на заеманата от тях длъжност и определянето им за ревизиращи органи по чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК със ЗВР, са разполагали с необходимата материална

компетентност за провеждането на ревизията и за съставянето на Ревизионен доклад № Р-22222518003347-092-001/ 06.12.2018 г. /чл. 117, ал. 1 от ДОПК/.

Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията /определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция - чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК/ и от ръководителя на ревизията /определен със заповедта за възлагане на ревизия - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК/. Оспореният Ревизионен акт № Р-22222518003347-091-001 от 28.12.2018г. е издаден от С. Н. Г. на длъжност Началник на отдел, възложил ревизията на дружеството и от Д. З. на длъжност главен инспектор по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагане на ревизия. Тези органи са издатели и на РА за поправка на РА № П-22222519016159-003-001 от 23.01.2019г. Издателите на РА са разполагали с материална компетентност и такава по степен, налице е и териториална компетентност на същите, тъй като са част от териториалната дирекция на НАП [населено място], която е компетентна териториална дирекция по критериите на чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

Посочените по-горе, заповед за възлагане на ревизия, заповеди за изменението ѝ, съставения въз основа на ревизията Ревизионен доклад № Р-22222518003347-092-001/ 06.12.2018 г. , РА № Р-22222518003347-091-001 от 28.12.2018г., и РАПРА са издадени чрез информационна система "Контрол" като електронни документи, подписани с електронен подпис. Представянето на електронните документи на хартиен носител като заверен от страната препис, е допустимо по силата на чл. 184, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, като самите електронни документи са представени по делото и на електронен носител /приложения с административната преписка CD-R в т. I от делото/. От представените електронни документи се установява, че подписалите ги лица са имали валидни

електронни подписи. С оглед на изложеното съдът приема, че ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА РАПРА са подписани от лицата, които са посочени като техни издатели и съответно не са налице основания да се считат за нищожни.

Оспореният ревизионен акт е издаден в предвидената в чл. 120 от ДОПК във вр. с чл. 3, ал. 2 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги форма и при спазване на изискванията за неговото съдържание, като съставеният Ревизионен доклад, е неразделна част от него.

Не се установяват при извършената служебна проверка допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила в хода на проведеното ревизионно производство. Ревизията е приключила в срока по чл. 114, ал. 2 от ДОПК. РД е съставен от ревизиращите органи на 06.12.2018г., извън срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК. Съгласно нормата на чл. 117, ал. 1 ДОПК, РД се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14-дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но този срок е инструктивен и с изтичането му не се изчерпва по време надлежно делегираната материална компетентност за издаването му. Срокът по чл. 117, ал. 1 ДОПК не е преклузивен, а изтичането му се отразява единствено на годността на събраните след този момент доказателства. По аргумент от чл. 119, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и неговата законосъобразност не подлежи на самостоятелен съдебен контрол, а се преценява във връзка с основанията за законосъобразност на РА /Решение № 10566 от 11.07.2013 г. на ВАС по адм. д. № 3654/2013 г., I о/. РД съдържа предвидените в чл. 117, ал. 2 ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства. Спазен е срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт.

По делото е приета без възражения на страните ССЕ, съгласно заключението на която дружествата [фирма], [фирма]

[фирма], [фирма], [фирма] , [фирма] и [фирма] са спазили основните счетоводни изисквания при завеждане и отразяване на процесните сделки за процесния период, налице е и редовно заведено счетоводство в процесните дружества, същите притежават оригинални счетоводни документи и данъчни регистри, както и разполагат с материален и кадрови ресурс. Закупените от тези доставчици услуги от страна на ревизираното лице са отразени в неговото счетоводство като външни услуги. Натрупват се в сметка 611 Разходи за съответния обект по аналитичност и се приключват в края на годината срещу признат приход по сметка 703/1 по съответния обект. На вещото лице е представена счетоводна разпечатка на сметка 703/1 Продажба на СМР услуги, от която същото е заключило, че е налице счетоводно отразяване на извършени последващи доставки към клиенти на ревизираното лице От извършената продажба е налице приход, отразен във финансовия резултат на дружеството към края на съответната година. В таблица 1 вещото лице е посочило връзката между процесните фактури на посочените по-горе доставчици и последващата им реализация. Установено е, че ревизираното лице е използвало предмета на спорните фактури в основната си дейност за осъществяване на последващи облагаеми доставки. Последващите доставки към възложители, с които дружеството е имало сключени договори по СМР са отразени като продажба на услуги по отделни договори и обекти и от тях е реализиран приход. Експертизата е установила още, че рекламните материали и винилови рекламни пана, получени от [фирма] са заведени по дебита на сметка 602 “Разходи за външни услуги“ и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупки“ през м. 09.2015г. В дружеството са налични рекламни материали-дипляни, флаери, брошури, винилови платна. Рекламните материали , закупени от [фирма] също са заведени по дебита на сметка 602“Разходи за външни услуги“ и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупки“ през м. 12.2013г. В дружеството са налични част от тези материали-бележници, тефтери,

химикалки, запалки, работни календари.

По делото е приета без възражения на страните и СТЕ, която установява, че по отношение на [фирма] [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] описаните в приемо-предавателните протоколи СМР и услуги са извършени и са приети от възложителя [фирма] с нотариално заверени Споразумения за приключване на договорните взаимоотношения между страните по тях по сключените общо 18 договора. Споразуменията са подписани от страните без забележки, с положени печати нотариални заверки. Обектите са напълно завършени и изпълняват предназначението си. Между предмета на договорите, П. и фактурите, издадени от доставчиците е налице съответствие. Вещото лице е анализирано 8 бр. протоколи за установяване годността за ползване и приемане на строеж и след извършени огледи на място заключава, че всички обекти са завършени и се експлоатират по предназначение. Същият извод е направен и по отношение на приети строителни обекти №1 №2 №3, за които не са представени актове за завършени и приети работи, тъй като те касаят вътрешно преустройство и ремонт и за тях няма изискване съгласно Наредба №3 от 31.07.2003г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството да се изготвят такива документи. По отношение на въпроса извършените от доставчиците СМР съответстват ли на приетите СМР от възложителите, то отговорът на този въпрос, даден от вещото лице е положителен, изпълнените услуги са приети от [фирма] с нотариално заверени споразумения, двустранно подписани без забележки, в приемателните актове и протоколи, както и при огледа на място е констатирано завършване и годност на обектите за експлоатация.

Изготвена е и допълнителна СТЕ с приложения към нея, оспорена от ответника. От заключението на вещото лице се установява, че през ревизирания период жалбоподателят, включително и с дъщерното си предприятие не би могъл да осъществи със собствената си кадрова обезпеченост и техника

всички дейности, описани като извършени от подизпълнителите ПТ Строй Инвест“ Е. [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], тъй като към този момент той е извършвал и други дейности/услуги/ по сключени договори към други клиенти. На въпроса процесните доставчици биха ли могли със собствена кадрова и техническа обезпеченост да извършат възложената работа по процесните договори, поради недостатъчна документация вещото лице е заявило, че не може да отговори.

Съдът кредитира изготвените експертизи като компетентни, , пълни и изчерпателни, съответни на събраните по делото доказателства.

Относно съответствието на оспорения ревизионен акт с материалния закон:

На основание чл. 160,ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане

на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан. Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

По силата на чл. 68, ал. 2 ЗДДС правото на данъчен кредит възниква когато ДДС стане изискуем. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът става изискуем към момента на настъпване на данъчно събитие. В общата хипотеза на чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие настъпва на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена /при доставка на стоки/ или услугата е извършена /при доставки на услуги/. Поради това и основната предпоставка, която следва да бъде установена за възникване и признаване на правото на данъчен кредит е действителното /реалното/ осъществяване на доставките и по - конкретно прехвърляне правото да се разпорежда като собственик със стоките и извършването на услугите. Наличието на реално осъществени доставки на стоки/услуги обосновава

възникването на правото на правото на приспадане по смисъла на чл. 68, ал. 2 във връзка с чл. 25, ал. 2 ЗДДС. Твърдението на данъчно задълженото лице за съществуващо право на приспадане на данъчен кредит, чийто субект е то, се въвежда с включване на размера на данъчния кредит в СД за съответния период по чл. 72, ал. 1 от ЗДДС и посочване на документа по чл. 71 в дневника за покупките за този период. По общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ПЗР на ДОПК в тежест на носителя на правото е да докаже осъществяването на предпоставките за възникването му. В тази връзка не е достатъчно притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, а е необходимо стоките и услугите по облагаемата доставка да са реално получени /арг. чл. 68, ал. 1, чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС/. При тази си обвързаност в ревизионното производство и пред съдебната инстанция данъчният субект следва да проведе главно пълно доказване на релевантните за претендираното право на данъчен кредит обстоятелства.

СЕС е постановил, че правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза. Поради това националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност. Също така за нуждите на Директива 2006/112 данъчнозадължено лице, което знае или е трябвало да знае, че с покупката си участва в сделка, част от измама с ДДС, трябва да се счита за участник в тази измама, и то без значение дали извлича печалба от препродажбата на стоките или от използването на услугите в рамките на извършените от него впоследствие облагаеми сделки (вж. в този смисъл Решение по дело К. и Recolta Recycling, ,

точка 56 и Решение по дело М. и D., , точка 46). От това следва, че на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги. За сметка на това режимът на правото на приспадане, предвиден в посочената директива, не допуска данъчнозадължено лице — което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата преди или след осъществената от данъчнозадълженото лице е опорочена поради измама с ДДС — да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане (вж. в този смисъл Решение по дело О. и др, точки 52 и 55, Решение по дело К. и Recolta Recycling, точки 45, 46 и 60, както и Решение по дело М. и D., , точка 47).

В настоящето производство не се спори между страните, че ревизираното лице разполага с персонален ресурс и строителна техника, необходими за извършване на основната му дейност – изпълнение на различни видове СМР, изграждане на подпорни стени, пътища, съоръжения, строителство и ремонт на канализационни мрежи и водопроводни съоръжения, изпълнение на проекти в промишленото и инфраструктурното строителство и т.н. Не е спорно и обстоятелството, че ревизираното лице разполага с множество писмени доказателства и е представило на органа документи, касаещи спорните доставки – фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, договори и фактури по последваща реализация на получените услуги, констативни актове за предадени и приети строителни обекти, покани и нотариално заверени споразумения за приключване на договорни отношения, платежни документи,

счетоводни регистри и др. Тези доказателства , които са били представени в хода на ревизията и имат отношение към доказване реалността на доставените услуги не са оспорени от органа. Страните по спорните правоотношения са подписали договори с конкретни уговорки във връзка с изпълнение на услугите, предмет на договорите. Впоследствие, поддържаните факти относно изпълнението на тези услуги е следвало да бъдат доказани убедително и това е сторено от жалбоподателя, посредством документи, доказващи изпълнение на услугите, както и чрез ангажираните в съдебното производство СТЕ. Тези обстоятелства не се оспорват от органа, който не отрича, че са налице множество и убедителни доказателства за извършване на доставките, приемането им, влагането им в последващи реализации.

Спорът между страните се заключава в това дали издателите на процесните фактури за извършени услуги са доставчици на ревизираното лице т.е дали те са изпълнили доставката/услугата/ и ако не е така, дали жалбоподателят би могъл да не знае или предполага, че участва в привидна сделка, чиято цел е неправомерно ползване на правото на данъчен кредит.

Правилно е отбелязано от решаващия орган, че Директива 2006/112/ЕО не ограничава възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално , не са лимитирани обстоятелствата, които биха могли да се анализират и да тълкуват с цел формиране на изводи. В тази връзка в хода на ревизията са изследвани въпроси, свързани с персонала на доставчиците, отработените човечески часове, наличната техника, транспорт, командировъчни заповеди, наличие на трудови и граждански договори, подавани справки до НАП, документи за транспорт и нощувки на лицата, инструктажни книги. Органът е извел извод, от една страна, че доставчиците по процесните фактури не са реалните изпълнители на услугите по тях, а от друга страна, че упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало

фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит.

В конкретиката на настоящето производство този извод на органа по приходите е неправилен.

При теза за различен от доставчика и от получателя субект на изпълнението /и доколкото не се отрича, че услугите са извършени/ изключването на правото на приспадане е обусловено от установяване за съществуващо или дължимо познание у получателя по доставката за злоупотреба с ДДС по веригата от доставките. Задължението за такова познание не следва от броя на наетите от доставчика лица, източника на правоотношението на доставчика и наетите лица и декларирането на правоотношенията му с тях /така т. 39 от решението на СЕС по дело С-324/11 и т. 1 от диспозитива на решението по дело С-18/13/. Изпълнението на услугите не от персонала на издателя на фактурите, а от персонала на друг стопански субект може да означава прикриване с измамна цел на действителния доставчик, но и просто ползване на друг подизпълнител /вж. т. 49 от решението на СЕС по дело С-324-11/. Според т. 39 от решението на СЕС по дело С-324/11, Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Уредбата на съюзното право, националното позитивно право и практиката на СЕС са разяснени в същия смисъл от изпълнителния директор на НАП в Указание № 20-00-134 от 21.06.2013 г. Така в раздел трети т. 1 от указанието се утвърждава, че "... не е допустимо да

се обосновава теза за липса на доставка в условията на абсолютна симулация само с доказателства за нередности при доставчика или предходни доставчици, включително такива за липса на персонал, активи и т. н. Подобни доказателства биха могли само да подкрепят други основни доказателства, с които се установяват нередности при самия получател по така издадени фактури.". В този аспект следва да се съобрази и изложеното в Решение на Съда на ЕС от 13.02.2014 г. по дело С - 18/13, в което се подчертава необходимостта националният съдия да съобрази всички фактически обстоятелства и въз основа на тях да изгради заключението си за реалност на доставките, като се уточнява, че "обстоятелството, че доставената услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане.

Съобразно съдебната практика на СЕС - техническата, материална и кадрова обезпеченост на доставчиците не може да бъде задължение на получателя да ги доказва, тъй като не може да се изисква от него да притежава документи, които се намират при доставчиците. Получателят не е длъжен да събира доказателства относно обезпечеността на доставчика си - в съответствие със съдебната практика на СЕС в Л., тъй като той не може да отговаря за действията/бездействията на своите доставчици /Решение № 13555 от 2014 г., ВАС Първо отделение и др./.

В настоящето съдебно производство не се установи наличие на обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на данъчна

измама от прекия му доставчик. Действително, ако задълженото лице получава фактури от неговия доставчик, без посочените стоки или услуги да са му предадени, то извършва данъчна измама, ползвайки данъчен кредит по тези фактури и намалявайки по този начин дължимия за внасяне ДДС за съответния данъчен период – каквото обстоятелство по делото не се установи по отношение услугите, документирани във фактурите, издадени от процесните доставчици. В тази насока са и данните от експертизите.

Установена бе посредством ССЧЕ обвързка между документацията за фактическо осъществяване на услугите и счетоводното отражение на сумите, представляващи стойност на фактурите – при РЛ и прекия доставчик. При наличие на преки доказателства за извършване и предаване на резултата от услугите, непълноти или нередности в счетоводството на доставчика не следва да имат неблагоприятни последици за получателя.

Последващата реализация на предмета на доставките в конкретиката на фактите е със значение, ориентирано към потвърждаване реално осъществени доставки между получател и пряк доставчик. В тази връзка се добавя, че не е била спорна материалната и техническа възможност на получателя по фактурите, позволяваща му да извърши последващи доставки.

Изводът на приходните органи за липса на кадрова и техническа обезпеченост при доставчика, не може да обоснове отказ за признаване на данъчен кредит, при условие че събраните доказателства удостоверяват извършените доставки - вида и характера на услугите и фактическото им предоставяне от страна на доставчика. Съдът следва да съобрази тълкуването на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност от Съда на ЕС, съдържащо се в цитираното решение от 6 септември 2012 г. по дело С-324/11, както и решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С- 80/11 и С-142/11 - добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не

следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик. В случая не е установена недобросъвестност на ревизираното лице по отношение на задълженията му по сключените договори и с оглед неговото поведение към ревизиращите органи /така Решение № 12221/2014 г., ВАС/ .

Липсата на материална и персонална обезпеченост у доставчика за извършване на облагаемата доставка на услуга е индиция за несъществуваща доставка, без да е достатъчно за дисквалифициране на правото на данъчен кредит - вж. т. т. 44 и 45 от решението на СЕС по дело С-324/11 /"... Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали между наетите на строежа работници и издателя на фактурата е съществувало правоотношение или дали този издател е декларирал посочените работници, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател."/.

Изискванията на чл. 226 от Директива 2006/112 в частта по т.6." количеството и естеството на доставените стоки или услуги, или степента и естеството на предоставените услуги", са изпълнени с представените в хода на ревизията документи, съпътстващи издаването на фактурите в изпълнение на договорите. Постоянната практика на СЕС е основана на принципа, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит, поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик.

Административния орган не твърди /макар да го сочи като възможно/ получателят сам да си е осигурил изпълнение, при което предвид утежняващия характер на РА и с арг. от чл. 154,

ал. 1 от ГПК и чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК негово да е бремето да установи сливането на качествата доставчик и получател в претендиращия данъчен кредит субект. Такова доказване от страна на ответника не е проведено. Установяванията на ревизиращия орган относно броя наети по трудов договор лица, притежаването на строителна механизация, описана на стр.2-3 от РД, наличието на дъщерно предприятие и доказателства за изплатени заплати, нощувки, разходи за командировки и др. не представляват такова доказване, а единствено могат да послужат за формиране на извод, че жалбоподателят е работещо дружество, което действително осъществява основния си предмет на дейност. От органа не са събрани доказателства по конкретните проекти, които да сочат на липса на нужда от ползването на подизпълнители. Нещо повече, органът не е съобразил обстоятелствата и не е извършил съпоставка на фактите по колко проекта през процесния период е работило ревизираното лице, къде се намират обектите, на какво физическо разстояние, колко лица и каква техника е била нужна за всеки от тези обекти поотделно предвид естеството, характера и обема на извършваната на всеки обект работа, налични ли са били към периодите на процесните доставки незаети машини и съоръжения, респективно неангажирани работници, така че да не е имало необходимост от наемането на подизпълнители. Видно от изготвената допълнителна СТЕ и от разпита на вещото лице в съдебно заседание, става ясно, че жалбоподателят дори да би могъл сам да осъществи спорните услуги и да разполага с нужните квалифицирани кадри /а това не е така съгласно заключението на експертизата/, то разходите, които би направило дружеството за транспорт, нощувки, храна, заплати, осигуровки не биха били икономически обосновани.

Следователно, при положение, че не се оспорва последващата реализация на спорните доставки и пълното изпълнение на възложените на ревизираното лице проекти, в рамките на които са осъществени спорните услуги, но се твърди, че тези услуги не

са извършени от сочените в документите техни доставчици, а заедно с това не се доказва, че те са осъществени именно от ревизираното лице, то тезата на органа се явява необоснована, недоказана и несъответна на обстоятелствата по делото.

От друга страна, доколкото от страна на приходната администрация не са ангажирани доказателства за участието на жалбоподателя в данъчна измама, както и за наличието на обективни данни, че доставките, в които жалбоподателят е участвал нагоре или надолу по веригата на ДДС са били част от данъчна измама, за която той е знаел или е бил длъжен да знае, то очевидно е, че предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит от страна на жалбоподателя за процесния данъчен период са налице. В поставения за разглеждане случай са релевирани индиции, но не са ангажирани доказателства за данъчна измама, осъществена между контрагентите по спорните договори, респективно доставките по тях. Липсват доказателства, че услугите са извършени от трето лице, както и че от доставчика са декларирани привидни доставки, като изкуствено формира данъчен кредит свързан с невнесен по веригата данък/решение № 42/04,01,2016г на ВАС 8-мо отделение по адм. дело №14366/2014г/. При този анализ на установените в процеса факти жалбата се явява основателна. Съдът не приема като мотив за наличие на знание на ревизираното лице, че участва в данъчна измама изложеното в РД относно извършването на ПУФО /проверки за установяване на факти и обстоятелства/, при които то поело ангажимент да проверява обстойно контрагентите си с цел предотвратяване на евентуални нарушения на данъчното законодателство. В цитираните протоколи част от процесните доставчици не са посочени, а след датата на проведената среща в НАП ревизираното лице сочи, че не е ползвало нито един от рисковите доставчици. Изложеното сочи на неизчерпателност и липса на категоричност на изложените в посочените протоколи на НАП данни, а самите протоколи биха могли да се приемат единствено като препоръка за конкретно поведение на

ревизираното лице, но не и като достатъчно убедително основание да се счита въз основа на тях, че за ревизираното лице е налице презумпция за знание за извършване на данъчна измама и участие в нея. Съдът споделя доводите на жалбоподателя относно [фирма] и изложеното от него относно характера на ревизионното производство по реда на чл. 177 от ЗДДС. Правилни са и доводите на жалбоподателя по отношение на доставчика [фирма] и фактурите за платени аванси, че за данъчния период месец 06.2014г. на дружеството са издадени опростени кредитни и дебитни известия за приключена работа по авансови фактури от 2013г. и съгласно действащата към този момент разпоредба на чл. 78 ал.2 и ал.3 от ЗДДС към месец юни 2014г. е следвало да бъде извършена корекцията, а не в данъчния период през който са издадени авансовите фактури. Алинеи 2 и 4 се прилагат и когато е прекратена регистрацията по този закон на доставчика. С РА не са установени за месец 06.2014г. корекции. Колкото се касае за констатираното разминаване в данните за последващите доставки за обекти Р. Н. и [населено място] и посоченото от органа, че ревизираното лице е отчело към [фирма] извършени СМР преди сключването на договорите между него и [фирма] и издаването на фактурите от последното, то жалбоподателят изтъква, че подизпълнителя [фирма] е извършил конкретна работа само през периода м. 12.2015г., а всички останали СМР е извършило самото ревизирано лице през периоди до месец 09.2015г., които са приети от [фирма], поради което не е налице разминаване и антидатиране. Подобни аргументи са изложени и по отношение на обект в [населено място]

Несъмнено е, че непредставянето на доказателства за материално-техническа и кадрова обезпеченост за изпълнение на доставката от страна на прекия доставчик не следва да лиши получателя от представеното му от закона право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по тях. В този смисъл е и практиката на СЕС по цитираните по горе съединени дела С-80 и С-142/11, но в хипотезата на налични безсъмнени

доказателства за реалност на процесните доставки, каквито в случая са налице. Формулировката на втория преюдициален въпрос по дело С-142/11 - " Може ли данъчната администрация, в случай че не оспорва извършването на отразената във фактурата сделка и самата фактура отговаря на предвидените в закона формални изисквания, законно да откаже възстановяване на ДДС, поради това че не е възможно да се установят използваните от издателя на фактурата подизпълнители или поради това, че издадените от тях фактури не са редовни?" и даденото с решението тълкуване се отнася за случаите, в които на добросъвестен получател на предмета на реално извършена облагаема доставка, не следва да се отказва данъчен кредит заради действия на негов доставчик. Това решение следва постоянната практика на СЕС, основана на принципа, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик. В тази хипотеза за да откаже правото на данъчен кредит изводът на органа по приходите следва да се основа на обективни данни, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката с която обосновава правото на приспадане е част от измама. При положение , че от страна на органа не са ангажирани категорични доказателства за наличие на обективни данни в посочения смисъл, то изведените изводи са неправилни.

В конкретния случай настоящият състав приема, че представените по делото писмени доказателства , в съвкупната им преценка с приетите по делото заключения по СТЕ и ССЧЕ, удостоверяват осъществяването на конкретни доставки на процесните услуги. Представените по делото фактури, в съвкупната им преценка с приемо-предавателните протоколи към тях, договори, споразумения, протоколи за отработени часове, протоколи за установяване на завършеното и заплащане на натурални видове СМР отговарят на изискването по чл. 226 от Директива 2006/112. Доказан е по делото и резултатът от

изпълнение на услугите, респ. влягането на услугите в последващи облагаеми доставки, осъществени от ревизираното лице. Неоснователни са възраженията на органа за противното.

Не се установяват и "нередности" при получателя по издадените фактури. Органите по приходите не оспорват редовността на воденото от ревизираното лице счетоводство. По записванията в счетоводствата на получателя е оставена информационна следа за доставките, а позоваването на счетоводните записвания е допустимо при действието на чл. 51 от ДОПК. За доставките са представени приемо-предавателни протоколи, договори, споразумения. Счетоводно отразено и установено от експерта е плащане по банков път. Възприета от експерта е и проследимостта на движението на придобитите услуги с последващото им реализиране.

По отношение реалността на доставките са събрани писмени доказателства - протоколи, договори и фактури. В подкрепа на тези мотиви са констатациите на вещото лице по ССЧЕ, за редовно водената отчетност и при доставчиците и проверените плащания по доставките, предимно по банков път.

В тази фактическа обстановка, като се вземат предвид и заключенията на вещите лица се налага извод, обратен на този в процесния ревизионен акт и потвърждаващото го решение на Директора на Дирекция ОДОП. Доставките са индивидуално определени и реално услугите -техен предмет са предадени от дружествата доставчици, съответно приети от дружеството получател, които факти са обективирани в двустранните приемо-предавателни протоколи. Доставките са правилно счетоводно отразени, което е една допълнителна индиция за реалността на доставката. Ето защо и настоящият състав намира, че в настоящето производство по категоричен начин се доказва реалността на процесните доставки. В случая, съдържащите се по преписката документи и представените допълнително писмени доказателства, приети в настоящето производство, както и заключението на ССЕ доказват по безспорен начин

извършването на реални доставки, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит за [фирма] по отношение на фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК].

Предвид липсата на убедителни доказателства за участието на жалбоподателя в данъчна измама, както и за наличието на обективни данни, че доставките, в които жалбоподателят е участвал нагоре или надолу по веригата на ДДС са били част от данъчна измама, за която той е знаел или е бил длъжен да знае, то съдът счита, че предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит от страна на жалбоподателя за процесния данъчен период са налице.

Съдът не споделя доводите на решаващия орган, че по отношение на фактури с №№5 и 6 от м.12.2016г., издадени от [фирма], които не се намират в материалите по ревизията, тъй като не са изисквани, но по които е отказано правото на данъчен кредит на общо основание, то тъй като е установено, че този доставчик не е реален извършител на СМР, следва, че и за тези фактури и описаните в тях услуги липсва кадрови потенциал и следователно правилно тези фактури са приети за такива, по които следва да се откаже правото на данъчен кредит. Подобен обобщителен подход към ревизираното лице, без конкретно обосноваване на изводи, произведими от данни по конкретните фактури е недопустим в производство, което като краен резултат е санкционно за дружеството и с което се отказва признато по закон право. Още повече, че ревизираното лице сочи, че фактура №6/21.12.2016г. е издадена към него от физическо лице С. М. Д.. Съдът не споделя и доводите, изложени в РД, че ревизираното лице не се нуждае от реклама на дейността си, поради участието му в обществени търгове, където не е нужно да се рекламира. Според органа е житейски нелогично да се похарчат 143 000лв. за рекламни материали, които не носят икономическа изгода.

Право на дружеството е само да реши кога, как и пред кого да рекламира дейността си, без оглед на обстоятелството дали участва в търгове за обществена поръчка или не. Произволно се явява твърдението, че сумата платена за рекламни материали не е обоснована икономически и не е довела до положителни за дружеството резултати, тъй като същото не е обосновано със съответен анализ на конкретни данни. В тази връзка следва да се съобрази и заключението на ССЧЕ, от което е видно, че част от рекламните материали са налични в ревизираното дружество.

Изводите на съда не се променят и от наведените твърдения, че по-голямата част от дружествата доставчици на ревизираното лице се обслужват от една счетоводна кантора. Не е произведен конкретен и ясен аргумент как това се отразява на правото на данъчен кредит на получателя по конкретните доставки.

По отношение на представителните разходи:

Доставките, за които регистрирано по ЗДДС лице има право на приспадане на данъчен кредит, са регламентирани с разпоредбите на чл. 69, ал. 1 ЗДДС. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. В същото време в чл. 70 ЗДДС са предвидени определени ограничения на правото на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл. 70, ал. 1, 2 и т.3 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели /в конкретния случай/.

Разпоредбата на чл. 62 от ППЗДДС сочи кои разходи са представителни, а ал.2 на чл. 62 предвижда изключение от правилото, свързано с провеждане на симпозиуми, конгреси, конференции и други подобни мероприятия, които са пряко свързани с представяне или тестване на предлаганите от лицето

стоки или услуги в рамките на независимата му икономическа дейност. Правилни са изводите на органа, че откриването на ловния сезон и честването на деня на строителя не са сред предвидените като изключения дейности. Корижирано е и основанието на което се отказва това право, като е конкретизирано, че отказа е на осн. чл. 7 ал.1 т.3 от ЗДДС. Същите изводи са направени и по отношение разходите за аквариуми, независимо от обстоятелството, че те са заведени като актив на дружеството.

Т.е. безспорно закупените с процесните фактури услуги - в частност "дадена вечеря" „нощувки“, „закуска“ „празнична програма“ попадат в хипотезата на такива за "консумация на храна и напитки; тържества" - една от проявните форми на понятието "представителни или развлекателни цели". В този смисъл процесните доставки попадат изцяло в приложното поле на чл. 70, ал.1, т.3 от ЗДДС, поради което и правото на данъчен кредит по тях не възниква за получателя. Няма доказателства, че разходите по посочените фактури са пряко свързани със стопанската дейност на ревизираното дружество. Липсват доказателства, че въпросните разходи са директно насочени към повишаване на икономическата изгода от извършваната от дружеството дейност. Предвид изложеното съдът намира, че правилно и законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит във връзка с разглежданите разходи в размер на 14685 лв. и лихви към тях в размер на 4405 лв. Изводът на органа по приходите относно липсата на основание за признаване спорния разход е формиран въз основа на правилно установена фактическа обстановка и при правилно тълкуване и прилагане на материалния закон. Съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, свързани с оспорването на РА в тази му част. издаден по молба на ревизираното лице за отстраняване на очевидна фактическа грешка и след преценка основателността на молбата, това е сторено, като корекцията е в полза на жалбоподателя. В жалбата липсват наведени доводи срещу РАПРА. Въпреки това съдът

следа да отбележи, че РА № П –22222519016159-003-001/23.01.2019г. за поправка на РА е основан на чл. 133, ал.3 ДОПК, предвид установена очевидна фактическа грешка в РА №2222218003347-091-001/28.12.2018г.

По отношение на РАПРА следва да се отбележи, че същият е издаден по молба на ревизираното лице за отстраняване на очевидна фактическа грешка и след преценка основателността на молбата, това е сторено, като корекцията е в полза на жалбоподателя. В жалбата липсват наведени доводи срещу РАПРА. Въпреки това съдът следа да отбележи, че РА № П –22222519016159-003-001/23.01.2019г. за поправка на РА е основан на чл. 133, ал.3 ДОПК, предвид установена очевидна фактическа грешка в РА №2222218003347-091-001/28.12.2018г.

В Таблица 1 към РА за данъчен период м. 08.2016г. вместо сумата от 1315,92 лв. да е отразена като данък за възстановяване е отразена като данък за внасяне , а за месец 10.2016г. вместо сумата в размер на 27147,18 лв. да е отразена като данък за възстановяване , е отразена като данък за внасяне, като са начислени и лихви. След поправката като краен резултат ДДС за довносяне е в размер на 610 951,24 лв. и лихва в размер на 180 526, 13 лв.

В реда на изложеното и при съпоставка с диспозитива на потвърдителното решение, не се установи неправилно приложен процесуален ред за поправка на РА, а посочените от директора суми съответстват на данните в РД, респективно с поправката на РА.

Корекцията с РА за поправка е извършена прецизно, поради което жалбата в тази част от спора не е основателна.

Страните своевременно са заявили искания за присъждане на разноски.

Жалбоподателят е направил съдебни разноски общо в размер на 15884 лв. /50 лв. д.т.; 3300 лв. общо депозити за експертизи и 12534 лв. адв.възнаграждение – фактура, л.504/. Съобразно

уважената част от жалбата разноските за присъждане следва да са в пълен са в размер, така както са поискани от жалбоподателя. Неоснователно е възражението на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение, предвид обстоятелството, че същото в незначителна степен надвишава минималния размер, предвиден в Наредба 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Съобразно отхвърлената част от жалбата разноските за ответника - юрисконсултско възнаграждение, са в размер на 1102 лв. вр. с чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения /изм. и доп., бр. 28 от 28.03.2014 г./. По компенсация ответникът дължи на жалбоподателя разноски в размер на 14 782 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 62- ри състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място] ж.к. М. ливади-Б №17 чрез управителя С. М. Д. Ревизионен акт (РА) №Р-22222518003347-091-001/28.12.2018 г., поправен с РА за поправка на ревизионен акт № 22222519016159-003-001/23.01.2019г. издадени от С. Н. Г. на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“, в дирекция „СДО“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 544/29.03.2019г на Директора на ДОДОП-С. в частта относно непризнато право на данъчен кредит в размер на 596 266 лева и лихви в размер на 176 121лева.

Отхвърля жалбата в останалата част.

Осъжда ответника да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място] ж.к. М. ливади-Б №17,

представявано от управителя С. М. Д. сумата от 14 782 лв. разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: