

# РЕШЕНИЕ

№ 7907

гр. София, 29.12.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 28.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **4414** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Същото е по реда на чл.226 от АПК, след отменително решение № 5481/29.04.2021г на ВАС, I отделение, по адм. дело № 185/2021г., с което е отменено Решение № 6396/16.11.2020г. по адм.дело № 2984/2019г. по описа на АССГ и делото е върнато на за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд.

Образувано е по жалба на [фирма]- [населено място] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, поправен с РА за поправка на РА № П-22220216117767-003-001/11.07.2016 година, мълчаливо потвърден чрез непроизнасяне от страна на Директор на Дирекция“ ОДОП“ в частта, в която е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2014 година със сумата от 410 708,13 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], в частта, в която на основание чл.26,т.2, във връзка с чл.10,ал.1 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2012 година със сумата от 493 124,47 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчиците [фирма] , [фирма], [фирма] и [фирма] и в резултат на това са установени задължения за корпоративен данък в размер на 127 348,88 лева, ведно с лихви за забава, и в частта, в която за периода 01.10.2013 година-30.09.2015 година са определени задължения по ЗДДС в размер на 213 100,64 лева, ведно с лихва за забава.. Развитите в жалбата оплаквания са за нищожност на обжалвания ревизионен акт, поради допуснати съществени процесуални нарушения на ДОПК в хода на

постановяване на административния акт от Директора на Дирекция "ОДОП". Иска се и отмяна на ревизионния акт, поради допуснати съществени нарушения на ЗКПО и ЗДДС, както и поради нарушение на материалния закон.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма], редовно призован, се представлява от адвокат М., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания моли да бъде уважена. Заявява претенция за присъждане на разноски.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП-гр.С. редовно призован, се представлява от юрисконсулт Й., който оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно призована се представлява от прокурор К., който намира жалбата за основателна и доказана и моли да бъде уважена.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед № 1610/18.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място], А. Г. Ч.-Д. е назначена за държавен служител на длъжността Главен инспектор по приходите при ТД на НАП, считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед №2336/15.03.2016 година на Директор ТД на НАП-С. преназначил Ц. Й. Я. на длъжност Старши инспектор по приходите, считано от 01.04.2016 година при ТД на НАП-С..

Със Заповед № 1-485/26.06.2014 година на Директор ТД на НАП- С. Б. Н. Н. е преназначен на длъжността Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП- С., считано от 01.07.2014 година.

Със Заповед № РД-01-822/23.06.2015 година на Директор ТД на НАП- С. е наредено функциите на компетентен орган по чл.112,ал.3,т.2 и чл.119,ал.2 от ДОПК, считано от 23.06.2015 година да се изпълняват от поименно изброени служители/ органи по приходите в сектор "Ревизии" на отдел "Ревизии" към Дирекция "Контрол", измежду които и Б. Н. Н. на длъжност "Началник сектор "ревизии".

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220215007115-020-001/27.08.2016 година Б. Н. Н. на длъжност "Началник сектор "Ревизии" възложил да бъде извършена ревизия на [фирма] [населено място], определил състава на ревизиращия екип - А. Г. Ч.-Д. на длъжност-Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и Ц. Й. Я.- Старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди 7 корпоративен данък за периода 01.01.2012 година -31.12.2014 година, ДДС за периода 01.10.2013 година-31.07.2015 година, както и срока, в който следва да завърши ревизията – три месеца, считано от датата на връчване на ЗВР.

Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 07.09.2015 година/ видно от разписката, приложена на лист 44 от делото .

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия от 12.11.2015 година, органът, възложил ревизията Б. Н. Н. на длъжност- Началник сектор "Ревизии", променил обхвата на ревизията – за Корпоративен данък за периода 01.01.2009 година-31.12.2009 година, ДДС за периода 01.10.2013 година-31.07.2015 година, Корпоративен данък за периода 01.01.2012 година - 31.12.2014 година, ДДС за периода 01.08.2015 година -30.09.2015 година и посочил срока, в който следва да завърши ревизията- до 07.12.2015 година.

Заповедта за изменение на ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на

26.11.2015 година.

С нова Заповед за изменение на ЗВР от 07.12.2015 година органът, възложил ревизията - Б. Н. Н. на длъжност-Началник сектор“Ревизии“, определил нов срок за завършване на ревизията на жалбоподателя до 05.02.2016 година.

Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 10.12.2015 година.

На 08.04.2016 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип, съставили Ревизионен доклад (РД) № Р-22220215007115-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 20.04.2016 година.

На 03.06.2016 година дружеството жалбоподател депозирала писмено възражение срещу съставения РД.

На 28.06.2016 година Б. Н. Н. на длъжност Началник сектор“ Ревизии“ и А. Г. Ч.- Д. на длъжност-Главени инспектор по приходите издали обжалвания Ревизионен акт № Р-22220215007115 -091-001, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Ревизионният акт е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 29.06.2016 година.

На 11.07.2016 година Б. Н. Н. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии" и А. Г. Ч.- Д. на длъжност – Главен инспектор по приходите, издали Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П-22220216117767-003-001/, с който извършили поправка в издадения Ревизионен акт/ (подробно посочени в него).

Ревизионният акт за поправка на ревизионен акт е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 11.07.2016 година.

На 14.07.2016 година дружеството жалбоподател депозирало жалба до Директор на Дирекция“ ОДОП“ срещу съставения РА.

На 11.07.2016 година дружеството жалбоподател депозирало жалба до Директор Дирекция“ ОДОП“ срещу издадения ревизионен акт.

Между Директор на Дирекция“ ОДОП“ и жалбоподателя е сключено Споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата, като същият е съответно удължен до 19.12.2016 година.

В течение на срока за произнасяне със Заповед № РД—04-27/11.10.2016 година, Директор на Дирекция“ ОДОП“, на основание чл.34,ал.3 от ДОПК, спрял производството по административно обжалване срещу РА от 28.06.2016 година, поправен с РА за поправка на Ревизионен акт от 11.07.2016 година, считано от датата на издаване на заповедта до датата на възобновяване на производството, по реда на чл.35 от ДОПК.

Със Заповед № РД-05-3/11.01.2018 година Директор на Дирекция “ОДОП“ възобновил производството по административно обжалване образувано по жалба от 11.07.2016 година по регистъра на ТД на НАП- С. срещу Ревизионен акт от 28.06.2016 година, поправен с Ревизионен акт за поправка от 11.07.2016 година.

Заповедта за възобновяване е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на 12.01.2018 година и след възобновяване на производството по административно обжалване, срокът за произнасяне по жалбата е бил до 20.03.2018 година, като в този срок Директор на Дирекция“ ОДОП“ не се е произнесъл с Решение и РА е мълчаливо потвърден. Едва на 26.02.2019 година, дружеството- жалбоподател

депозирало жалба срещу мълчаливо потвърдения РА по съдебен ред.

На 22.05.2019 година с Определение № 3838 постановено по адм. дело № 2984/2019 година по описа на АССГ, е оставена без разглеждане жалбата на [фирма] [населено място] срещу РА № Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, издаден от органи по приходите при ТД на НАП, поправен с Ревизионен акт № П—22220216117767-003-001 и е отхвърлено искането за възстановяване срока за обжалване на издадения ревизионен акт поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт.

С Определение № 12119/03.09.2019 година постановено по адм.дело № 7527/2019 година по описа на ВАС - Първо отделение, е отменено Определение № 3838/22.05.2019 година по адм. дело № 2984/2019 година по описа на АССГ и вместо е постановено друго, което е възстановен срокът за обжалване на Ревизионен акт № Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, издаден от органи по приходите при ТД на НАП-22220216117767-003-001/11.07.2016 година мълчаливо потвърден от Директор на Дирекция“ ОДОП“ и делото е върнато на същия съд и състав за продължаване на съдопроизводствените действия.

По делото е назначена, изслушана и оспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача,а разпитан в съдебно заседание експертът заявява ,че поддържа заключението си.

Назначена, изслушана е и неоспорена от страните съдебно-техническа експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си. От заключението се установява, че по характера си получените доставки на материали и услуги са необходими за влагане в конкретни обекти, както и изпълнение на определени видове СМР в тях. След оглед на място и съпоставка на представените с делото документи, се установява,че доставчиците и издадените от тях протоколи и фактури, отговарят по вид, количество и стойност на договорените с Х. Е. и с отчетените в протоколите СМР и фактурирани от Х. Е. към конкретни възложители, т.е има последваща реализация на стоките и услугите.

Назначена е повторна съдебно-счетоводна експертиза, неоспорена от страните, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението. От него се установява, че процесните фактури са осчетоводени като разходи за външни услуги и разходи за материали. Изключение правят фактурираните кофражни системи от "И. уни Г.", които са осчетоводени при [фирма] по дебита на с/ка 2091 други ДМА. В счетоводството на [фирма] са осчетоводени приходи по фактурите,издадени към Х. Е..Както при това дружество,така и при Ареал СК Е. няма осчетоводени продажби на стоки ,а само приходи от неизвестно естество,иначе фактурата при това дружество е редовно осчетоводена. Обобщено с оглед на обстоятелството,че счетоводството на Х. Е. по с/ки 601 разходи за материали и 602-разходи за външни услуги са водени аналитично по обекти,поради тази причина експертът счита,че е налице реализация на стоките/услугите в последващи доставки. Спрямо доставчиците М. Ал 1 Е., Н. С. К. Е. и Ареал СК О. и И. У. Г. Е., фактурите са изцяло платени от Х. Е., а спрямо доставчиците И. МК И. Е.,А. Т. 99 Е., Е. 2014 ПГ Е., частично са платени задълженията по тях.

Приложени са всички събрани в хода на административното производство

доказателства, описани в 8 броя папки приложения, както и събраните в хода на съдебното производство доказателства.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява основателна но по съображения, различни от сочените в нея.

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160, ал.2 ДОПК.

Въпросът за това, дали органите по приходите са подписали издадения ревизионен доклад или не, е разрешен със задължителни указания на ВАС по адм. дело № 185/2021г, поради което и не следва да се обсъжда в настоящето производство.

На първо място съдът ще обсъди въпроса, дали законосъобразно са определени задълженията по ЗДДС по доставките [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма], [фирма] за периода 01.10.2013 година-30.09.2015 година, като определените задължения по ЗДДС са в размер на 213 100,64 лева, ведно с лихва за забава. Основание за отказа за признаване на данъчен кредит са липсата на кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, като противно на това, органите по приходите са приели, че доставките са извършени с налична техника и кадри на жалбоподателя.

На основание чл. 160,ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, 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. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

На следващо място, съдът дължи и произнасяне по същество на спора.

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.

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.

В случая, съдържащите се по преписката документи и представените допълнително писмени доказателства, приети в настоящето производство, както и заключението на ССЕ и СТЕ, доказват по безспорен начин извършването на реална доставка, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит за Е. "Х." по отношение на доставките от [фирма], [фирма] и [фирма], и [фирма], [фирма], [фирма].

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС/. Не се спори между страните по спора, че фактурите, издадени от доставчиците на Е. Х. са включена в дневниците за покупки и продажби и в справките декларации по ЗДДС за съответния месец, както от страна на доставчика, така и от страна на жалбоподателя. Не се спори също така и че към датата на извършване на доставките доставчиците са били регистрирани по ЗДДС лица, макар в последствие да са били дерегистрирани.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС, свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС. В него е

посочено, че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело М. и D., C-80/11 и C-142/11).

В тази връзка СЕС неведнъж е подчертавал, че предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно - това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело G. и др., C-110/98—C-147/98, R., стр. I-1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело С. Р., C-63/04, R., стр. I-11087, точка 50, Решение от 6 юли 2006 г. по дело К. и R. R., C-439/04 и C-440/04, R., стр. I-6161, точка 47 и Решение по дело М. и D.). Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. По този начин общата система на ДДС гарантира пълен неутралитет по отношение на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие, че самите тези дейности подлежат на облагане с ДДС.

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело O. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело М. и D., посочено по-горе, точка 40). Освен това, от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело T., C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и

евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В това отношение Съдът е постановил, че правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза (вж. по-специално Решение по дело F. H, посочено по-горе, точка 32, Решение по дело H. и др., посочено по-горе, точка 68, Решение по дело K. и R. R., посочено по-горе, точка 54 и Решение по дело M. и D., посочено по-горе, точка 41). 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.

В допълнение, 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 K. и R. R., посочено по-горе, точка 56 и Решение по дело M. и D., посочено по-горе, 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 осъществяването 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 O. и др., посочено по-горе, точки 52 и 55, Решение по дело K. и R. R., посочено по-горе, точки 45, 46 и 60, както и Решение по дело M. и D., посочено по-горе, точка 47).



В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция.

При така даденото от СЕС тълкуване на разпоредбите на членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО, настоящата инстанция намира и приема за установено следното:

По отношение на жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит по доставки с предмет строително монтажни работи и материали от [фирма], [фирма] и [фирма], и [фирма], [фирма], [фирма]. Тъй като предметът на доставките е сходен, а изводите на приходната администрация по отношение на доставчиците са идентични, то и съдът ще разгледа доставките заедно, а не поотделно. Органите по приходите са са позовали на факта, че доставчиците нямат достатъчно кадрови и технически потенциал да извършат спорните доставки. Органите по приходите считат, че представените фактури от подизпълнители не доказват изпълнение на спорните доставки.

Като всяко субективно право и това на данъчен кредит съгласно принципа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК във вр. чл.154 от ГПК подлежи на доказване от страната, която извлича благоприятни правни последици от доказването му. Според настоящия състав на съда, в случая, жалбоподателят успя да се справи с тази си доказателствена задача.

Мотивите на съда в тази насока са следните: От съвкупният анализ на ССЕ и СТЕ, и приетите писмени доказателства, безспорно очертават следната фактическа обстановка: Фактурите са надлежно осчетоводени, като са взети правилните счетоводни операции както при жалбоподателя, така и при доставчика. Процесната фактура е намерила отражение в счетоводството на доставчика, като е начислен и приход по тях. Фактурата

е скрепена както с надлежен договор, удостоверяващ предмета на доставката, така и с протокол обр.19, в който е посочен конкретно предмета на услугата. Отделно от изложеното получените от доставчиците материали и СМР услуги са надлежно отразени при жалбоподателя като разход по сметки 601 и 602 с аналитичност и отчетност по обекти, на които Х. Е. е изпълнител.

Принципите на предвидимост и последователност в действията на приходната администрация изискват, след като са признали закупените дълготрайни материални активи по счетоводна сметка 209, които са скрепени и със съответните амортизации, то да признаят и факта на реалността на доставките, свързани с тяхното придобиване. В рамките на производството и в изследваните документи от ССЕ и СТЕ по безспорен начин се установява, че получените доставки на услуги за СМР са приети и отчетени с приемо-предавателни протоколи и други подписани между страните документи. При доставчиците, с изключение на двама/ Е. 2014ПГ Е. и И. МК И. Е./ са налични счетоводни данни за извършени доставки по счетоводна сметка 702 и 703 приходи от продажби на стоки и услуги, т.е. налице е реализация и заплатен данък върху печалбата при доставчиците. От заключението на ССЕ се установи, че е налице заплащане на услугите и стоките, като частичното незаплащане при някои от доставчиците е заличено чрез отписване на задължението. Съгласно заключението на вещото лице по ССЕ, получените от доставчиците стоки и услуги са предмет на последваща реализация към обекти, по които жалбоподателят е изпълнител. Същото се установява и по приетата СТЕ. Дружествата доставчици се явяват подизпълнители по представените договори за извършени и приети СМР услуги. Представените от жалбоподателя писмени доказателства, изследвани от СТЕ и ССЧЕ съдържат идентични данни по отношение изпълнените доставки и начина на плащане на дължимите суми, а и с оглед на обстоятелството, че същите не са оспорени и са послужили за вземането на други счетоводни операции, то следва извода, че същите не са съставени с оглед нуждите на процеса, а са резултат на ежедневната търговска дейност на дружеството, поради което и отразяват вярно стопанските операции. В тази насока, както приемането на стоките, така и приемането на услугите по СМР със съответните протоколи, следва да се установи, че се е случило в действителността. Х. Е. е използвал процесните стоки, като ги е влягал в сгради, които са му били възложени да изпълнява, а услугите по СМР са също видими като изпълнени на обектите, проверени от вещото лице по СТЕ след извършения от него оглед, т.е. сградата е ремонтирана, построена и стоките са влошени в нея, което сочи, че процесните

доставки са участвали във формирането на финансовия резултат и в осъществяваната от страна на търговеца независима икономическа дейност.

Следователно, от доказателствената съвкупност и анализа на същата, по делото се установява пълна проследимост на доставките на строително монтажни работи и тяхната последваща реализация и включването им в икономическата дейност на търговеца чрез изпълнението на обектите, което принципно обективно изключва привидността на доставките. В тази насока следва да се отбележи, че от страна на приходната администрация не са ангажирани доказателства, че процесната доставка е привидна или е осъществена от лица, различни от посочените във фактурите преки доставчици (решение № 1293/30,01,2014г по адм.д.№ 13190/2013г на ВАС). 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.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата се явява основателна, и ще следва да бъде уважена, като се отмени оспорения ревизионен акт в тази му част.

По отношение на установените задължения по ЗКПО - в частта, в която е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2014 година със сумата от 410 708,13 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма], [фирма] и [фирма], в частта, в която на основание чл.26,т.2, във връзка с чл.10,ал.1 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2012 година със сумата от 493 124,47 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма] , [фирма], [фирма] и [фирма] и в резултат на това са установени задължения за корпоративен данък в размер на 127 348,88 лева, ведно с лихви за забава.

На база на констатациите в частта по ЗДДС за наличие на реална доставка на стоки и услуги по процесните фактури и във връзка с признатото право на приспадане на данъчен кредит, както от фактическа така и от правна страна, незаконосъобразно органите по приходите са приели, че е налице несъответствие между документалната обосновааност на разходите по фактурите и действителните стопански операции. Не са налице основанията на разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, съгласно която не се

признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. По силата чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч./ отразяващ вярно стопанската операция, което в случая е доказано. Увеличението на финансовият резултат е незаконосъобразно, доколкото от представените и приети множество писмени доказателства в производството, както и проверените от ССЕ и СТЕ писмени документи, доказват по категоричен начин реалността на обективизираните във фактурите доставки на стоки и услуги по СМР, както и заплащането по тях. Ето защо и преобразуването на финансовия резултат в тази връзка се явява в противоречие със закона.

Поради изложеното съдът възприема доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност на РА в тази му част, за основателни.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е незаконосъобразен и в тази му част.

С оглед изхода на спора, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 17 430 лева - в т.ч. заплатена държавна такса, адвокатски хонорар и депозити за вещи лица, на основание чл.226 ал.3 от АПК, вкл. и за производството пред ВАС.

Мотивиран от гореизложеното и на основание чл.160 ал.1 ДОПК, Административен съд-София град

### **Р Е Ш И :**

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22220215007115-091-001/28.06.2016 година, поправен с РА за поправка на РА П-22220216117767-003-001/11.07.2016 година, мълчаливо потвърден чрез непроизнасяне от страна на Директор на Дирекция“ ОДОП“ в частта, в която е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2014 година със сумата от 410 708,13 лева, във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], в частта, в която на основание чл.26,т.2, във връзка с чл.10,ал.1 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2012 година със сумата от 493 124,47 лева във връзка с извършени плащания по фактури, издадени от доставчици [фирма] , [фирма], [фирма] и [фирма] и в резултат на това са установени задължения за корпоративен данък в размер на 127 348,88 лева, ведно с лихви за забава, и в частта, в която за периода 01.10.2013 година - 30.09.2015 година са определени задължения по ЗДДС в размер на 213 100,64 лева, ведно с лихва за забава.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП- [населено място] да заплати на [фирма] [населено място] сумата от 17 430 лева разноси по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховен административен съд на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото.

**СЪДИЯ:**