Р Е Ш Е Н И Е
№ 2477

гр. София, 11.04.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 3 състав,** в публично заседание на 17.02.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Велева и при участието на прокурора Кайнакчиева, като разгледа дело номер **14048** по описа за **2012** 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], чрез О. К. З., в качеството на управителя срещу Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК]/09.03.2012 г., издаден от А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2192/04.09.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място] (дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], считано от 01.01.2013 г.).

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, в частта на отказано право на данъчен кредит по доставки, декларирани през ревизираните периоди, както и в частта на определени задължения по ЗКПО, ведно с начислените лихви за забава. Твърди се, че изводите на ревизиращите органи са в противоречие с действителната фактическа обстановка и с приложимите материалноправни разпоредби. Посочено е, че в хода на ревизионното производство е доказано изпълнението на предпоставките, предвидени в приложимите ЗДДС и ЗДДС (отм.) за реализиране на правото на данъчен кредит. Изложени са подробни аргументи по отношение на доставките от отделните доставчици, като е посочено, че от представените в хода на ревизията доказателства се установява по категоричен начин реалното им изпълнение. Твърди се, че органите по приходите не са обсъдили и не са съобразили събраните в хода на ревизията доказателства. По съображения изложени срещу извършените корекции по ЗДДС, жалбоподателят счита, че и допълнително

определените задължения по ЗКПО за незаконосъобразни. Иска се от съда да отмени ревизионния акт. В съдебното производство оспорващият се представлява от адв. К., който излага подробни аргументи за незаконосъобразност на РА в съдебно заседание и в писмени бележки, представени по делото, с които претендира присъждане на направените разноски по делото в полза на жалбоподателя.

Ответната страна – директорът на дирекция ”О.” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. К., изразява становище за неоснователност на жалбата, моли съда да потвърди оспорения РА и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Подробни аргументи за законосъобразност на РА и неоснователност на жалбата излага в представени по делото писмени бележки.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура излага становище за неоснователност на жалбата.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

На основание заповед за възлагане на ревизия № 800326 от 01.09.2008 г., изменена със ЗВР № 800408/10.11.2008 г. и ЗВР № 800440/10.12.2008 г., издадени от В. С. Д. на длъжност началник на отдел „Контрол” при ТД на НАП П., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 21.06.2005 г. до 31.05.2008 г.; за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 26.01.2005 г. до 31.12.2007 г.; данък по чл. 35 и чл. 36 от ЗКПО /отм./ за периодите от 26.01.2005 г. до 31.12.2006 г.; данък по чл. 194, 195, 204 от ЗКПО за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2007 г.; данък по чл. 38 от Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ, отм./ за периодите от 26.01.2005 г. до 31.12.2006 г.; данък по чл. 42, 43 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2012 г. Издателят на тези заповеди е оправомощен със заповед № 68/08.05.2008 г. на директора на ТД на НАП – П..

Със Заповед № 142/18.12.2008 г., издадена от В. С. Д. на длъжност началник на отдел „Контрол” при ТД на НАП П. на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, във връзка с образувано наказателно производство ревизионното производство е спряно. Същото е възобновено със Заповед № 1101731-В/10.02.2011 г., издадена от Р. Г. Я. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-18/05.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С. да довърши производствата, възложени от В. С. Д.. Със ЗВР № 1101733/10.02.2011 г. е променен ревизиращият екип. Въз основа на Заповед № ЦУ-93/01.03.2011 г. на изпълнителния директор на НАП за удължаване срока на ревизията е издадена ЗВР № 1102750/02.03.2011 г. от Р. Г. Я. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., като е определен срок за приключване на ревизията до 05.09.2011 г. Срокът на ревизията е продължен до 04.11.2011 г. със ЗВР № 1110180/31.08.2011 г., издадена по заместване от В. С. М. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. и въз основа на Заповед № ЦУ-350/19.08.2011 г. на изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от извършената ревизия е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1110180 от 18.11.2011 г., връчен на 16.01.2012 г. В удължения с решение № 1200200/30.01.2012 г. срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е

подадено възражение вх. № ИТ-00-1521/24.02.2011 г. срещу констатациите в РД.
Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство ревизионен акт №[ЕИК] от 09.03.2012 г., издаден от А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1110180/21.11.2011 г. на органа, възложил ревизията. С ревизионния акт е извършена корекция на декларирания от [фирма] резултат за ревизираните данъчни периоди м. 10, 11 и 12. 2005 г.; м. 01, 02, 03, 06, 10 и 11. 2006 г.; м. 07, 08, 09, 10, 11 и 12. 2007 г.; м. 01, 02, 03, 04 и 05. 2008 г. и са определени задължения по ЗДДС за довнасяне, предмет на обжалване, както следва: - на основание чл. 64, ал. 1, т. 5 от ЗДДС /отм., в сила за процесните периоди/ не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 129 380,53 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], -на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от ЗДДС /в сила от 01.01.2007 г./ не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 437 080,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] / [фирма]/, ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК]. За определените задължения по ЗДДС са начислени лихви за забава в общ размер на 1 805 330,80 лв. Определени са и допълнителни задължения по ЗКПО за 2005 г. и 2006 г. за корпоративен данък в общ размер на 99 945,52 лв., ведно със съответните лихви в размер на 61 636,11 лв.
Р. акт е връчен на 08.05.2012 г. на представител на ревизираното дружество. Жалбата по реда на чл. 152 ДОПК до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена на 22.05.2012 г. В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК директорът на дирекция на О. не е постановил решение. В срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК от [фирма] е подадена жалба вх. № 53-02-526/31.08.2012 г. по съдебен ред срещу мълчаливо потвърдения РА. С решение № 2192/04.09.2012 г. на директора на дирекция „О.” – С., постановено при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК, ревизионният акт в оспорената част е потвърден.
По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, както и доказателствата, представени от жалбоподателя, описани и обсъдени по отношение на всеки един от доставчиците по-долу в съдебното решение.
В хода на съдебното производство е изслушана и приета съдебно-счетоводна експертиза от вещото лице К. Г., която съдът кредитира изцяло като обективна, компетентно изготвена, съдържаща подробен отговор на поставените задачи. Констатациите на експертизата са обсъдени в решението по отношение на процесните доставки.
По делото е изслушана и приета съдебно-техническа експертиза, изготвена от вещото лице Й. Н., която съдът кредитира като обективно и компетентно изготвена.
Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.
Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обоснованост на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.
Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Със заповед № К 1110180/21.11.2011 г., издадена от органа, възложил ревизията, А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е определена за компетентен орган по издаване на

ревизионен акт на [фирма]. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК. В хода на ревизионното производство и при издаване на оспорения акт не са допуснати съществени процесуални нарушения.

За установяване фактите и обстоятелствата от значение за извършваната ревизия, са предприети действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт. Въз основа на приетите по делото доказателства, представени от жалбоподателя и с административната преписка, се установява следното:

Установява се, че основен предмет на дейност на [фирма] за ревизираните периоди е подготовка за добив и добив на енергийно гориво – каменни въглища.

I. Относно установените с РА задължения по ЗДДС:

1. В хода на ревизията е установено, че за данъчни периоди м. 10, 11 и 12. 2005 г.; м. 01, 02, 03, 06, 10 и 11. 2006 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] /3 бр. фактури за транспорт, услуга със сонда/; [фирма] /5 бр. фактури за услуга със сонда, изкопни работи, услуга с фадрома, багер, булдозер/ и [фирма] /2 бр. фактури за проектиране-частично плащане/.

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени сключените договори и приемо-предавателни протоколи за извършените дейности, както следва: - договор от 01.07.2006 г., сключен между [фирма] /понастоящем [фирма]/, като възложител и [фирма], като изпълнител, с предмет, описан в т. I: добив на въглища, изкопни дейности, натоварване и транспорт на земя, въглища, отпадъци и др. Представено е приложение № 1 към договора, в което са описани договорените за изпълнение дейности и единична цена; - договор от 01.08.2005 г., сключен между [фирма] /понастоящем [фирма]/, като възложител и [фирма], като изпълнител, с предмет, описан в т. I: изкопни дейности, натоварване и транспорт на земя, въглища, отпадъци, сондажни работи; - договор от 06.07.2006 г., сключен между [фирма] /понастоящем [фирма]/, като възложител и [фирма], като изпълнител, който се е задължил да изготви ПУП – ПРЗ на сектор Насипище. Срокът на изпълнение на договора е 30 работни дни от датата на сключването му и цена 46 800 лв. с вкл. ДДС. Приложен е приемно-предавателен протокол от 08.08.2006 г., който удостоверява предаването/приемането на изготвени от изпълнителя ПУП – ПРЗ на сектор Насипище и ПУП – ПРЗ на сектор Голяма Фуча и Боята.

Ревизиращите органи са констатирали, че през 2005 г. и 2006 г. основен предмет на дейност на ревизираното дружество е извършване на услуги, свързани с подготовката за добив и добив на енергийно гориво /въглища/ на обект рудник „О.” – [община]. Услугите са извършвани от ревизираното дружество със собствени кадри - работници на трудов договор, наети активи и подизпълнители. В хода на ревизията са представени: Договор за наем на дълготрайни материални активи от 01.06.2005 г., сключен между [фирма] – наемодател и [фирма] /понастоящем [фирма]/ - наемател, с предмет предоставяне за временно и възмездно ползване на Д., находящи се в [населено място], рудник „О.”; към договора е приложен и опис на наетите Д.; Договор от 01.05.2005 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] изпълнител, съгласно който изпълнителят се съгласява ежемесечно и при условията на настоящия договор да извършва дейности по пробивно взривни работи в рудник „О.” - [община]; Договор от 01.06.2005 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] изпълнител, съгласно който изпълнителят се съгласява да извършва

подготовка за добив на енергийно гориво и добив на енергийно гориво в рудник „О.” - [община]; Договор от 01.06.2005 г., сключен между [фирма], като възложител и [фирма] /понастоящем [фирма]/, като изпълнител, с предмет извършване на подготовка за добив на въглища в участък К. – [община]; Договор от 01.06.2005 г., сключен между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител, с предмет извършване на геолого-маркшайдерско обслужване на проучвателни дейности, водени от възложителя в площи Река Конска, Широко поле и Л. дол.

С РД е прието, че през периода на издаване на процесните фактури, [фирма] не е имало право и не е извършвало самостоятелно търсене, проучване и добив на въглища. Дружеството не е притежавало разрешение и/или права по концесионен договор за търсене, проучване и добив на въглища или права за управление на минни отпадъци, съгласно изискванията на чл. 4 и чл. 5 от Закона за подземните богатства. Ревизиращите органи са посочили, че видно от съдържанието на представените документи, ревизираното дружество е получател на услуги, свързани с подготовката за добив и добив на енергийно гориво, и депониране на минни отпадъци, като същите са свързани с изпълнението на поетите ангажименти от дружеството по описаните договори, по които [фирма] /ново наименование [фирма]/ е изпълнител и възложител е [фирма]. Формиран е извод, че получените услуги по процесните фактури, свързани с изпълнението на сключените договори, ревизираното дружество в качеството си на изпълнител е следвало да фактурира на възложителя [фирма], и срещу извършения разход за покупка на услугите да отчете съответния приход от изпълнени ангажименти по договора. Установено е, че в счетоводството на ревизираното дружество, процесните фактури са отразени по счетоводна сметка 6112 „разходи за търсене и проучване”, която е приключена със счетоводна сметка 123 „печалби и загуби от текущата година”, без да е издаден документ – фактура за последваща доставка/реализация на услугите, т.е услугите са отразени като разход, срещу който не е издаден документ и не е осчетоводена извършена впоследствие облагаема доставка. Формиран е извод, че не е изпълнено изискването на чл. 64, ал. 1, т. 5 от ЗДДС /отм./ за правото на приспадане на данъчен кредит, а именно, получената от внос стока или по облагаема доставка стока или услуга е използвана, използва се или ще бъде използвана за извършване на облагаеми доставки.

В подаденото възражение срещу РД жалбоподателят твърди, че спорните услуги са използвани от дружеството за извършване на облагаеми доставки, издадени са фактури на възложителите, като доказателства в тази насока са представени в хода на ревизията.

По възраженията на ревизираното лице, органът по приходите, компетентен да издаде ревизионния акт е констатирал, че са представени издадени фактури от [фирма] на [фирма], [фирма] и [фирма] за извършени услуги по договор,но е приел, че същите нямат отношение към услугите, за които са издадени фактурите, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в съответните периоди. Посочено е, че от представените договори с възложител [фирма], [фирма] и [фирма] и изпълнител [фирма] /понастоящем [фирма]/ същите са идентични в раздел IV, Цена чл. 14.1. Цената се формира от направените разходи във връзка с извършените обеми работа, посочени в предмета на договора, съгласно приложение, неразделна част от договора. Към всяка от приложените фактури има писмо /уведомление/ от съответното дружество с дата първо число на месеца, с

което се определят вида и количеството работа за съответния месец. В края на месеца има издаден и подписан протокол за количеството и вида на извършената през месеца работа, както и вида, и количеството на вложените материали и външни услуги, както и приложение за добитото енергийно гориво и неговата себестойност. Органът по приходите е заключил, че в нито една от издадените фактури не са включени направените разходи по издадените фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в съответните периоди. Формиран е изводът, че получените от ревизираното услуги не са използвани за извършването на последващи облагаеми доставки, поради което и на основание чл. 64, ал. 1, т. 5 от ЗДДС /отм./ е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 129 380,53 лв. /за м. 10. 2005 г.; м. 11 2005 г. и м. 01. 2006 г. в общ размер на 61 053,41 лв. по фактури, издадени от [фирма]; за м. 12. 2005 г.; м. 02, 03 и м. 06. 2006 г. в общ размер на 60 327,12 лв. по фактури, издадени от [фирма]; за м. 10. 2006 г. и м. 11 2006 г. в общ размер на 8 000,00 лв. по фактури, издадени от [фирма]/.

Въз основа на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза, изготвена след проверка на счетоводствата на доставчиците, се установява, че фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] са отразени в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС в периодите, в които са издадени. Доставчиците са начислили и осчетоводили по кредита на с/ка 4532 като задължение към бюджета. [фирма] е изплатило изцяло начисления ДДС по процесните фактури на доставчиците по банков път.

Жалбоподателят оспорва изводите на органите по приходите, като излага доводи, че доставките по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] са използвани за дейността му и по-конкретно във връзка с извършени от него доставки към [фирма]. По отношение на определените задължения за периодите м. 10. 2005 г. и м. 11 2005 г. са изложени подробни аргументи за погасяването им по давност.

По отношение възраженията за приложение на погасителна давност за задълженията, установени за периодите м. 10. 2005 г. и м. 11 2005 г.:

Съгласно чл. 140, ал. 1 Д. (отм.), приложим за ревизираните периоди м. 10. 2005 г. и м. 11 2005 г., с оглед материално правния характер на нормите уреждащи давността, публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. В случая, по отношение на задълженията установени с РА за периодите м. 10. 2005 г. и м. 11 2005 г. давностният срок е започнал да тече на 01.01.2006 г. Съгласно чл. 141, ал. 1, т. 1 Д. (отм.) давността спира, когато е започнала данъчна ревизия - до завършването ѝ, но за не повече от една година. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК – давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година. Процесното ревизионно производство е възложено със ЗВР № 800326 от 01.09.2008 г. Следователно на тази дата – 01.09.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 2 г. и 8 месеца. Давността е продължила да тече с изтичане на 1

годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.09.2009 г. и е изтекла на 09.01.2012 г. – преди издаване на процесния РА №[ЕИК]/09.03.2012 г. Неоснователно е възражението на процесуалния представител на ответника, че по отношение на давностните срокове за задълженията, установени за периодите м. 10. 2005 г. и м. 11 2005 г., приложение следва да намери ДОПК. Нормите уреждащи института на погасителната давност имат материалноправен характер, което определя и приложимост на нормативния акт, уреждащ давността, действал към момента на възникване на публичните задължения. Тъй като не е налице специална разпоредба, която да придава обратно действие на нормите от ДОПК, то същите действат за в бъдеще – уреждат правни отношения, проявили се след влизането им в сила. Материалните права се уреждат от закона, действащ по време възникването им. Датата, на която е възложена ревизията, както и датата, считано от която е започнала да тече давността, са ирелевантни за определяне на приложимия нормативен акт относно давността. Дори и да се приеме, че по отношение на спирането и прекъсването на давността за задълженията, установени със спорния РА намират приложение нормите на ДОПК, следва да се посочи, че спирането на ревизионното производство на основанията по чл. 34, ал. 1 от ДОПК не води до спирането на давността. Това е така, тъй като давностният срок при всички случаи се счита за спрян за максималния допустим срок от една година съгласно чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК. Не се споделя от съда и становището на ответника за приложение на разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 6 от ДОПК. Представените по делото доказателства за образувано наказателно производство НОХД №5095/2009 г. по описа на СГС, НК, 13 състав, на първо място изобщо не се обсъждани от ревизиращия орган в процесния РА и констатациите в същия не са обосновани с факти и обстоятелства, установени в посоченото наказателно производство. На второ място, доставките, извършвани от [фирма] не са били предмет на разследване и доказване по НОХД №5095/2009 г. по описа на СГС. Поради това, следва да се приеме, че от изхода от посоченото наказателно производство не зависи установяването на публичните задължения на жалбоподателя, предмет на процесното ревизионно производство, което обосновава извод за неприложимост на чл. 172, ал. 1, т. 6 ДОПК.

Поради това, установените задължения на [фирма] по ЗДДС за периодите м. 10 и м. 11.2011 г., представляващи отказано право на данъчен кредит по фактури № 36/31.10.2005 г. и № 206/30.11.2005 г., издадени от [фирма], в общ размер на 43 053,41 лв. и начислени лихви в общ размер на 33 803,60 лв., са погасени по давност и РА, в тази част следва да бъде отменен.

С оглед приетите по делото доказателства, законосъобразен се явява отказът на данъчен кредит по фактурите, издадени на ревизираното лице от [фирма], [фирма] и [фирма]. Процесните фактури, издадени от посочените доставчици са с предмет различни видове услуги - транспорт, услуги със сонда, изкопни работи, услуга с фадрома, багер, булдозер и проектиране. Действително, както в РА изрично е посочено, за периода 2005г. – 2006 г. основен предмет на дейност на ревизираното дружество е извършване на услуги, свързани с подготовката за добив и добив на въглища на обект рудник О.. Установено е също, че дружеството е извършвало тези дейности със

собствени кадри, наети активи и подизпълнители. Поради това може да се приеме, че тези доставки на услуги - транспорт, услуги със сонда, изкопни работи, услуга с фадрома, багер, булдозер, са свързани с основната дейност на [фирма] по подготовката за добив и добив на въглища. В хода на ревизията обаче и пред съда не са ангажирани доказателства в изпълнение на коя конкретно дейност на жалбоподателя и/или във връзка с кои последващи облагаеми доставки са получени процесните доставки. От представените доказателства се установява, че през 2005 г. – 2006 г. ревизираното дружество е извършвало дейности по пробивно взривни работи в рудник „О.” и по подготовка за добив на енергийно гориво и добив на енергийно гориво, в качеството му на изпълнител по договори, сключени с [фирма] и [фирма]. Недоказано е и нелогично е да се приеме, че процесните доставки на услуги са извършени от същите дружества, в качеството им на доставчици, които според твърденията на жалбоподателя са и получатели на облагаеми доставки от жалбоподателя със същия предмет. На практика се обосновава извод, че доставчиците са извършили услуги сами на себе си – фактурирали са определени дейности на жалбоподателя, който е извършил последващи доставки на идентични услуги към същите дружества.

Поради това, РА, в частта на отказан данъчен кредит в общ размер на 86 327,12 лв. за данъчни периоди м.12.2005 г. и м. 01, 02, 03, 06, 10 и 11. 2006 г. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], и на начислена лихва за забава в размер на 64 011,56 лв. е законосъобразен, а жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена.

2. За данъчни периоди м. 07, 08, 09, 10, 11 и 12. 2007 г.; м. 02, 03, 04 и 05. 2008 г. органът по приходите е отказал данъчен кредит в общ размер на 2 766 720,00 лв. по 32 бр. фактури, издадени от [фирма] / [фирма]/.

Съгласно протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 14-800326-0675 от 20.11.2008 г. на ТД на НАП С. на [фирма] е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие ИПДПОЗЛ. В указания срок не са представени изисканите от дружеството доказателства.

При проверка в информационния масив на НАП ревизиращите органи по приходите са установили, че [фирма] е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 24.11.2008 г.; проверяваните фактури са отразени в дневника за продажби за съответния данъчен период; няма назначени лица по трудов договор; няма декларирани търговски обекти и складове; дружеството е декларирало покупки от дерегистрирани по инициатива на орган по приходите лица.

От ревизираното лице са представени доказателства във връзка с доставките, извършени от [фирма] с придружително писмо вх. № ИТ-СО-2559/22.10.2008 г. по описа на ТД на НАП П. (л. 280 от приложение № 1 към делото). Представени са заверени копия от процесните фактури, подробно описани на стр. 23 – 24 от РД, с предмет на доставката различни видове металургични машини. Представен е договор за покупко-продажба от 19.07.2007 г., сключен между [фирма], като продавач и [фирма] (с предишно наименование [фирма]), съгласно който продавачът прехвърля на купувача правото на собственост върху движими вещи – машини и съоръжения. Договорено е, че предаването и приемането на стоките ще се извърши до 31.12.2007 г., чрез

подписване на приемно-предавателни протоколи. Към договора е приложена спецификация, в която са описани 17 бр. машини. Представени са приемно-предавателни протоколи, в които са описани предадените въз основа на договор от 19.07.2007 г. машини, като е посочена единичната им цена без ДДС. Представен е договор от 06.02.2008 г., сключен между [фирма], като продавач и [фирма], съгласно който продавачът прехвърля на купувача правото на собственост върху движими вещи – машини и съоръжения. Договорено е, че предаването и приемането на стоките ще се извърши до 31.12.2008 г., чрез подписване на приемно-предавателни протоколи. Към договора е приложена спецификация, в която са описани 15 бр. машини. Представени са приемно-предавателни протоколи, в които са описани предадените въз основа на договор от 06.02.2008 г. машини с единична цена без ДДС; актове за приемане и предаване на М.; паспортни карти, ремонтни карти и инструкция за безопасна работа; справки и писмени обяснения.

Ревизиращите органи са установили, че доставките по фактурите, издадени от [фирма] през 2007г., са осчетоводени по сметка 207, а издадените през 2008 г. по сметки 304 и 207.

След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, ревизиращият орган по приходите е формирал извод, че не може да се докаже осъществена доставка, по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и наличие на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите с посочен издател [фирма].

Представените в хода на ревизията от жалбоподателя документи във връзка с доставките от [фирма] – процесните фактури, договори от 19.07.2007 г. и 06.02.2008 г., сключени между [фирма] и [фирма], както и представените приемно-предавателни протоколи, са оспорени от ответника, чрез процесуалния му представител, в първото по делото открито съдебно заседание, по отношение на тяхната автентичност, а именно оспорена е автентичността на подписите на лицата, подписали ги от името на доставчика – подписът на Р. А. и подписът на Е. Н.. На основание чл. 192, ал. 2 от ГПК във вр. § 2 от ДР на ДОПК съдът е открил производство по проверка на истинността на оспорените документи въз основа на заявлението на жалбоподателя, че ще се ползва от същите. На оспорващия е дадено указание за тежестта на доказване на основание чл. 193, ал. 3 ГПК и с оглед обстоятелството, че са оспорени частни документи, които не носят подпис на страната, която ги оспорва. От жалбоподателя не са представени допълнителни доказателства във връзка с оспорването, като е заявено от процесуалния представител адв. К. (с молба от 29.04.2013 г.), че страната ще се ползва от оспорените документи, но не е твърдяла, че оспорените документи са подписани от посочените лица. Посочено е, че спорното обстоятелство кои лица са подписали оспорените документи може да бъде установено от представените по делото от ответника протоколи от свидетелски показания, снети по НОХД 5095/2009 г.

След преглед на оспорените от ответника документи и въз основа на приетите по делото доказателства, съдът приема следното: Във фактурите, издадени

от [фирма], представени по делото с преписката, като съставител е посочено лицето Р. А. и е положен подпис. В договорите от 19.07.2007 г. и 06.02.2008 г. като представител на [фирма] е посочено лицето Р. А. и е положен подпис от името на това лице. В една част от представените приемно-предавателни протоколи като представител на доставчика е посочено лицето Р. А., а в останалата част - лицето Е. Н.. От представените по делото протоколи от разпити на свидетели по НОХД № 5095/2009 г. по описа на СГС, НО, 13-ти състав, а именно на свидетелите Р. Б. Х. (А.) и Е. Н. се установява, че същите са заявили, че не са подписвали никакви документи във връзка с дейността на [фирма]. Представените по делото от ответника протоколи от извършени графологични експертизи, възложени с постановления на разследващ полицай по д.п. № 168/2008 г. по описа на ГДДП – МВР (л. 353 и сл. от делото) не установят относими за настоящото производство факти и обстоятелства, тъй като в нито един от представените протоколи за извършени графологични експертизи не са изследвани подписите, поставени върху документите, съставени от доставчика [фирма] във връзка с процесните доставки.

С оглед гореизложеното и след извършена проверка на оспорените частни писмени документи чрез съпоставка с останалите доказателства приети по делото, съобразно правилата по чл. 194, ал. 1 от ГПК, настоящият съдебен състав приема, че фактурите, издадени на жалбоподателя от [фирма], договорите от 19.07.2007 г. и 06.02.2008 г., сключени между [фирма] и [фирма], както и представените приемно-предавателни протоколи, не следва да бъдат изключени като доказателства по делото, тъй като оспорването им не бе доказано. Единствените доказателства в посока неавтентичност на подписите върху оспорените документи са приетите по делото протоколи от съдебни заседания НОХД № 5095/2009 г. по описа на СГС, НО, 13-ти състав, удостоверяващи разпит на свидетелите Р. Б. Х. (А.) и Е. Н., при които същите са заявили, че не са подписвали никакви документи във връзка с дейността на [фирма]. Тези твърдения не се доказват от представените по делото графологични експертизи, тъй като същите не са изследвали оспорените документи, в т.ч. и процесните фактури за доставки към [фирма]. Оспорването на авторството на подписи върху фактурите, договорите и приемно-предавателните протоколи, следва да се преценява и с оглед обстоятелството, че същите са поставяни от лица, в качеството им на представители на дружество, което не е страна по делото и е трето за производството лице. Поради това, жалбоподателят, чиято е доказателствената тежест, следва да доказва обстоятелството кои лица са се подписвали в качеството на представители на доставчика му. Дори и да се приеме за недоказано кои лица са подписали фактурите, договорите и приемно-предавателните протоколи от името на дружеството, същите не следва да бъдат изключени като доказателства по делото като неистински. Доказателствената им сила следва да бъде преценена при съвкупна преценка с останалите приети по делото доказателства и доказателствени стредства и да се прецени доколко същите отразяват действително извършени стопански операции.

Въз основа на заключението по изслушаната съдебно- техническа експертиза, изготвено от вещото лице Й. Н., се установява, че процесните Д.,

представляващи машини и инструменти получени по доставки от [фирма] са налични при жалбоподателя на територията на предприятието на [фирма], като някои от тях са включени в производствения процес или се намират в производствените халета, ремонтни работилници и складове. В табличен вид в заключението са описани придобитите от [фирма] машини по наименование, инвентарен номер и местонахождението им.

Съдът кредитира изслушаната и приета по делото съдебно-счетоводна експертиза, в която констатациите по отношение доставките от [фирма] са въз основа на представените по делото доказателства, проверка в счетоводството на жалбоподателя и след проверка на счетоводни регистри и документи от счетоводството на доставчика, представени на вещото лице от упълномощено лице. Въз основа на приетото по делото заключение на вещото лице Г. се установява, че доставчикът е осчетоводил по кредита на с/ка 4532 начисления ДДС по процесните фактури като задължение към бюджета, а извършените доставки на стоки е осчетоводил по кредита на сметка 706 „приходи от продажба на активи". [фирма] е изплатило изцяло начисления ДДС по фактурите на доставчика. Установява се, че жалбоподателят е осчетоводил Д., закупени от [фирма] като с данъчната основа е дебитирана с/ка 3047 „Стоки". Съставени са мемориални ордери от м.06.2008 г. (описани на л. 5-6 от заключението) за осчетоводяване на съставените актове за въвеждане в експлоатация на активите закупени от [фирма], които са приложени по делото, с молба от процесуалния представител на жалбоподателя от 30.09.2013 г. Установява се от уведомление от 04.08.2008 г. от [фирма] до [фирма], че на основание чл. 99, ал. 3 от ЗЗД с договор за цесия от 04.08.2008 г. дружеството е прехвърлило вземането си в размер на 21 643 860 лв., произтичащо от подробно описани фактури, към [фирма]. Експертизата е констатирала, че активите, доставени от [фирма] са осчетоводени като Д., заведени са в инвентарната книга на дружеството и са начислявани амортизационни отчисления.

Настоящият съдебен състав не споделя извода не ревизиращите органи, възприет и от ответника, за липса на доказателства за реално изпълнение на доставките на стоки – машини и инструменти, от [фирма]. На първо място, този извод е мотивиран с общото твърдение, че в хода на ревизията не са представени достатъчно доказателства, които да обосновават извод за реално изпълнение на доставките на стоки. Прието е също, че доставчикът не е разполагал с материална, техническа и кадрова обезпеченост да изпълни доставките. Тези мотиви са възприети и от решаващия орган, който е изложил и аргументи за неистинност на представените доказателства във връзка с доставката. Както в РА, така и в приложения към него РД, обаче не са посочени кои документи не са представени и как те биха могли да докажат реалното изпълнение на доставките. В хода на ревизията от жалбоподателя са представени изисканите документи във връзка с доставките на стоки, а именно: за наличие на облигационни отношения с доставчика, както и доказателства за прехвърляне собствеността върху доставените стоки – подписани между контрагентите приемно-предавателни протоколи, в които се съдържа описание на доставената стока и единична цена. Изводът за нереално изпълнение на процесните доставки на стоки е мотивиран от

компетентния орган по приходите с непредставяне от страна на доставчиците на документи относно произхода на стоките, мястото на съхранението им и транспортирането им. Това обстоятелство обаче не представлява основание за отказ на право на данъчен кредит. Не следва да се вменява в тежест на жалбоподателя да ангажира доказателства за кадрова, материална и техническа обезпеченост на прекия доставчик, а така също и за обстоятелството от кои лица реално са извършени доставките.
Въз основа на приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза, която съдът кредитира изцяло като обективно и компетентно изготвена, се установява, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС на доставчика за съответните периоди, което обстоятелство е установено и признато с ревизионния доклад. Установява се също, че фактурите са отразени в счетоводството на доставчика и начисления по тях ДДС е осчетоводен като задължение към бюджета. Поради това, не може да се възприеме становището на ответника за неистинност на първичните счетоводни документи, с оглед отразяването им в съответните данъчни и счетоводни регистри в периодите на издаването им. Въз основа на приетите по делото доказателства следва да се приеме, че същите отразяват и действително извършени доставки на стоки. На първо място, по категоричен начин е установено въз основа на приетата по делото съдебно-техническа експертиза, че получените по доставките от [фирма] активи са налични при жалбоподателя и представляват част от предприятието му. Процесните машини и инструменти са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя като Д., заведени са в инвентарната книга на дружеството и за тях са начислявани амортизационни отчисления. На следващо място, от жалбоподателя още в хода на ревизията са представени доказателства за реалното изпълнение на доставките. Доказването на произхода на стоките и представянето на доказателства от страна на доставчика за изпълнение на доставките не представляват условия за признаване право на данъчен кредит на получателя по доставката по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71 от ЗДДС, както и съгласно разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. Не следва да се вменява в тежест на жалбоподателя да ангажира доказателства за кадрова, материална и техническа обезпеченост на прекия доставчик, а така също и за обстоятелството от кои лица реално са извършени доставките. Съдът е длъжен да съобрази и константната практика на Съда на ЕС. В този смисъл е и задължително тълкуване на чл. 167, чл. 168, буква „а", чл. 178, б. „а", чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. дадено с Решение на С. от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Съгласно т. 2 от диспозитива на цитираното решение, разпоредбите на чл. 167, чл. 168, буква „а", чл. 178, б. „а", чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвет от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС *не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това, че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките,*

предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това, че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. В разглеждания случай, от жалбоподателя са представени, както издадените му във връзка с доставките фактури, така и доказателства за предаването/приемането на стоките, а по делото е установено по несъмнен начин, че тези доставки са отразени в счетоводството на [фирма] и на доставчика. Липсата на доказателства относно обстоятелството кое лице е подписало издадените от дружеството фактури, както и подписаните между страните договори и протоколи, не може да се вмени в тежест на получателя по доставките, когато същият е действал добросъвестно. От ревизиращите органи не са изложени доводи, не са събрани и ангажирани доказателства жалбоподателят да разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на издателя на фактурите. Такъв извод не се обосновава и от приетите по делото доказателства. В този смисъл е и приетото в Решение на Съда на ЕС от 13.02.2014г. по дело С - 18/13, в което отново 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.”. Без да е установено въз основа на обективни данни, че получателят на процесните доставки е разполагал с данни за осъществяването им като част от данъчна измама, нередностите констатирани при доставчиците не могат да засегнат претендираното от него право на данъчен кредит (т. 43 от решението на С. по дело С-285/11). Твърдяните от ответника нередности при съставянето на документи по процесните доставки при липсата на доказателства, че жалбоподателят е разполагал с информация и е знаел за тези нередности, не изключват правото на приспадане на данъчен кредит.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав, намира, че с РА незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 2 766 720,00 лв. по 32 бр. фактури, издадени от [фирма], съответно незаконосъобразно е начислил лихви за забава върху сумата.

3. За данъчен период м. 01. 2008 г. органът по приходите е отказал данъчен кредит в общ размер на 327 380,00 лв. по 4 бр. фактури, издадени от [фирма].

С ПИНП № 14-51-1101733-002 от 24.03.2011 г. на ТД на НАП С., офис „Л.” е

констатирано, че на дружеството е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие ИПДПОЗЛ, изх. № 019-53-02-407/18.02.2011 г. В указания срок, не са представени изисканите доказателства за извършване на доставките, документирани с издадените на жалбоподателя фактури.

При проверка в информационния масив на НАП ревизиращите органи по приходите са установили, че [фирма] е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 21.10.2008 г.; проверяваните фактури са отразени в дневника за продажби за съответния данъчен период; има назначено едно лице по трудов договор на длъжност „секретар"; няма декларирани търговски обекти и складове; декларира покупки от дерегистрирани по инициатива на орган по приходите лица; има установени задължения в особено големи размери.

В хода на ревизията от [фирма] са представени заверени копия на следните документи:

Фактурите, издадени от [фирма] с предмет различни металургични машини. От приложения договор за покупко-продажба от 03.01.2008 г., се установява, че [фирма] е приел да продаде на [фирма] мишини, описани в приложение № 1 към договор за сумата от 1 636 900 лв. без ДДС. Към договора е приложен опис – приложение 1, в който са описани следните стоки – 1бр. шпиндел преса; банцинг за метал – 1бр.; вакуум преса – 1бр.; универсален струг – 1бр. и автоматичен струг – 1 бр. Представени са приемно-предавателни протоколи, подписани от представители на продавача и купувача, съдържащи описание на приетата стока. Приложени са актове за приемане и предаване на Д., паспортни карти, ремонтни карти и инструкция за безопасна работа.

След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, ревизиращият орган по приходите е формирал извода, че не може да се докаже осъществена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и наличие на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите с посочен издател [фирма].

Представените в хода на ревизията от жалбоподателя документи във връзка с доставките от [фирма] – процесните фактури, договор от 03.01.2008 г., както и представените приемно-предавателни протоколи, са оспорени от ответника, чрез процесуалния му представител, в първото по делото открито съдебно заседание, по отношение на автентичността на подписите на лицата, подписали ги от името на доставчика.

След извършена проверка на оспорените частни писмени документи, съобразно правилата по чл. 194, ал. 1 от ГПК, съдът приема, че оспорването не е доказано и посочените документи не следва да бъдат изключени като доказателства по делото. Във фактурите, издадени от [фирма], представени по делото с преписката, като представител на доставчика е записан Н. В., но не е посочено име на съставител, а единствено е положен подпис. В договора 03.01.2008 г. и в приложените приемно-предавателни протоколи като представител на [фирма] е посочено лицето Н. В., но в посочените

документи при положения подпис на представляващ дружеството не е посочено името на подписалия. Поради липсата на посочено име на лицата подписали посочените документи съдът приема, че оспорването им по отношение на авторството е неоснователно. На следващо място, от представените по делото протоколи от разпити на свидетели по НОХД № 5095/2009 г. по описа на СГС, НО, 13-ти състав, а именно на свидетеля Н. В. се установява, че същият е заявил, че е извършвал сделки по продажби на машини, като управител на [фирма] и е подписвал документите, издавани от дружеството във връзка с тези сделки. Представените по делото от ответника протоколи от извършени графологични експертизи, възложени с постановления на разследващ полицай по д.п. № 168/2008 г. по описа на ГДДП – МВР (л. 353 и сл. от делото) не установят относими за настоящото производство факти и обстоятелства, тъй като в нито един от представените протоколи за извършени графологични експертизи не са изследвани подписите, поставени върху документите, съставени от името на доставчика [фирма] във връзка с процесните доставки.

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че фактурите, издадени на жалбоподателя от [фирма], договорът от 03.01.2008 г. и представените приемно-предавателни протоколи, не следва да бъдат изключени като доказателства по делото, тъй като оспорването им не бе доказано. По делото не са представени каквито и да е доказателства, които да разколебават автентичността на подписите върху оспорените документи. Оспорването на авторството на подписи върху фактурите, договорът и приемно-предавателните протоколи, следва да се преценява и с оглед обстоятелството, че същите са поставяни от лица, в качеството им на представители на дружество, което не е страна по делото и е трето за производството лице. Поради това, жалбоподателят, чиято е доказателствената тежест, следва да доказва обстоятелството кои лица са се подписвали в качеството на представители на доставчика му. Дори и да се приеме за недоказано кои лица са подписали фактурите, договорът и приемно-предавателните протоколи от името на дружеството, същите не следва да бъдат изключени като доказателства по делото като неистински. Доказателствената им сила следва да бъде преценена при съвкупна преценка с останалите приети по делото доказателства и доказателствени стредства и да се прецени доколко същите отразяват действително извършени стопански операции.

Въз основа на заключението по изслушаната съдебно- техническа експертиза, изготвено от вещото лице Й. Н., се установява, че машините, получени по доставки от [фирма] са налични при жалбоподателя на територията на предприятието на [фирма], като някои от тях са включени в производствения процес или се намират в производствените халета, ремонтни работилници и складове. В табличен вид в заключението са описани придобитите от [фирма] машини по наименование, инвентарен номер и местонахождението им.

Съдът кредитира изслушаната и приета по делото съдебно-счетоводна експертиза, в която констатациите по отношение доставките от [фирма], са въз основа на представените по делото доказателства, проверка в

счетоводството на жалбоподателя и след проверка на счетоводни регистри и документи от счетоводството на доставчика, представени на вещото лице от упълномощено лице. Експертизата не е установила осчетоводяването на доставките в счетоводството на [фирма]. Установено е от вещото лице, че [фирма] не е изплатило начисления ДДС и данъчната основа по фактурите, издадени от доставчика. Установява се, че жалбоподателят е осчетоводил Д., закупени от [фирма] като с данъчната основа е дебитирана с/ка 3047 „Стоки". Съставени са мемориални ордери от м.06.2008 г. (описани на л. 6 от заключението) за осчетоводяване на съставените актове за въвеждане в експлоатация на активите закупени от [фирма], които са приложени по делото, с молба от процесуалния представител на жалбоподателя от 30.09.2013 г. Експертизата е констатирала, че активите, получени по доставката са осчетоводени като Д., заведени са в инвентарната книга на дружеството и са начислявани амортизационни отчисления.

4. За данъчни периоди м. 02 и 03.2008 г. органът по приходите е отказал данъчен кредит в общ размер на 342 980,00 лв. по 3 бр. фактури, издадени от [фирма].

В резултат на връчените на доставчика ИПДПОЗЛ в хода на ревизията са представени доказателства, както следва:

Представени са издадените на [фирма] фактури, описани на стр. 27 от РД, с предмет на доставката продажба на оборудване. Приложен е договор от 01.02.2008 г., от който се установява, че продавачът [фирма] прехвърля на купувача [фирма] правото на собственост върху следните активи: заваряващ агрегат; заваръчна машина за аргон; азотна камера; настолна бормашина; универсална фреза. Представено е платежно нареждане за частично плащане по фактура № 10...0561/31.03.2008 г., както и протоколи за прихващане на вземания и задължения и споразумителен протокол, от които се установява, че стойността по фактурите е погасена чрез извършено прихващане на взаимни вземания и задължения между [фирма], [фирма] и [фирма], които са свързани лица. Доставчикът е представил доказателства за произхода на процесните стоки – фактури, договори и приемно-предавателни протоколи, съгласно които предходни доставчици са [фирма], [фирма], Т. [фирма]. Представена е декларация от изпълнителния директор на [фирма], в която е посочено, че транспортът при придобиването на стоките е бил извършен от дружеството, а при продажбата им - от купувача. Към декларацията са приложени заверени копия на пет броя транспортни документи - товарителници.

Ревизиращите органи са посочили, че в представените документи - фактури за придобиване и продажба, договори с клиенти и доставчици, спецификации към тях, товарителници, не са посочени данни обичайно съпътстващи продажбите на машини и съоръжения - модел, година на производство, машинни и инвентаризационни номера - даващи представа за реалната им стойност, съответно извличането на икономическата изгода от експлоатацията им или търговията с тях. Въз основа на представените от дружеството данни за разплащанията, е формиран извод, че възникват задължения по придобиването на стоките към несвързани/трети лица, а потенциални изгоди от продажби реално не съществуват - на база представените протоколи за

прихващане на задължения със свързани лица. Не е представено цялостното осчетоводяване в хронологичен ред на възникналите взаимни задължения, произтекли от придобиването и продажбата на тези стоки. Прието е, че не са представени достатъчно доказателства за наличието на доставка по издадените фактури и е нарушен принципът на чл. 4, ал.1, т. 3 и т. 5 от Закона за счетоводството

Извършени са насрещни проверки на посочените предходни доставчици на стоките, при които [фирма] и [фирма], не са представили изисканите доказателства за извършване на доставките към [фирма]. От [фирма] са представени издадената на [фирма] фактура № 133/18.08.2008 г., с предмет продажба на настолна бормашина; приемно-предавателен протокол; споразумителен протокол от 30.12.2009 г., с който се уреждат прихващания относно взаимни задължения; счетоводни разпечатки; фактура от предходен доставчик [фирма].

Въз основа на извършените насрещни проверки на прекия доставчик [фирма] и посочените предходни доставчици, ревизиращите органи по приходите са обобщили, че не е доказано реално извършване на доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС от страна предходните към прекия доставчик [фирма], и съответно от последния към [фирма].

Въз основа на заключението по изслушаната съдебно- техническа експертиза, изготвено от вещото лице Й. Н., се установява, че процесните Д., представляващи машини и инструменти получени по доставки от [фирма], са налични при жалбоподателя на територията на предприятието на [фирма], като някои от тях са включени в производствения процес или се намират в производствените халета, ремонтни работилници и складове. В табличен вид в заключението са описани придобитите от [фирма] машини по наименование, инвентарен номер и е посочено местонахождението им.

Съдът кредитира изслушаната и приета по делото съдебно-счетоводна експертиза, в която констатациите по отношение доставките от [фирма], са въз основа на представените по делото доказателства, проверка в счетоводството на жалбоподателя и на доставчика. Въз основа на приетото по делото заключение на вещото лице Г. се установява, че доставчикът е отразил процесните фактури в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС за съответните периоди, осчетоводил е по кредита на с/ка 4532 начисления ДДС по процесните фактури като задължение към бюджета, а извършените доставки на стоки е осчетоводил по кредита на сметка 706 „приходи от продажба на активи”. [фирма], е изплатило изцяло начисления ДДС по фактурите на доставчика. Установява се, че жалбоподателят е осчетоводил Д., закупени от [фирма] като с данъчната основа е дебитирана с/ка 3047 „Стоки”. Съставени са мемориални ордери от м.06 и м.11.2008 г. (описани на л. 7 от заключението) за осчетоводяване на съставените актове за въвеждане в експлоатация на активите закупени от [фирма], които са приложени по делото с молба от процесуалния представител на жалбоподателя от 30.09.2013 г. Експертизата е констатирала, че активите, доставени от [фирма] са осчетоводени като Д., заведени са в инвентарната книга на дружеството и са начислявани амортизационни отчисления.

Въз основа на приетите по делото доказателства и експертизи изводът на

органите по приходите за нереално изпълнение на доставките на стоки от [фирма] и [фирма] е необоснован. В хода на ревизията от жалбоподателя са представени всички изискани му документи – първични счетоводни документи, договори, сключени с доставчиците, приемно-предавателни протоколи, установяващи предаването на стоките, респ. прехвърляне правото на собственост на получателя. Въз основа изслушаните в хода на съдебното производство експертизи се установява, че жалбоподателят е осчетоводил получените доставки и е заприходил получените Д. съобразно изискванията на ЗСч. Установено е, че машините и инструментите, предмет на доставките са реално получени и се намират на територията на предприятието на жалбоподателя. Ревизиращите органи не са доказали доставяне на процесните машини от други доставчици или различен произход от декларирания от жалбоподателя. Доставките са осчетоводени от доставчика по съответните регистри и ДДС е начислен като задължение към бюджета в счетоводството на [фирма], в което вещото лице Г. е извършил посещение. Следва да се отбележи и обстоятелството, че доставчикът [фирма] е представил изисканите му документи във връзка с доставките в хода на ревизионното производство. Фактурите, издадени на [фирма], са отразени в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС и на двамата доставчици в периодите на издаването.

Доказването на произхода на стоките и представянето на доказателства от страна на доставчика за изпълнение на доставките не представляват условия за признаване право на данъчен кредит на получателя по доставката по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71 от ЗДДС, както и съгласно разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвет от 28 ноември 2006 г. Недоказано е становището на ответника, че представените от жалбоподателя документи във връзка с доставките са неистински и недостоверни. По делото не бяха ангажирани никакви доказателства, които да разколебават формалната доказателствена сила на частните доказателства, представени по делото, а същите преценени в тяхната съвкупност и въз основа на приетите по делото експертизи, обосновават извод за реално изпълнение на доставките на стоки от [фирма] и [фирма].

С оглед гореизложеното и по мотиви, изложени по-горе в решението относно доставките от [фирма], относими изцяло и относно доставките от [фирма] и [фирма], настоящият съдебен състав приема, че с РА незаконосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 342 980,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма] и в размер на 327 380,00 лв. по 4 бр. фактури, издадени от [фирма].

II. Установени задължения по ЗКПО:

В ревизионния акт са отразени декларираните от [фирма] данни по годишни данъчни декларации за корпоративен данък за ревизираните периоди. Констатирано е, че за 2005 г. ревизираното лице е отчело разходи по фактури, издадени от [фирма] /2 фактури за транспорт/; [фирма] /1 фактура за услуга със сонда/ на обща стойност 295 767,05 лв. Съответно за 2006 г. са отчетени разходи в общ размер на 370 536,38 лв. по фактури, издадени от [фирма] /1 фактура за услуга със сонда/; [фирма] /4 фактури за услуга със сонда, изкопни работи, услуга с фадрома, багер, булдозер/ и [фирма] /2 фактури за

проектиране-частично плащане/. Ревизиращите органи са констатирали, че в счетоводството на ревизираното дружество, цитираните фактури са отразени по счетоводна сметка 602 „разходи за външни услуги", отнесени по предназначение в сметка 6112 „разходи за търсене и проучване", която директно е приключена със счетоводна сметка 123 „печалби и загуби от текущата година", без да е издаден документ за последваща доставка/реализация на услугите и без да е отразен приход срещу извършения разход. Прието е, че е нарушен счетоводният принцип по чл. 5, т. 3 от ЗСч. за съпоставимост между приходите и разходите.

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени издадени фактури от [фирма] на [фирма], [фирма] и [фирма] за извършени услуги по договор. Органите по приходите са приели, че тези фактури нямат отношение към услугите, за които са издадени фактурите, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в съответните периоди. Посочено е, че представените договори с възложители съответно [фирма], [фирма] и [фирма] и изпълнител [фирма] /понастоящем [фирма]/ същите са идентични в раздел IV, цена чл. 14.1. Цената се формира от направените разходи във връзка с извършените обеми работа, посочени в предмета на договора, съгласно приложение, неразделна част от договора. Към всяка от фактурите има приложено уведомление от съответното дружество с дата първо число на месеца, с което се определят вида и количеството работа за съответния месец. В края на месеца има издаден и подписан протокол за количеството и вида на извършената през месеца работа, както и вида и количеството на вложените материали и външни услуги, както и приложение за добитото енергийно гориво и неговата себестойност. Органът по приходите е заключил, че в нито една от издадените фактури не са включени направените разходи по издадените фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в съответните периоди. Констатирано е също, че тези разходи не участват във формирането на себестойността на услугите, фактурирани с представените 24 броя фактури от дружеството, а и не могат да участват, поради факта, че в нарушение на счетоводния принцип за съпоставимост между приходите и разходите, сумата на осчетоводените разходи е приключена директно със счетоводна сметка 123 /печалби и загуби от текуща година/.

На основание чл. 23, т. 2, т. 11 от ЗКПО /отм./ финансовият резултат на дружеството е увеличен с 295 767,05 лв. за 2005 г. и с 370 536,38 лв. за 2006 г. Вследствие от това увеличение са установени допълнително задължения за корпоративен данък за 2005 г., в размер на 2 357,03 лв. и за 2006 г. в размер на 97 588,49 лв.

Съгласно чл. 23, ал. 2, т.11 от ЗКПО /отм./ финансовият резултат за данъчни цели се увеличава с положителната разлика между приходите и разходите, отнасящи се за и неотчетени в текущия отчетен период съгласно реда, определен в съответните нормативни актове.

Извършеното увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя за ревизираните 2005 г. и 2006 г. е незаконосъобразно. Неправилното счетоводно записване, констатирано от ревизиращите органи, не е основание за преобразуване на финансовия резултат по реда на чл. 23, ал. 2, т. 11.

ЗКПО (отм.). Както в РА, така и в РД, липсват мотиви как е изчислена положителната разлика между приходите и разходите по смисъла на посочената като основание за изменение на финансовия резултат правна норма. Видно е, че органите по приходите са извършили увеличение на финансовия резултат със стойността (разходите) по посочените фактури, които са отчетени в периодите на издаването им. В случая обаче не е изпълнен фактическият състав на чл. 23, ал. 2, т. 11 от ЗКПО (отм.). На първо място, финансовият резултат е увеличен с размера на осчетоводените разходи, а не с положителна разлика между приходи и разходи, каквато изобщо не е установена от ревизиращите органи. На второ място, посочената сума, не само, че представлява разходи за получени услуги, но е била отчетена в текущия период от жалбоподателя. В случая, финансовият резултат е увеличен с разходите, извършени от дружеството във връзка с доставките по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], които са били отчетени през текущия период. При тези факти следва да се приеме, че не са налице основания за приложението на разпоредбата на чл. 23, ал. 2, т. 11 от ЗКПО (отм.) и извършеното увеличение на финансовия резултат със сумите от 295 767,05 лв. за 2005 г. и 370 536,38 лв. за 2006 г., съответно установените допълнително задължения за корпоративен данък за 2005 г., в размер на 2 357,03 лв. и за 2006 г. в размер на 97 588,49 лв., е незаконосъобразно.

Предвид гореизложеното, ревизионният акт следва да бъде отменен, в частта на отказано право на данъчен кредит в общ размер на 3 480 133,41 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], както и в частта на начислени лихви за забава в общ размер от 1 741 319,24 лв. върху задълженията за ДДС. На отмяна подлежи и РА, в частта на определени допълнителни задължения по ЗКПО за 2005 г. и 2006 г. в общ размер на 99 945,52 лв., ведно със съответните лихви в размер на 61 636,11 лв. В останалата част жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

Искането на жалбоподателя за присъждане на направените по делото разноски не следва да се обсъжда от съда като ненавременно направено - с представената по делото писмена защита. Искане за присъждане на разноски жалбоподателят не е направил нито с жалбата, нито във фазата на устните състезания по делото.

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника - директора на дирекция “ОДОП” юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част от жалбата, в размер на 2 176,54 лв. (две хиляди сто седемдесет и шест лева и петдесет и четири ст.).

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт №[ЕИК]/09.03.2012 г., издаден от А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2192/04.09.2012 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” –

[населено място], ***в частта*** на отказано право на данъчен кредит в общ размер на 3 480 133,41 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], ***в частта*** на начислени лихви за забава в общ размер от 1 741 319,24 лв. върху задълженията за ДДС, *както и* ***в частта*** на определени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2005 г. и 2006 г. в общ размер на 99 945,52 лв., ведно с начислените лихви в размер на 61 636,11 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт №[ЕИК]/09.03.2012 г., издаден от А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 2192/04.09.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място], ***в останалата й част***.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на ответника – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 176,54 лв. (две хиляди сто седемдесет и шест лева и петдесет и четири ст.).

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: