

# РЕШЕНИЕ

№ 3474

гр. София, 29.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,**  
в публично заседание на 28.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Радина Карамфилова**

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **10345** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на „Буливестстрой груп“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя В. В. М. срещу Ревизионен акт № Р-22221321001537-091-001/07.06.2022 г., издаден от Финанка С. Й., орган - възложил ревизията и Т. Н. В., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1565/30.09.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, в частта на ревизионния акт за определените допълнителни задължения за данък върху добавената стойност за м. 04.2020 г. по Закона за данък върху добавената стойност и за корпоративен данък за 2020 г. по Закона за корпоративното подоходно облагане за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г., ведно с начислените лихви.

Жалбоподателят поддържа, че РА потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради противоречието му с материалния закон – ЗДДС и постановен при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Твърди се, че РА е издаден след срока посочен в нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Развиват се съображения, че изводите на органите по приходите за нереалност на доставките са неоснователни. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства както от „Буливестстрой груп“ ЕООД, така и при

извършената насрещна проверка от страна на доставчиците „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД и „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, от които се установявало предмета на доставките, тяхното възлагане и прието изпълнение, счетоводното им отразяване, начисляването на данъка от доставчиците, наличната ресурсна обезпеченост, за осъществяване и превозване на доставките, доказателства за фактическото им превозване, и лицата, които са ги извършили. Излага подробни съображения в подкрепа на твърденията си. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на Ревизионен акт № -22221321001537-091-001/07.06.2022 г., потвърден с Решение № 1565/30.09.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/. Претендира разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуален представител поддържа жалбата и иска отмяна на РА като незаконосъобразен и противоречащ на материалния закон. Направено е искане за присъждане на разноски в производството по делото, съгласно списък на разноските.

Ответникът - Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител заявява становище за неоснователност на жалбата, като счита оспорения РА за правилен и законосъобразен. Моли да се вземат предвид съображенията, изложени в решението на ОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221321001537-020- 001/15.03.2021 г., връчена на 11.05.2021 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22221321001537-020-002/07.05.2021 г., ЗИЗВР № Р-22221321001537-020-003/06.08.2021 г. и ЗИЗВР № Р-22221321001537-020-004/09.09.2021 г., издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП, е възложено извършването на ревизия на „Булинвестстрой груп“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди: от 01.02.2020 г. до 30.04.2020 г. и за корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221321001537-092-001/27.01.2022 г., връчен на данъчно задълженото лице на 04.03.2022 г., като в срока от страна на ревизираното лице по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, като същото е прието за неоснователно по мотиви, подробно изложени в РА.

Ревизията приключва с издаване на РА № Р-22221321001537-091-001/07.06.2022 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавена стойност за м. 04.2020 г. по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и за

корпоративен данък за 2020 г. по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода от 01.01.2020 г. ДО 31.12.2020 г, ведно с начислените лихви.

В ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

В хода на ревизионното производство е установено, че ревизираното дружество е извършвало доставка на строителни услуги с място на изпълнение на територията на страната, които са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, като клиентите на дружеството през ревизирания период са „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД и „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД на които дружества била извършена насрещна проверка.

Относно доставчикът „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД било установено, с оглед на представени от него копие на фактура №[ЕГН]/02.04.2020 г. с ДО от 20 500,00 лв. и ДДС от 4 100,00 лв., издадена от „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД, договор за СМР, сключен между двете дружества, ведно с оферта за СМР, Споразумение за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд, Протокол за въвеждане на изпълнител на строителната площадка, Протокол за извършени натурални видове строително-монтажни работи и декларации, подписани от страна двете дружества, представени служебни бележки за проведен начален инструктаж, граждански договори, копие на фактура, издадена от „ЕРГОСТАР“ ЕООД, предходен доставчик на „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, протокол за доставени материали подписан между „ЕРГОСТАР“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, както и хронология на счетоводни сметки: 401 „Доставчици“ и 601 „Разходи за материали“ по отношение па „ЕРГОСТАР“ ЕООД; 411 „Клиенти“, 503 „Разплащателна Сметка в лева“, 703 „Приходи от продажба на услуги“, 453/2 „Начислен ДДС на продажбите“, че така ангажираните документи касаят обект - жилищна сграда УПИ V-364, кв. 63 по плана на [населено място], като за строежът на еднофамилна жилищна сграда в посоченото УПИ е получено разрешение за строеж № 39/03.10.2018 г. на името на Г. Рачсва С., която с договор за извършване на СМР от 10.10.2018 г. е възложила на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД да извърши СМР, като за извършената услуга е издадена данъчна фактура от дружеството № 231/29.04.2020 г. с ДО от 123 535,60 лв. и ДДС в размер на 24 707,12 лв., сумата по която е платена по банков път на 29.04.2020 г.

След анализ на представените документи от „Булинвестстрой Груп“ ЕООД и от „ЗП К. ЕООД е установено, че предметът на доставката на фактура № [ЕГН]/02.04.2020 г. са „материали и СМР по приложен акт обр. 19 за обект „жилищна страда“ в [населено място], общ. С., изпълняван от „Булинвестстрой Груп“ ЕООД. По отношение на доставените материали е установено, че предходен доставчик на строителните материали е „ЕРГОСТАР“ ЕООД. Формиран е извод, че липсват данни за транспортирането на материалите до обект: „жилищна сграда в [населено място], общ. С.“. По отношение на „ЗП К. ЕООД е формирано заключение, че това дружество не разполага с активи и кадрови ресурс, както и, че не са налице данни да е извършило разходи за наем на ППС, с което да е извършен превоз на строителните материали до обект, изпълняван от ревизираното лице. От горесцитираната фактура за доставка на материали и протоколът към нея е констатирано, че в стойността на фактурата не е включена транспортна услуга.

Направен е извод, че „ЕРГОСТАР“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД е следвало да разполагат със склад за съхраняването им, като за транспортирането им до обекта на ревизираното лице е необходимо да притежават или да са наели товарно МПС. След

извършения преглед на представените документи от прекия доставчик е посочено, че не са ангажирани доказателства за съхранението и транспортирането на материалите. По отношение на представените граждански договори, сключени на 16.12.2019 г. с Б. Д. Б., Ц. М. А., М. А. А., В. Ц. Б., О. Н. К. и К. Н. К., е установено, че от „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД не са декларирани изплатени суми към тези физически лица. В резултат на извършена проверка от приходните органи е установено, че подписите на физическите лица, вписани в гражданските договори, не съответстват на данните в личните карти на лицата, поради което е прието, че положените подписи в гражданските договори не са идентични с положените при издаване на личните им карти. Отделно от горното е установено, че в нито един граждански договор не е описано какви дейности и в какви обеми СМР следва да извърши съответното лице на обекта жилищна сграда в [населено място]. Също така е посочено, че в нито един граждански договор не е упоменат период или срок, за който следва да се изпълни възложената работа, като липсват документи, удостоверяващи да е приета от възложителя, както и доказателства за изплащане на посоченото в тях възнаграждение. От друга страна е констатирано, че за една част от физическите лица адресът по местоживееене и постоянният адрес е в друго населено място от адреса, на който се претендира извършване на СМР, поради което е формиран извод, че не са налице данни къде, как и за чия сметка са пребивавали тези лица. Констатирано е, че размерът на възнаграждението в договорите е недостатъчен дори за поемане на режийни разходи и квартирни, няма и доказателства, че такова възнаграждение е платено. В резултат на гореизложеното е направено заключение, че не са налице доказателства, че тези физически лица са участвали в извършването на СМР на обект: [населено място].

Относно доставчикът „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и издадените от него фактури № [ЕГН] от 30.04.2020 г. и № [ЕГН]/16.09.2020 г. на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД, с предмет: „Аванс по договор за обект М.“ и приложения Протокол № 10000000453/16.09.2020 г. е установено, че са възложени и съответно изпълнени СМР, които подлежат на заплащане от страна на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД, в т.ч. дейности, свързани с почистване на 800 кв.м. терен от храсти и дървета в обхвата на обекта, демонтаж на 30 кв. м. съществуваща стоманена ограда и извозване на 2 км., разтрошаване на 375 куб.м. депонирани едрогабаритни строителни отпадъци, 280 куб. м. изкоп на земни маси за профилиране и подравняване, полагане и уплътняване на 1 900 куб.м. земни маси на пластове, транспорт на 3 267 т. земни маси при транспортни разстояния от 0,5 км., натоварване на 2 850 куб. м. земни маси от депо, полагане на 2 450 куб. м. пръст със слой, 1 760 куб. м. земни маси за техническа рекултивация, 2 800 куб. м. глина и транспорт на 993,74 т. глина.

При извършена насрещната проверка на доставчика от органите по приходите е направен извод, че на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД са фактурирани едни и същи дейности за един и същ обект от два различни доставчика: „НИКМАР КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД и „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, като в хода на ревизионното производство след анализ на представените документи е прието, че дейностите от първото дружество са реално извършени. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД не е декларирало издаването на фактура № [ЕГН]/16.09.2020 г. през съответния данъчен период. В резултат на извършения анализ на събраните документи и доказателства, предоставени от ревизираното дружество и от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП

КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, както и на данните в информационния масив на НАП, е направен извод, че преките доставчици не разполагат с материална и кадрова обезпеченост за доставка на фактурираните СМР, като не е осъществена реално доставка по описаните по-горе фактури и за тях не е възникнало право на приспадане на данъчен кредит за „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД. В тази връзка е направен извод, че процесите фактури, издадени от горесцитираните доставчици, не обосновават реални доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Предвид горното на ревизираното дружество Па Основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер Па 22 100,00 лв. по фактура №[ЕГН]/30.04.2020 г., издадена от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и по фактура №[ЕГН]/02.04.2020 г., издадена от „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД. С оглед на гореизложеното е определен резултат за м. 04.2020 г. - ДДС за внасяне в размер на 15 753,65 лв.. при деклариран от дружеството резултат за периода - ДДС за възстановяване в размер на 6 346,35 лв. За несвоевременно внасяне на дължимия Данък на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за просрочие в размер на 3 299.78 лв.

По отношение на установените задължения по ЗКПО е посочено, че в резултат на извършения анализ на събраните документи и доказателства, предоставени от ревизираното дружество, от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, както и на данните в информационния масив на НАП и направеният извод, че преките доставчици не разполагат с материална и кадрова обезпеченост за доставка на фактурираните СМР е прието, че издадените от тях фактури не отразяват действително осъществени стопански операции, съобразно принципите на чл. 26, ал. 1, т. 8 от Закона за счетоводството /ЗСч./. В тази връзка е прието, че не може да се издаде първичен счетоводен документ за сделка, чийто предмет реално не е осъществен. В резултат на гореизложеното с осчетоводените разходи в общ размер на 110 500,00 лв., отнесени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ и 601 „Разходи за материали“, е прието, че е извършено намаление на финансовия резултат от дейността на дружеството за съответния отчетен период със стойността на услугите, без същите да са реално получени. В резултат на гореизложеното на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2020 г., като е определен ДФР в размер на 140 716,35 лв. и КД за внасяне в размер на 14 071,64 лв., като след приспадане на внесения данък от дружеството от 4 500,00 лв. е определен корпоративен данък за внасяне в размер на 9 571,64 лв. За несвоевременно внасяне на дължимия данък по реда на чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ са начислени лихви за просрочие в размер на 909,38 лв.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р- РА № Р-22221321001537-091-001/07.06.2022 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник

сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавена стойност за м. 04.2020 г. по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и за корпоративен данък за 2020 г. по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода от 01.01.2020 г. ДО 31.12.2020 г, ведно с начислените лихви.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал.2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК- РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Неоснователни са доводите на жалбоподателя за допуснати съществени нарушения, с оглед на обстоятелството, че РА е издаден извън срока по чл. 119, ал.2 от ДОПК. Правилни и законосъобразни са изводите на органите по приходите, че срокът за издаване на РА е инструктивен и неспазването му не е съществено процесуално нарушение, водещо до отмяна на последният.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл.22, т.4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл.24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл.24 ЗЕДЕУУ – арг. чл.25, ал.5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

#### ***По материалната законосъобразност на акта:***

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите издадени от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочения доставчик стоките респ. услугите.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112-120 ДОПК, поради което

субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК [фирма] черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б. ||а|| от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114-115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6/9, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно - не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам - по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС, не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б. ||а|| от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/; своенето на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката /...действителното извършване на облагаемата сделка.../ според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/; - отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да е елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. В процесния случай по мотиви, изложени по-долу, съдът намира за доказани и трите условия.

В множество свои решения СЕС - напр. Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др., приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки. В т. 32 е записано: "Запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото". "Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да бъде отказано (т. 33).

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че 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 (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика и получателя стоки и услуги, то правото на приспадане не следва да се признае.

Върховният административен съд нееднократно подчертава разликата между сделка в гражданскоправен смисъл и доставка за целите за данъчното облагане - разграничение, нормативно проведено в ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, които последователно си служат само с понятието - доставка||, не и - сделка||. Докато в



гражданскоправен аспект е необходимо и достатъчно съгласието на страните по съществените условия на сделката, за да са облигационноправно обвързани от нея, за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 Директива 2006/112/ЕО се изисква да е настъпило и вещнотранслативното правно действие. При доставки на движими вещи, определени по рода си (каквито са процесните), този правен ефект ще е настъпил, ако правото на собственост върху тях е прехвърлено от доставчика с предаването им на получателя (което в настоящия случай остана недоказано) с оглед придобиването му по разпоредителна правна сделка по чл. 77, пр. 1 ЗС вр. чл. 24, ал. 2 ЗЗД или чрез добросъвестно владение от несобственик по чл. 77, пр. 3 вр. чл. 78, ал. 1 ЗС.

За пълнота на изложеното следва да се отбележи, че произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, нито е предпоставка за възникването или упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Съответно недоказването на произхода не означава автоматично, че стоката липсва и не може да е предмет на разпоредителна сделка. Доказването на произхода, обаче може да е индичия за физическото съществуване на стоките като обекти на собственост, годни като такива да бъдат прехвърляни. Подобни индичии биха могли да обезпечат тежачото върху ответника непълно насрещно доказване и са важен информационен източник при липсата на преки доказателства за реалност на извършената доставка.

В настоящия случай и по отношение, и на двамата доставчика органите по приходите за да откажат право на приспадане на данъчен кредит са извели изводи, че преките доставчици не разполагат с материална и кадрова обезпеченост за доставка на фактурираните СМР.

Относно „ЗП К. ЕООД е посочено, че след извършения преглед на представените документи от прекия доставчик не било установено да са ангажирани доказателства за съхранението и транспортирането на материалите. Изведени са изводи за липса на кадрова обезпеченост, доколкото от представените граждански договори, сключени на 16.12.2019 г. с Б. Д. Б., Ц. М. А., М. А. А., В. Ц. Б., О. Н. К. и К. Н. К. не можело да се установи тяхната автентичност с оглед установено различие на подписите на физическите лица, вписани в гражданските договори, които не съответстват на данните в личните карти на лицата, както и предвид това, че в нито един граждански договор не е описано какви дейности, в какви обеми СМР и в какъв период следва да извърши съответното лице на обекта жилищна сграда в [населено място]. От друга страна е констатирано, че за една част от физическите лица адресът на местоживееене и постоянният адрес е в друго населено място от адреса, на който се претендира извършване на СМР, поради което е формиран извод, че не са налице данни къде, как и за чия сметка са пребивавали тези лица. Констатирано е, че размерът на възнаграждението в договорите е недостатъчен дори за поемане на режийни разходи и квартирни, няма и доказателства, че такова възнаграждение е платено. В резултат на гореизложеното е направено заключение, че не са налице доказателства, че тези физически лица са участвали в извършването на СМР на обект: [населено място].

Относно доставчикът „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД ревизиращите са посочили, че на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД са фактурирани едни и същи дейности за един и същ обект от два различни доставчика: „НИКМАР КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД и „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, като в хода на ревизионното производство след анализ на представените документи е прието, че дейностите от първото дружество са реално извършени. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е било установено, че „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД не е декларирало издаването на фактура №[ЕГН]/16.09.2020 г. през съответния данъчен период. Направен е извод, че

прекият доставчик не разполага с материална и кадрова обезпеченост за доставка на фактурираните СМР.

Така направените изводи на органите по приходите са неправилни, с оглед ангажираните по делото доказателства.

Видно от приетите по делото доказателства, се установява, че между жалбоподателят и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД е сключен договор за СМР, като към договора е представена оферта за СМР, Споразумение за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд, Протокол за въвеждане на изпълнител на строителната площадка, Протокол за извършени натурални видове строително-монтажни работи и декларации, подписани от страна двете дружества. Също така са представени служебни бележки за проведен начален инструктаж, граждански договори, копие на фактура, издадена от „ЕРГОСТАР“ ЕООД, предходен доставчик на „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, протокол за доставени материали подписан между „ЕРГОСТАР“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, както и хронология на счетоводни сметки: 401 „Доставчици“ и 601 „Разходи за материали“ по отношение па „ЕРГОСТАР“ ЕООД; 411 „Клиенти“, 503 „Разплащателна Сметка в лева“, 703 „Приходи от продажба на услуги“, 453/2 „Начислен ДДС на продажбите“.

Така представените доказателства, според настоящия съдебен състав, установяват спорния между страните въпрос, а именно, че СМР по приложен акт обр. 19 за обект „жилищна страда“ в [населено място], са изпълнени от „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД. Страните не спорят, че „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД е включило в дневниците за продажби спорната фактура, като този факт се установява и дневниците за продажби на дружеството представени от НАП. След като строителният обект е завършен и дружеството доставчик е отразило спорните фактури в дневниците си за продажби са налице основанията по чл. 68, чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС и не са налице отрицателните предпоставки по чл. 70 от ЗДДС, за да упражни дружеството правото си на данъчен кредит. Ето защо като незаконосъобразни следва да се приемат констатациите на органите по приходите, че в хода на ревизията не е установено по категоричен начин извършването на доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС от страна на „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД към дружеството жалбоподател, които констатации се основават само на фактите, че доставчикът не разполага с техническа и кадрова обезпеченост. Неоснователни са и изводите на органите по приходите относно липсата на данни за транспортирането на материалите до обект: „жилищна сграда в [населено място], общ. С.“. След като СМР, без който обектът не може да бъде завършен, са извършени, ирелеванти са изводите за съхранението и транспортирането на материалите. Жалбоподателят е положил дължимата грижа СМР да бъдат извършени и обектът да бъде изпълнен. Вместо да изследва изложените възражения срещу констатациите в РД, органа по приходите едностранно е възприел фактическа обстановка и е достигнал до правни изводи игнорирайки правнозначимите факти по делото. Същите изводи касаят и доставчикът „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД.

Констатациите в РА противоречат на принципите на неутралност и на правна сигурност, които са общи принципи при уредбата на ДДС в Европейския съюз. Според практиката на Съда на Европейския съюз по прилагането на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, в конкретния случай, следва да се държи сметка и за спазването на правото на ЕС и принципа на ефективност по отношение на упражняването на правото на данъчен кредит. Съответните държави не могат да налагат изисквания или правни уредби, които да правят упражняването на това право прекомерно трудно. В този смисъл е т. 28 от решение по дело С-662/13, съгласно която, формалностите при упражняването на правото на данъчен кредит не може да

надхвърлят необходимото за осигуряването на правилното събиране на ДДС.

Не е спорно, и че дружествата доставчици са декларирали в дневниците си за продажби издадените от тях фактури във връзка с дейностите в полза на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД и по този начин са потвърдили доставките по сключените договори. Като се отчита наличието на фактури за доставките и изискването на други частни документи - договори, протоколи за извършени СМР и др., с които да се доказват извършваните доставки, неправомерно се отказва правото на данъчен кредит по спорните фактури.

Според органите по приходите доставчикът не е разполагал с работници, защото дружеството не било регистрирало трудови договори. Съдебна практика на Съда на Европейския съюз ясно сочи, че е недопустимо да се отказва правото на данъчен кредит по доставка, само защото не е удостоверено, че доставчикът не е декларирал, че е разполагал с необходимите работници, поради което възникват съмнения дали това лице е доставчикът на фактически извършените услуги. В т. 2 и т. 3 от диспозитива на Решение от 6 септември 2012 г. по дело С-324/11 Съдът на Европейския съюз изрично установява, че допускането на каквито и да е нарушения от доставчика не е предпоставка за отказ на правото на данъчен кредит, като изрично разглежда твърденията на органите по приходите, че друго лице, а не доставчикът, е извършило сочените услуги, отбелязва, че това може да означава "както прикриване с измамна цел на доставчика на услугите, така и просто използване на друг подизпълнител." (т. 49). Според съда обаче, тези предположения не могат да бъдат основание за извод за липса на право на данъчен кредит - напротив, отказът на правото на данъчен кредит ще е допустим само ако данъчният орган установи въз основа на обективни данни, че получателят е знаел, че доставката е част от данъчна измама (в тази връзка е т. 4 от диспозитива на решението както и т. 50-52 от изложенията от съда мотиви).

Съдебната практика на Съда на Европейския съюз ясно сочи, че е недопустимо като условие за наличие на правото на данъчен кредит, да се задължава получателят на доставката да представя доказателства как и по какъв начин съответните доставчици са осъществили доставките. В т. 2 от диспозитива на Решение от 22 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Според съдържанието на това решение, правото на данъчен кредит следва да се признае от органите по приходите дори само ако получателят не притежава други документи, освен фактурата за доставката, при условие, че не разполага с данни за евентуални нарушения или измама. В т. 61 и т. 65 от цитираното решение Съдът изрично изяснява, че органите по приходите не могат да прехвърлят доказателствената тежест, като изискват от получателите по доставките доказателства, касаещи възможността на техните доставчици да осъществят услугите и при липса на такива да отказват правото му на данъчен кредит. В цитираното съдебно решение (дело С-142/11 Вау Ш, т. 23-29), съдът разглежда хипотеза, при която доставчиците на Вау М не са удостоверили, че са разполагали с необходимите материали за извършване на посочените услуги, както и с необходимите работници (т. 26) или изобщо не са били открити от органите и не е предоставил информация за осъществените сделки (т. 28). Въпреки това, съдът приема, че правото на данъчен кредит не може да бъде засегнато, ако получателят не е знаел, че съответната сделка е част от данъчна измама - в т. 47 се сочи, че "режимът на правото на приспадане, предвиден в посочената директива и припомнен в точки 37 — 40 от настоящото решение, 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 тази на данъчнозадълженото лице е свързана с измама с ДДС - - да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане.

Във връзка с посочено по-горе, в констатациите в РД и РА отказът на данъчен кредит се обосновава с неналичието на ресурсна обезпеченост при доставчиците „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД. Според практиката на СЕС, видно от т. 31 и т. 1 от диспозитива по дело С- 18/13 "М. П.", Съдът на ЕС изрично приема, че дори да е установено, че услугите или доставките не са били извършени от посочения доставчик или от негов подизпълнител (по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се с оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица), това не е достатъчно да бъде отказано правото на данъчен кредит. Съдът допуска отказа на правото на данъчен кредит ако са изпълнени "следните две условия - посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама - нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери."

В случая, е доказано наличието на фактическото извършване на доставките от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД, защото обектите са завършени и не са налице данни за привидност на доставката, извършена от тези доставчици, нито са налице обективни данни последните да са знаели за извършването на такива доставки.

В настоящият случай не е установено и не може да съществува участие в привидни доставки от страна на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД тъй като дружествата доставчици са отразили спорните фактури в дневниците за продажби и жалбоподателят е наблюдавал процеса на извършване на СМР. Не е доказано жалбоподателят да е знаел за осъществени измами или нарушения от страна на съответния доставчик или трети лица. Обективни данни за измама, за която „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД е знаело напълно липсват. Органите по приходите незаконосъобразно прехвърлят тежестта на доказване върху дружеството, без да са проверили обекта на място, нито пък са изследвали отношенията на доставчика с трети лица. каквато възможност дружеството няма. Дори практиката на НАП е в смисъл, че при липса на обективни данни за измама при получателя трябва да му се признае правото на данъчен кредит.

Това личи от дадените изрични указания на изпълнителния директор на НАП с писмо и.. № 20-00-134 от 21.06.2013 г. на НАП относно: ограничаване на правото на приспадане на данъчен кредит в хипотезите на липса на доставка (същите са публично достъпни на интернет страницата на НАП) - за спазване на практиката на Съда на Европейския съюз. Видно от дадените указания, правото на данъчен кредит следва да се откаже, само когато бъдат установени и допълнителни обстоятелства, които да установяват знание или задължение за знание за злоупотребата от получателя по доставката: - стр. 3, абз. 8 от указанието: Следователно разграничението между случаите, в които се изследва наличието на злоупотреба с ДДС, когато липсва действителна доставка между посочените във фактурата лица, следва да се направи въз основа на действията на получателя. Когато липсата на доставка произтича от неговите собствени действия и същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, не е необходимо да се установява и допълнителен елемент на злоупотреба с ДДС. И обратно - когато недействителността на доставката произтича от действията на доставчика или негови предходни доставчици, а не от действията на получателя, е необходимо да бъдат установени и допълнителни обстоятелства, а именно наличие на злоупотреба с ДДС и знание или задължение за знание за злоупотреба у получателя по

издадената фактура. В тези указания относно субективната симулация е в т. 2.2.2 е посочено, че "когато се установи, че лицето получател по фактурата не е знаело, че участва в привидна доставка (издателят на фактурата не е действителния доставчик на стоката или услугата), правото на приспадане на данъчен кредит може да бъде отказано само ако се установи наличието на ДДС злоупотреба, за която получателят на доставката е знаел или е бил длъжен да знае."

Ето защо, разгледан в светлината на европейската практика и указанията на изпълнителния директор на НАП в настоящия случай е незаконосъобразно на „БУЛИНВЕСТСТРОЙ ГРУП“ ЕООД да се отказва правото на данъчен кредит по спорните фактури.

Като аргумент във връзка с законосъобразното упражняване правото на данъчен кредит по отношение на услугите следва да се отбележи, че по същество е без значение кога фактически са извършени дейностите. Дори да се приеме, на база представените доказателства, че СМР са извършвани фактически по-късно от датите на издаването на спорните фактури, констатациите за липса на право на данъчен кредит са неправилни. Това е така, защото видно от безспорните обстоятелства в случая, изискуемостта на данъка по спорните фактури е възникнала въз основа на сключения договор и извършените плащания. Както е установено в РД - не е спорно, че стойността на фактурите е платена. Поради това, неправилно е да се твърди, че е налице хипотезата на неправомерно начислен ДДС или липса на доставка по чл. 6 или чл. 9. и липса на данъчно събитие по чл. 25 ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 2 ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС се предвижда наличие на право на данъчен кредит не само по отношение на данък, станал изискуем поради доставени стоки или услуги, но и по отношение на данък, които е станал изискуем, поради извършено плащане във връзка с доставка на стоки или услуги, преди самите те да са доставени. Това е хипотезата на чл. 68, ал. 1, т. 2 ЗДДС. И в практиката на НАП и в практиката на Върховен административен съд е прието, че правото на данъчен кредит следва да се признае и по отношение на издадени фактури преди да е извършено плащане и преди да е възникнало данъчно събитие, ако след издаването им, безспорно е установено извършването на плащането или съответно възникване на данъчното събитие за доставката. Последващо настъпване на данъчно събитие, съответно плащане, на практика валидира издадената фактура. Точно в този смисъл е и трайната практика на Върховния административен съд по аналогични случаи, които за улеснение посочваме: Решение № 3086 от 09.03.2010 г. по адм. д. № 115/2010 г., I отд. на ВАС; Решение № 5932 от 05.05.2010 г. по адм. д. № 15852/2009 г., I отд. на ВАС; Решения № 5772 от 27.04.2011 г. по адм. д. № 13005/2010 г., I отд. на ВАС; Решение № 4617 от 07.04.2009 г. по адм. д. № 15811/2008 г., I отд. на ВАС. В този смисъл е и трайната практика на НАП която личи от дадените задължителни Указания на изпълнителния директор на НАП с изх. № изх. № 24-00-47/08.11.2007 г. (конкретно в т. 2.2). Ето защо, в настоящия случай, правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма]. е налице поради извършено плащане, а отделно от това, поради фактическото изпълнение по доставките.

Изложеното мотивира съда да приеме, че при издаването на РА не са се съобразени посочените решения на Съда на ЕС и на ВАС и Указанията на изпълнителния директор на НАП. Решенията на СЕС по силата на чл. 63З ГПК са задължителни за всички съдилища и учреждение в Република България. Поради това следва да се приеме за основателна жалбата, в частта относно констатациите на органите по приходите по ЗДДС.

#### **Относно задълженията по ЗКПО:**

Съдът намира за основателни възраженията за незаконосъобразност на оспорения РА от страна на жалбоподателя и в частта относно установените допълнителни

задължения за корпоративен данък в размер на 9 571,64 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 909,38 лв., в резултат на преобразуване на декларирания финансов резултат за 2020 г. по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

На основание чл. 26. т. 2 от ЗКПО, за целите на определяне на данъчния финансов резултат за 2020 г., счетоводния финансов резултат на дружеството е увеличен със сумата от 110 500,00 л лв., представляваща стойността на отчетените разходи за СМР по фактурите, издадени от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД. Съгласно чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Следователно, на това правно основание, за да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция.

Съгласно 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, отразяващ вярно стопанската операция. Документалната обоснованост на разходите за данъчни цели е основание за регистриране на съответната стопанска операция и нейното вярно и точно отразяване. Документалната обоснованост разкрива дали отчетеният разход е пряко свързан и обслужва стопанската дейност на данъчно задълженото лице.

За да стигнат до тези изводи органите по приходите са приели, че фактурираните доставки не са изпълнени реално. В резултат на това е прието, че дружеството е отчело разходи за услуги без те да са реално осъществени, което представлява отклонение на данъчното облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2 т. 4 от ЗКПО.

За се прецени дали счетоводният разход следва да се признае за данъчните цели, следва преди това да бъде изследван въпросът дали са реално осъществени доставки на услуги и стоки по издадените от посочените по-горе петима доставчика, които да послужат като основание направените от жалбоподателя разходи във връзка с тези доставки да бъдат признати за данъчни цели и с тях да бъде намален съответно финансовият резултат на дружеството-жалбоподател за процесната 2020 г.

В настоящия казус, с оглед изложените по-горе мотиви категорично се доказва, че доставките на тези услуги са действително са извършени от фактуриралите ги лица. В случая не е спорно, че за отчетените разходи по договори с ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „ЗП КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД са налице данъчни фактури, т.е. първични счетоводни документи, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството и на ЗДДС. Същите удостоверяват и приходи на двете дружества. Не е налице основание за увеличаване на финансовия резултат - чл. 26. т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. В случая, разходите на дружеството жалбоподател са документално обосновани, защото то е платило по данъчни фактури, отговарящи на законовите изисквания на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС; доставчикът е начислил ДДС, а получателят е упражнило правото си на пълен ДК в съответствие с условията в чл. 71 от ЗДДС; фактурите са осчетоводени надлежно както при доставчика, така и при получателя; плащането на фактурите е извършено по банков път; по сделките има адекватна отчетност, което безспорно установено в хода на ревизията. Предвид посочените обстоятелства, не са налице предпоставки за непризнаването на разходите по посочените фактури за данъчни цели по ЗКПО. Изискванията на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО са изпълнени.

С оглед на горното, съдът намира, че във връзка с извършените разходи са и

отчетените приходи в дружеството, които са участвали при формирането на финансовия резултат. В този смисъл констатациите от РД и РА в частта на ЗКПО са незаконосъобразни, тъй като не е взет предвид факта, че дейностите предмет на процесите фактури са били предмет на последващи облагаеми доставки, по които е реализиран и признат приход от дружеството. В този смисъл е незаконосъобразно да се увеличава финансовия резултат на дружеството с осъществените разходи по процесите фактури, като се игнорира обстоятелството, че по същите дружеството е реализирало приходи. В този смисъл е и решение № 15973/22.12.2009 г., постановено по адм. д. № 232/2009 г. по описа на ВАС, според което съгласно разпоредбата на чл. 27, ал. 1, т. 2 от ЗКПО изрично се посочва, че в случаите когато не са признати разходи по смисъла на чл. 26 от ЗКПО, то не следва да се признава и реализираният приход, произтичащ от непризнатите разходи, като по този начин се спазва принципът на съпоставимост между приходите и разходите по едни и същи сделки.

С огледа на изложеното съдът счита, че с РА, неправилно и незаконосъобразно е увеличен счетоводния финансов резултат за 2020 г., поради което жалбата срещу РА следва да бъде уважена, като основателна.

***По разноските по производството:***

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в размер на 3050 лв., съгласно представен списък на разноските.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 70-ти състав

**РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „Булинвестстрой груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], Ревизионен акт № Р-22221321001537-091-001/07.06.2022 г., издаден от Финанка С. Й., орган - възложил ревизията и Т. Н. В., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1565/30.09.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност за м. 04.2020 г. по ЗДДД в размер на 15753,65 лева главница и лихви за забава в размер на 3299,78 лева, както и за корпоративен данък за 2020 г. по ЗКПО за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. в размер на 9571,64 главница и лихви за забава в размер на 909.39 лева.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите разноски да заплати на „Булинвестстрой груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата от **3050 лева**, представляващи разноски по делото.

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

**СЪДИЯ:**

