

# РЕШЕНИЕ

№ 4864

гр. София, 21.07.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав**, в публично заседание на 07.07.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Златка Илиева**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **11309** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 157 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 4, представявано от Т. А. З.-Управител срещу Ревизионен акт № Р-22221019006734-091-001/29.05.2020 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я. - ръководител на ревизията, в оспорената част, изменена с Решение №1451 от 21.09.2020г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. В диспозитива на последното е определено ДДС за внасяне в размер на 38 622,75 лв.. ведно със съответните лихви за данъчен период м.01.2019г.

Видно от мотивите на цитираното решение задължението на жалбоподателя всъщност е определено на 36 803,20 лева – главница; а съответната лихва върху нея възлиза на 4805,25 лева, т.е. общият материален интерес по спора е 41608 лева и касае единствено доставките, с начислено ДДС в размер на 600,00лв., по 3 фактури, издадени от [фирма] през данъчен период м. 01.2019г. и ДДС в размер на 36203,20лв. по 9-девет фактури, издадени от [фирма] през същия данъчен период.

Жалбоподателят оспорва РА като неправилен, издаден в противоречие на

материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Счита, че органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правна логика и който е довел до едно незаконосъобразно определяне на публични задължения за данъчнозадълженото лице. Цитира практика на Съда на Европейския съюз. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован РА в обжалваната част. В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019006734-020-001 от 22.10.2019г., издадена на основание чл.112 и чл.113 от ДОПК от И. М. Р.-орган, възложил ревизията, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019г. на и.д.директора на ТД на НАП С., /връчена по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК, във връзка с чл.30, ал.6 от същия кодекс на 22.10.2019г./, е възложено извършването на ревизия на [фирма], [населено място] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.08.2018г. до 30.09.2019г. Със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221019006734-020-002 от 20.12.2019г., №Р-22221019006734-020-003 от 22.01.2020г. и №Р-22221019006734-020-004 от 18.02.2020г., издадени от органа възложил ревизията, е определен срок за приключване на ревизията до 20.03.2020г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019006734-092-001 от 03.04.2020г., връчен по електронен път на 27.04.2020г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал.5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221019006734-091-001 от 29.05.2020г., издаден от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място]-орган, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 10.06.2020г.

РА е оспорен по реда на чл.152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП [населено място] с жалба, във връзка с която е постановено Решение №1451 от 21.09.2020г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция, с което е отменен РА №Р-22221019006734-091-001 от 29.05.2020г. в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди от м.08.2018г. до м.10.2018г.,

м.12.2018г. и м.09.2019г., ведно с начислените лихви и е изменен РА №Р-22221019006734-091-001/29.05.2020г., в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 01.2019г., като установеният с РА резултат ДДС за внасяне в размер на 136717,28лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 36203,20лева за данъчен период м.01.2019г. в едно с прилежащите лихви върху тях в размер на 4805,25лв., които задължения са предмет на настоящото производство и включват, право на приспадане на данъчен кредит по 3-три фактури, издадени от [фирма] през данъчен период м.01.2019г. и по 9-девет фактури, издадени от [фирма] през данъчен период м.01.2019г.

В решението са изложени мотиви, че издателите на спорните фактури не са доставчици на услугите, които отразяват, а жалбоподателят е бил наясно с недействителността на доставките. Фактурите от [фирма] са с предмет на доставка транспортни услуги. По отношение на спорните фактури за транспортни услуги е прието, че транспорт на стоки е извършен, но не от фактурирания в тях доставчик. Изводът на ревизиращите е, че за периода, през който са издадени фактурите в [фирма] е имало 2 лица, назначени на трудов договор на длъжност продавач и технически изпълнител. От [фирма] не са били представени съотносими документи, удостоверяващи извършени доставки по горесцитираните фактури. При проверката не можело да се установи, че услугите са извършени от [фирма] и са получени от [фирма], като нямало реални условия, изпълнителят по доставките да е [фирма], който нямал кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките. Извода на ревизиращите е, че липсва реално престирана доставка по смисъла на чл.9 от закона, респективно не е възниквало данъчно събитие съгласно разпоредбата на чл.25, ал.2 от ЗДДС, което водило до неизпълнение на материалната предпоставка на чл.68, ал. 1, т.1 от ЗДДС.

Фактурите от „ИСИ 2018“ Е. са с предмет на доставките покривни термо панели от гръцко дружество. От жалбоподателя [фирма] са представени договор за доставка от 14.12.2018г., фактури, с предмет на доставките покривни термо панели, международни товарителници, за удостоверяване на факта, че термо панелите са доставени от гръцко дружество. Посочен е като превозвач [фирма]. Органите по приходите са отбелязали, че ангажираните от [фирма] международни товарителници не са достатъчни, за да се обоснове извод за осъществени транспортни услуги от Гърция до България, а [фирма] не е декларирало В. на стоки от Гърция. Органите по приходите са отбелязали, че от ревизираното лице и от доставчиците не са представени доказателства за произхода на стоките, както и безспорни доказателства за предаването на стоките. Отказаното право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури е обосновано с извод за липса на реално осъществени доставки. Прието е, че по фактурите са налице привидни сделки в хипотезата на относителна субективна симулация.

В оспорения РА не се съдържат констатации за участие на жалбоподателя в извършването на данъчна измама.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба, подадена чрез ДОДОП [населено място] до АССГ.

Решение №1451/21.09.2020г. е връчено на жалбоподателя на 23.09.2020г. по електронен път, жалбата е депозирана чрез административния орган до съда на 07.10.2020г., видно от поставения върху същата входящ номер. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

По делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза, чието заключение не е оспорено от страните и прието от съда като обективно.

Съгласно заключението на ССЕ, доставчикът [фирма] с ЕИК[ЕИК] е издал на [фирма] през процесния период 9 фактури, както следва: фактура №[ЕГН]/07.01.2019г., фактура №[ЕГН]/12.01.2019г., фактура №[ЕГН]/14.01.2019г., фактура №[ЕГН]/15.01.2019г., фактура №[ЕГН]/16.01.2019г., фактура №[ЕГН]/18.01.2019г., фактура №[ЕГН]/24.01.2019г., фактура №[ЕГН]/25.01.2019г., фактура №[ЕГН]/26.01.2019г.

Спорните фактури, са осчетоводени при дружеството-жалбоподател за начисленото задължение към доставчика: Д-т счет. с/ки 6001 Разходи за материали /дан. основа/ , Д-т счет. с/ка 4531 Начислен данък за покупките /ДДС/, К-т счет. с/ка 4001 Доставчици /обща стойност/ и за извършено плащане към доставчика: Д-т счет. с/ка 4001 Доставчици, К-т счет. с/ка 5020 Разплащателна сметка в лв.

Разплащането по фактурите е извършено по банков път като са налични платежни документи-банкови извлечения. Счетоводните операции са намерили отражение в хронологичните дневници на съответните счетоводни сметки за периода. Фактурите, са отразени в дневниците за покупки, респективно в СД за ДДС на [фирма] през съответния данъчен период и по тях е ползван данъчен кредит от дружеството. Видно от описаните фактури, издадени от [фирма], общото количество "покривни термо панели 12см.", получени от [фирма] е в размер на 2650м<sup>2</sup>. Спорните фактури са издадени въз основа на Договор за доставка от 04.12.2018г., сключен между [фирма] като продавач и [фирма] като купувач с предмет: доставка на термо панели 2650м<sup>2</sup>, в т.ч.: покривни термо панели 12см.-2000м<sup>2</sup> и термо панели с мин. вата 12см.-650м<sup>2</sup>., в който договор е уговорена обща цена в размер на 181016,00лв. /без ДДС/, която е франко до обект на Купувача на територията на [населено място].

По делото са приложени международни товарителници /ЧМР/, свързани с доставка на термопанели от А. М. Н. - С., Гърция с VAT: EL165082040 до [фирма], както следва: ЧМР от 07.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0001/07.01.2019г. за термо панели с мин вата 12см.-330 м<sup>2</sup>; превозвач: [фирма]-България; МПС рег. [рег.номер на МПС] /C0867EC /л.453 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 12.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0002/12.01.2019г. за термо панели с мин вата

12см.-320м2; превозвач: [фирма]-България; МПС рег. [рег.номер на МПС] /С4655ЕК /л.451 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 13.01.2019г. с изпращач:А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0003/13.01.2019г. за термо панели 12см.-300м2; превозвач: [фирма]-България. /л.445 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 14.01.2019г. с изпращач:А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0004/14.01.2019 за термо панели 12см.-300м2; превозвач: [фирма]-България. /л.449 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 15.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0005/15.01.2019г. за термо панели 12 см.-300м2; превозвач: [фирма] - България /л.447 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 18.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. № 0006/18.01.2019г. за термо панели 12см.-250м2; превозвач: [фирма] - България /л.443 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 24.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0007/24.01.2019г. за термо панели 12см.-300м2; превозвач: [фирма] - България /л.441 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 25.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. №0008/25.01.2019г. за термо панели 12см.-270м2; превозвач: [фирма] - България /л.439 в приложение 2 по делото/. ЧМР от 26.01.2019г. с изпращач: А. М. Н.; получател: [фирма]; разтоварен пункт: [населено място], [улица]; приложен документ: I. № 0009/26.01.2019 за термо панели 12см.-300 м2; превозвач: [фирма] - България /л.437 в приложение 2 по делото/.

Експертизата установява, че общото количество термо панели по товарителници е в размер на 2670м2, а съгласно Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220319186718-141-001/04.03.2020г., съставен за [фирма], дружеството-доставчик [фирма] е включило в дневника си за продажби, респективно в СД за ДДС за съответния данъчен период спорните фактури, издадени на [фирма].

Във връзка с доставките от А. М. Н., от [фирма] са издадени Протоколи за вътрешнообщностни придобивания /В./, като същите съдържат необходимите реквизити съгласно изискванията на ЗДДС и ППЗДДС, по основание. Количество термо панели по протоколите съвпадат с инвойс фактурите и посочените ЧМР.

От извършената проверка на счетоводни документи, ССЕ установява отчетени транспортни разходи от [фирма] във връзка с получените доставки на термо панели от [фирма]. Съгласно представените фактури №[ЕГН] / 05.01.2019г., №[ЕГН] / 14.01.2019г., №[ЕГН] / 22.01.2019г. и хронологични счетоводни регистри, транспорта е осъществен от [фирма]. Фактури за транспорт, издадени от доставчика [фирма] са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател [фирма] както следва: Д-т смет. с/ки 6011 Разходи за външни услуги /дан. основа/, Д-т смет. с/ка 4531 Начислен данък за покупките /ДДС/, К-т смет. с/ка 5001 Каса в лв. /обща стойност/. Разплащането по фактурите е извършено в брой съгласно фискални касови бонове, по които сумите съответстват на фактурите. Счетоводните операции са намерили отражение в хронологичните дневници на съответните счетоводни сметки за периода. Фактурите са отразени в дневниците за покупки, респективно в СД за ДДС на

[фирма] през съответния данъчен период и по тях е ползван данъчен кредит от дружеството.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващия на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и доспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл.120, ал.2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът намира, че оспорения РА е постановен при противоречие с материалния закон.

Доводите на жалбоподателя, че са налице всички предвидени в закона основания и предпоставки той да ползва правото си на данъчен кредит по издадените фактури, са основателни.

Твърдението на ДЗЛ за възникнало в негова полза право на приспадане на данъчен кредит, е подкрепено с включването размера на данъчния кредит в СД за съответния период по чл. 72, ал. 1 от ЗДДС и с посочване на документа по чл.71 в дневника за покупките за този период. По аргумент от разпоредбата на чл.68 ЗДДС следва извода, че правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на ДЗЛ с насрещен субект - приходната администрация.

Съобразно общото правило на чл.154, ал.1 от ГПК във вр. с § 2 от ПЗР на ДОПК, в тежест на носителя на правото е да докаже осъществяването на предпоставките за неговото възникване. В тази връзка не е достатъчно притежаването на данъчния документ по чл.71, т.1 от ЗДДС, а е необходимо стоките и услугите по облагаемата доставка да са реално получени /арг. чл. 68, ал.1, чл. 6, ал. 1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС/. При тази си обвързаност в ревизионното производство и в съдебната фаза данъчният субект трябва да проведе пълно доказване на релевантните за претендираното право обстоятелства, касаещи процесните доставки на услуги.

В конкретния казус е установено още по време на ревизията, че [фирма] е ангажирало писмени доказателства-договори, фактури ЧМР, счетоводни записи, банкови и касови плащания, обективиращи реалното изпълнение на договорените услуги-превоз, както и закупуването на термо панелите.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от

данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът-регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Вижда се, че и тук законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт от обективната действителност. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. От друга страна, констатацията на органа по приходите за липса на реални доставки съставлява едно умозаключение, отрицателен факт, който не съществува в обективната действителност, поради което предмет на проверка в процеса е дали са спазени процесуалните и логическите правила при изграждането му.

В случая органите по приходите са приели, че спорните транспортни услуги са извършени до ревизираното дружество, но не и от фактурирания в тях доставчик. Без изрично да посочат от кого е осъществен транспорта по спорните фактури издадени от [фирма], както и защо са налице привидни сделки в хипотезата на относителна субективна симулация по установените продажби на покривни термо панели от „ИСИ 2018“ Е., съдът намира изводите на администрацията за необосновани.

Частните свидетелстващи документи представени от ревизираното лице в хода на ревизията са допустими в случая на основание чл.49 ДОПК за фактите, описани в тях.

Документите не са били оспорени по реда на чл.193 от ГПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК.

Доказателствената им стойност не може да бъде разколебана от факта, че А. М. Н., доставя термопанелите на [фирма], който от своя страна ги доставя на жалбоподателя. В този смисъл изводът на ответника за липса на съответната обезпеченост у преките доставчици е ирелевантен за резултата по делото, предвид доказаното осъществяване на доставката и извършването на услугите по превоза.

Следва да се допълни, че при доводи за изпълнение на услугите от различен от цитираните доставчици, отказът на правото на приспадане на кредита е обусловено от установяване по безспорен начин на съществуващото, дължимото знание у получателя по доставката за злоупотреба чрез измама с ДДС по веригата от доставките.

Задължението за такова познание не може в конкретния казус да бъде

аргументирано с факта на липса на персонал у доставчиците. Идентични са мотивите на СЕС, съдържащи се в т.46 - 53 от решението му по дело С-342/11, според които когато "...доставката не е извършена между посочените във фактурите страни, проверката дали самият издател на фактурата е осъществил въпросната сделка е предпоставена от наличието на конкретни улики за наличието на измама, предоставени от данъчния орган...." /т. 53/. Това разбиране е възпроизведено и в т.61 и т.62 от Решението на СЕС по обединени дела С-80/11 и С-142/11.

В т.39 от решението на СЕС по дело С-324/11 е посочено също така, че Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

Уредбата на съюзното право, националното право и практиката на СЕС са разяснени от изпълнителния директор на НАП в Указание № 20-00-134 от 21.06.2013г., като в раздел трети т.1 е отбелязано, че "...не е допустимо да се обосновава теза за липса на доставка в условията на абсолютна симулация само с доказателства за нередности при доставчика или предходни доставчици, включително такива за липса на персонал, активи и т.н.. Подобни доказателства биха могли само да подкрепят други основни доказателства, установяващи нередности при самия получател по издадените фактури."

В чл.26 ЗЗД са регламентирани основанията, при които една сделка може да бъде квалифицирана за недействителна, като едно от основанията за нищожност на сключения договор е неговата привидност.

При симулативните /привидни/ сделки има съзнавано несъответствие между воля и изявление, тъй като страните изначално не желаят да настъпят правните им последици. Привидните сделки се сключват за да остане скрито за третите лица обстоятелството, кой е действителния титуляр на едно право, т.е. при привидните сделки е налице несъответствие между действителното и привидното положение. При привидните сделки винаги са налице две волеизявления—външно, което става достояние на третите лица и друго, с което се заявява, че страните не желаят да настъпи правното действие на сделката. Това са сделките сключени при т.н. абсолютна симулация. От гледна точка на ЗДДС, при сделки сключени в условията на абсолютна симулация, на практика доставка изобщо няма.

Привидност е възможна и при хипотези на т.н. относителна симулация, при която страните сключват две сделки—прикрита и привидна, като са манифестирали външно само привидната сделка, като в същото време са



искали и са целели последиците на прикритата сделка. Следва да се посочи, че както при абсолютната, така и при относителната симулация, привидните сделки са всякога нищожни.

За разлика обаче, от абсолютната симулация, при относителната симулация се прилагат правилата на прикритата сделка, стига да са налице условията за нейната действителност. В конкретния случай не може да се намери логично обяснение на тезата на ревизиращите за относителна симулация на процесните доставки.

Според неоспореното заключение на ССЕ транспортът във връзка с получените доставки на термо панели от [фирма] е осъществен от [фирма], а общото количество стоки (термо панели), закупено от доставчика [фирма] от А. М. Н. по инвойс фактури и международни товарителници за периода месец 01.2019г. е в размер на 2670 м2.

Съдът приема, че по отношение на процесните доставки на стоки и услуги, по които жалбоподателят е получател, е изпълнено условието по чл.71, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115 от същия закон, в който данъкът е посочен на отделен ред. Всички представени фактури са съдържат изискваните от закона реквизити, осчетоводени са редовно както при доставчика, така и при получателя (включени са в дневниците за покупки и дневниците за продажби), цената по тях е разплатена от дружеството ефективно, по тях е начислен ДДС и е ползвано право за приспадане на същия.

Видно от представените по делото данъчни фактури, издадени от спорните доставчици, се установява, че към тях са представени доказателства за плащане /фискални бонове и банкови извлечения/, товарителници, договори за покупко-продажба, оборотни ведомости, документи удостоверяващи извършеното осчетоводяване на доставките, както при доставчика, така и при получателя на стоките/услугите.

Неоснователно са направени изводи от ответника във вреда на жалбоподателя от липсата на кадрова обезпеченост на доставчика [фирма]. Търсенето на съответния ресурс у доставчика е за целите на насрещното доказване на ответника. Този отрицателен факт не е част от пораждащия правото на приспадане фактически състав и установяването му не е в тежест на ДЗЛ. Включването му в предмета на доказване е при въведено фактическо твърдение от органите по приходите, в противовес на насрещното положително твърдение за осъществяване на доставката и като основание на правното им твърдение за липса на право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка и съответно за съществуването на поправения с РА резултат по ЗДДС заради отсъствие на правото на приспадане.

При теза за различен от доставчика и от получателя субект на изпълнението

/и доколкото не се отрича, че услугите са извършени/ изключването на правото на приспадане е обусловено от установяване за съществуващо или дължимо познание у получателя по доставката за злоупотреба с ДДС по веригата от доставките. Изпълнението на доставките не от персонала на издателя на фактурите, а от персонала на друг стопански субект може да означава прикриване с измамна цел на действителния доставчик, но и просто ползване на друг подизпълнител /вж. т. 49 от решението на СЕС по дело С-324-11/. / В този см. Р. № 16817 от 10.12.2019 г. по адм. д. № 9342/2019 и Р.. № 4160 от 04.04.2017 г. по адм. д. № 14263/2016 , двете на ВАС/.

Въз основа на изложеното, съдът намира, че мотивите на органа по приходите са взаимно изключващи се, след като органът по приходите е установил, че доставките са изпълнени, но не и от фактурираните в тях доставчици.

С оглед на горното, съдът намира, че обжалваният ревизионен акт в частта му, с който на жалбоподателя са установени задължения за довносяне по ЗДДС на 36 803,20 лева – главница и съответната лихва върху нея – в размер на 4805,25 лева, или общо в размер на 41608 лева., е незаконосъобразен и следва да бъде отменен в тази му част.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съдът намира за основателно. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил действителни разноски в размер на 2450 лева /50 лева д.т., 400,00лв. за ССЕ и 2000 лева –адвокатско възнаграждение, съгласно договор за правна помощ/.

Водим от горното, съдът

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221019006734-091-001/29.05.2020 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Б. М. Я. - ръководител на ревизията, в оспорената част, изменена с Решение №1451 от 21.09.2020г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите с който са установени задължения за довносяне по ЗДДС за данъчен период м. януари 2019г. в размер на 36 803,20 лева – главница и съответната лихва върху нея – в размер на 4805,25 лева, или общо в размер на 41608 лева.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 4, представлявано от Т. А. З.-Управител сумата 2450 лева / две хиляди четиристотин и петдесет/ , представляваща сторените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: