

РЕШЕНИЕ

№ 5870

гр. София, 20.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 21.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **6265** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „ПЖГАЗ“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р22221923004449-091-001/02.02.2024 г., потвърден с решение № 621/9.5.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 213 400 лв. за периодите юли и август 2021 г. и май, септември и декември 2022 г., както и 38 585,32 лв. лихви. Жалбоподателят оспорва посочените актове. Твърди, че обжалваният РА страда от липса на мотиви - чл.120. ал.1. т.5 ДОПК. Не са обсъдени събраните и представени в хода на ревизионното производство доказателства - документи относно възникналите търговски отношения между ревизираното дружество и негови доставчици - “РИЛА МИЛК ФУУД” ЕООД (с предишно наименование „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД) и „СУПЕР КОНСТРУКШЪН“ ЕООД: договорни отношения, извършени плащания за възнаграждения по сключените договори /авансови, междинни и окончателни плащания/, предаването и приемането на извършените услуги и доставки на стоки. Всяка една от спорните фактури, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит е свързана с изпълнението на поетите от „ПЖГАЗ“ ДЗЗД задължения по три договора за обществени поръчки за СМР с възложител Столична община за три обекта: № СОА21 - ДГ55-358/28.05.2021г., №СОА21-ДГ55-357/28.05.2021 г. и №СОА21-ДГ55-307/27.04.2021 г. И по трите обект избраният изпълнител „ПЖГАЗ”

ДЗЗД за целите на изпълнение на възложените СМР е ползвало съдействието на подизпълнители по договори за сътрудничество и съвместна дейност. Всяка една от спорните фактури, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит, е свързана с изпълнението на поетите от „ПЖГАЗ“ ДЗЗД задължения по три договора за обществени поръчки за СМР с възложител Столична община за три обекта. По всяка една от издадените спорни фактури от посочените доставчици е възникнало и е законосъобразно упражнено право на данъчен кредит.

Налице е авансово плащане по ФАКТУРА №Ю000000002/18.08.2021г., издадена от доставчика „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД за закупуване на материали и подготвителни дейности, с цел изпълнение на СМР, предмет на договор № СОА21-ДГ55-307/27.04.2021г. между Столична община като възложител и „ПЖГАЗ“ ДЗЗД като изпълнител, видно от платежно нареждане за превод. Доколкото сумата е постъпила по сметка на „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД, в полза на ревизираното лице е възникнало право на приспадане на данъчен кредит за платеното ДДС по извършеното плащане, съгласно чл.72. ал.1 и ал.2 ЗДДС.

Доколкото предмет на фактурата е авансово плащане, а дейностите по договора от 16.06.2021 г. не могат да започнат своето изпълнение поради бездействие на Столична община да представи одобрен инвестиционен проект, разрешение за строеж, както и да се открие строителна площадка, то на този етап няма как да се направи обоснован извод, че услугите по спорната фактура не са реално предоставени и няма да бъдат предоставени. Сключеният договор с „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД за доставка на материали и други дейности, както и извършеният превод на авансова сума са израз на намерението и желанието на ревизираното лице да си обезпечи и набави необходимите ресурси с оглед добросъвестното и срочно изпълнение на задълженията му.

С. чл.25. ал.7 от ЗДДС когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2. 3 и 4 се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. В тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане. Тази разпоредба не е отчетена от приходните органи, както и не е отчетено, че доколкото обществената поръчка е все още действаща, то не е налице основание да се счита, че договорът с подизпълнителя е без основание.

Вторият аргумент на приходните органи за липса на възникнало право на приспадане на данъчен кредит по цитираната фактура е липсата на представен от страна на „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД договор от 16.06.2021 г. и фактура от 8.08.2021 г. за сумата от 146 000 лв. От събрани данни от анализа на банковата сметка на „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД се прави извод, че сумата от 146 000 лева е изтеглена на каса от Н. Р. Н., който разполага с пълномощно да оперира с банковите сметки както на „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД, така и на ревизираното лице, както и липса на осигурен достъп от „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД до оригиналните и счетоводни документи на дружеството в проведената срещу него ревизия, завършила с РА №Р-22221422004906-091-001/10.08.2023г.

Приходните органи правят изводи за дейността на ревизираното лице и реалността на доставките по спорната фактура на база единствено и само поведението на дружеството-доставчик, като неблагоприятните последици от неговото бездействие възлагат в тежест на ревизираното лице. Съдебната практика на СЕС и ВАС

безпротиворечиво приема, че не може получателят по облагаеми доставки на стоки и услуги да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките - в този смисъл са решенията по дела С-80/11; С-f 42/11, С-285/11, С-S24/11 С-18/13 и др. на СЕС. От ревизираното лице може да се очаква и изисква да представи само онези документи, които са съставени заедно с дружеството-доставчик и които са двустранно подписани от тях - такива са именно представените от „ПЖГ АЗ“ ДЗЗД за целите на ревизионното производство. Дали доставчикът води редовно счетоводство и дали е отразило счетоводно спорната фактура, както и по какъв начин са разходвани получените по нея суми и дали са изтеглени по банков път или на каса твърди, че няма отношение с оглед правото на данъчен кредит.

По отношение на фактурите по договори за съвместна дейност, свързани с договори за обществени поръчки № СОА21- ДГ55-358/28.05.2021г. и №СОА21-ДГ55-357/28.05.2021 г. между Столична община и „ПЖГАЗ“ ДЗЗД. Жалбоподателят е изпълнил точно и в срок възложените му от Столична община строително-монтажни работи, видно от двустранно подписани от страните:

по договор №СОА21-ДГ55- 358/28.05.2021 г. -- Констативен акт за установяване годността за приемане на строежа от 02.05.2023г. между Столична община - Възложител и ПЖГАЗ ДЗЗД – Изпълнител;

по договор №СОА21-ДГ55-357/28.05.2021г.- Протокол от 16.08.2022 г. за установяване извършването и заплащането на видове строителни и монтажни работи извършени до момента, подписан от инвестиционен контрол инж. П. и изпълнител „ ПЖГАЗ” ДЗЗД и протокол от 12.12.2022г. за установяване извършването и заплащането на видове строителни и монтажни видове работи, подписан от строителен надзор и инвестиционен контрол инж. П. и изпълнител „ПЖГАЗ” ДЗЗД.

Изрично в ревизионния акт е прието за безспорно, че всички строително-монтажни работи на обектите по посочените договори за обществена поръчка, са реално осъществени.

И по двата договора Столична община е превела на жалбоподателя:

по договор №СОА21 - ДГ55-358/28.05.2021 г. - авансово плащане по фактура №3/01.07.2021 г.; междинно плащане по фактура №5/11.05.2022г. и окончателно плащане по фактура №9/01.06.2023г. след издаден Акт обр.15 за „Установяване на годността за приемане на строежа" от 02.05.2023г.

по договор №СОЛ21-ДГ55-357/28.05.2021г. - авансово плащане по фактура №2/01.07.2021г.; междинно плащане по фактура №7/01.09.2022г.; междинно плащане по фактура №8/14.12.2022г.; плащане по допълнително споразумение по фактура №10/02.06.2023г. и окончателно плащане по фактура №11/02.11.2023 г. Представени са съответни преводни нареждания. Плащането по фактурите е индигия за предаването и изпълнението на свършената работа.

И по двата договора жалбоподателят е ползвал подизпълнители, на основание договори за съвместна дейност, видно от двустранно подписани документи, касаещи възлагането на СМР /договор за съвместна дейност/ приемането и предаването на извършената работа /приемо-предавателен протокол/ и извършеното плащане по договорите /фактура и платежно нареждане към нея/. Тези документи са били налични и идентични при доставчиците и при ревизираното лице , което свидетелства за тяхната достоверност. Независимо от това, че са частни документи и нямат обвързваща съда материална доказателствена сила, това не ги лишава от

доказателствена стойност.

Договорите за съвместна дейност при изпълнение на СМР по своята същност са договори за изработка, за действителността на които законът не поставя изискване за форма. В настоящия случай, с оглед доказването им, страните са се обезпечили със сключени такива в писмена форма, с изрично посочена в тях дата, съдържание и положени от тях подписи. В този смисъл, не следва в преценката си за възникване на правото на приспадане па данъчен кредит, приходите органи да изискват от страните във всички случаи представяне на официални свидетелстващи документи или заверяване на подписите и съдържанието на сключените от тях договори, при положение че законът не го изисква. Подобен подход не съответства на волята на законодателя и на регламентираната от него свобода на договаряне и автономия на волята. Приходните органи следва да преценят дали са представени доказателства, установяващи реалното предаване и приемане на стоките и извършването и приемането на услугите, които са фактурирани, в каквата насока са представени доказателства.

Такива са договор от 25.08.2022г. за съвместна дейност между „ПЖГАЗ“ ДЗЗД в качеството на Възложител и „СУПЕР КОНСТРАКШЪН" ООД в качеството на Изпълнител с предмет съвместно да се изпълнят СМР по сключен договор със Столична община №СОА21-ДГ55-357 28.05.2021 г. Изпълнението на поетите от „СУПЕР КОНСТРУКШЪН" ЕООД задължения се доказва от представените в протокол за приемане на СМР обр. 19 от 13.09.2022 г. и протокол обр.19 от 21.12.2022г., в които са конкретизирани и изрично посочени извършените СМР като брой, количество и уговорена единична цена. И двата протокола са подписани двустранно и от двете страни по договора от 25.08.2022г., като и двете дружества признават за тяхното съществуване и не отричат подписването им от техен представител. Във връзка с изпълнението на възложените СМР подизпълнителят /доставчик/ е издал на изпълнителя /получател/ фактури на стойност, съответстваща на извършените дейности и уговорените за тях единични цени. Посочените основания съответстват на предмета на договора за съвместна дейност. Фактурите са платени изцяло, за което свидетелства представеното от ревизираното лице банково извлечение за превод по фактура №15/22.12.2022г. на стойност 360 000 лева и по фактура №2/07.09.2022г. на стойност 492 000 лева.

Такъв е и договор от 30.06.2021 г. за съвместна дейност- при изпълнение на СМР, сключен между „ПЖГАЗ" ДЗЗД от една страна и „ХАЙ КОНСТРУКШЪН" ЕООД от друга с предмет- съвместно да се изпълнят СМР по сключен договор със Столична община №СОА21-ДГ55-357/28.05.2021 г. Изпълнението се доказва от подписан двустранно протокол за приемане на СМР от 17.05.2022г. на стойност 319 166.67 лева; в него са изрично посочени извършените СМР като брой, количество и уговорена единична цена. Обстоятелството, че при извършената насрещна проверка на „ХАЙ КОНСТРУКШЪН" ЕООД то не е представило приемо-предавателния протокол, не означава, че то отрича извършената работа и неговото съществуване и подписване от негов представител. От това бездействие на трето лице ревизираното лице не следва да търпи неблагоприятни последици. Подизпълнителят /доставчик/ е издал на изпълнителя /получател/ фактури на стойност, съответстваща на извършените дейности и уговорените за тях цени. Посочените в основания съответстват на предмета на договора за съвместна дейност. Фактурите са платени изцяло, видно от банково извлечение. За целите на изпълнение на възложените СМР „ХАЙ

„ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД е сключило на 20.10.2021 г. последващ договор за съвместна дейност с трето дружество – „СМР Монтажи“ ЕООД, изпълнението на който е обективизирано в протокол от 01.07.2021г. за установяване на завършването и заплащането на СМР. И договорът от 20.10.2021 г., сключен между „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД и „СМР Монтажи“ ЕООД, и подписаният от тях протокол, са представени в ревизията.

Аналогично във връзка с изпълнението на поетите от жалбоподателя задължения по договор със Столична община №СОА21-ДГ55-358/28.05.2021г. изпълнителят е сключил последващ договор с подизпълнител дружеството „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД, а последното от своя страна е превъзложило по последващ договор СМР-дейностите на „СМР Монтажи“ ЕООД. Всеки договор е съпътстван от подписи на представляващите дружествата лица, от приемо-предавателни протоколи за предаване и приемане на извършените СМР от фактура и плащане на дължимото възнаграждение. По безспорен начин се доказва, че дружеството „СМР Монтажи“ ЕООД разполага с необходимата кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на СМР-дейностите по сключените договори. „СМР Монтажи“ ЕООД разполага както с регистрация в К. на строителите в България - Удостоверение 1-TV 025817, така и със складови помещения, строителни материали, дълготрайни материални активи/транспортни средства, машини и др. оборудване/ и назначени на трудови договори работници с необходимата квалификация. В този смисъл, може да се заключи, че за целите на изпълнение на поетите от „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД задължения по извършване на СМР-дейности по договори от 16.06.2021г. и 30.06.2021 г. с възложител „ПЖГАЗ“ ДЗЗД изпълнителят си е послужил с работната ръка, материалните и складовата база на „СМР Монтажи“ ЕООД.

Изложеното в ревизионния доклад, че не са представени доказателства за извършени плащания по фактурите, издадени от „СМР Монтажи“ ЕООД на „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД няма отношение към ревизираното лице и правото му на данъчен кредит, респ. към това дали доставките по който то е ползвало данъчен кредит са реално изпълнени или не. Плащането по тези фактури, издадени от последващ по веригата подизпълнител касаят само вътрешните отношения между страните по фактурата.

По всички споменати по-горе договори за съвместна дейност „ПЖГАЗ“ ДЗЗД като възложител се задължавала осъществява цялата административна и контролираща дейност, а изпълнителят се задължава да извърши възложените му СМР, като си обезпечи необходимите за това работници, да организира и обезпечи доставките на материали, да следи и отговаря за качеството на вложените материали. Осигуряването на необходимата материална, техническа и кадрова обезпеченост за изпълнение на възложените СМР е уговорено в тежест на „подизпълнителя“. От гледна точка на възложителя е от значение дали ще му бъде престирано в срок и точно уговореното, а не по какъв начин изпълнителят е извършил работата. По договорите за изработка се дължи резултат. Дори и изпълнителят да си е послужил неправомерно с чужда работна ръка без трудов или граждански договор, с чужди строителни материали или чужда техническа и складова база без правно основание, това негово противоправно поведение не следва да се възлага в тежест на възложителя/получател по фактурата, в чиято тежест е начислено движимото ДДС/. Заключението на приходните органи, че спорните фактури не обективират реално осъществени доставки на стоки и услуги поради липсата на безспорни доказателства, че доставчиците по тези фактури – „ХАЙ

„КОНСТРУКШЪН“ ЕООД и „СУПЕР КОНСТРУКШЪН“ ЕООД не разполагат с необходимата материална, техническа и кадрова обезпеченост, както и поради това, че те не са отразили редовно в счетоводството си тези фактури или че не са представили поисканите от тях от приходните органи документи, противоречи на практиката на ВАС и на СЕС в редица решения.

Така например решението по дело С-18/13 Съдът на Европейския съюз: неризнаването на правото на приспадане не би могло да бъде мотивирано от липсата на материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, от неоправдаността на разходите за услугата в счетоводната им документация или от липсата в някои документи на подписи на посочените като доставчици лица. В решенията си по дела С-285/11 г. Mahagiben и D. и С-643/11 Съдът акцентира върху принципната недопустимост данъчната администрация да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, да провери, че издателят на фактурата за стоките и услугите, 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 ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или пък да разполага със съответни документи в това отношение." СЕС е последователен в разбирането си, че за да се откаже признаване на правото на приспадане, е необходимо от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама, извършена от издателите на фактурите или от друг стопански субект по веригата на доставки. В случая обаче ангажираните доказателства не сочат на това.

Не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва кадрова, материална и техническа обезпеченост. За да упражни право на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани - в случая договорите, по които са издадени фактурите и са представени в ревизионното производство. Всякакви други документи, които изхождат само от доставчика, както и относно счетоводното отчитане на доставките не може да се вменяват в тежест на получателя по доставката да ги доказва /**Решение №6906 от 09.05.2019г. на ВАС по адм.дело №14057/2018г.**: също Решение № 2916 от 12.03.2024 г. по адм. д. № 8744/2023 г.. I отд. на ВАС/.

Следователно, няма как да се приеме за достатъчен за отказа от право на данъчен кредит и обоснован изводът на приходните органи, че сумите по фактурите са преведени без основание само поради липсата на събрани доказателства за назначен при последните две дружества персонал и че липсата на такъв персонал обуславя неизвършване на възложените дейности от изпълнителите/доставчици - изпълнители на фактурите.

Ето защо моли да се отмени ревизионния акт. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

В съдебно заседание от 21.1.2025 г. поддържа, че не следва да се цени заключението по ССЕ доколкото експертизата не съдържа анализ със специални знания, а възпроизвежда единствено представените документи. Изводът за редовно водено счетоводство е необоснован. Касае се за фактури с неясен предмет, издадени от участниците в консорциума. Налице са превъзлагания на трети лица по обществената поръчка, които не притежават нужната техническа и кадрова обезпеченост. Най-същественото е, че не е налице доставка по смисъла на чл. 10а ЗДДС. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със заповед №Р-222219234449-020-001/27.07.2023 г. е възложено извършването на ревизия на „ПЖГАЗ“ ДЗЗД за определяне на задълженията по ЗДДС и за корпоративен данък по *Закона за корпоративното подоходно облагане* /ЗКПО/ за периодите от 01.07.2021 г. до 31.5.2023 г. Със заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-222219234449-020-002/3.10.2023 г. срокът за приключване на ревизията е продължен. Заповедите са издадени от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-222219234449-092-001/17.1.2023 г., срещу който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА №Р-222219234449-091-001/2.2.2023 г., издаден от органа, възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 9.1.2024 г. по електронен път.

Извършваната от дружеството дейност през ревизираните периоди е *строително-ремонтни дейности по договори, сключени със Столична община* и по-специално изграждане на газова отоплителна инсталация на три обекта.

В хода на ревизионното производство са предприети следните процесуални действия: На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК ревизиращият екип е връчил на дружеството-жалбоподател искане за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което са представени такива.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице: “РИЛА МИЛК ФУУД” ЕООД (с предишно наименование „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД), на „СУПЕР КОНСТРУКШЪН“ ЕООД и на „СМР МОНТАЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, представени по делото.

На 27.04.2021 г. между Столична община, наричан Възложител и „ПЖГАЗ“ ДЗЗД, наричан Изпълнител е подписан Договор № СОА2 1-ДГ55-307 за обществена поръчка с предмет „И. по изграждане на Център за настаняване от семеен тип за пълнолетни лица”, находящ се в [населено място], бул. „Ц. Б. ПГ” №200-202 (т. 1, стр.239).

На 28.05.2021 г. между Столична община, наричан Възложител и „ПЖГАЗ“ ДЗЗД,

наричан Изпълнител е подписан договор № СОА21-ДГ55-357 за обществена поръчка с предмет „И. по изграждане на газово-отоплителна инсталация на Дом за стари хора с отделение за лежачо болни, с адрес [населено място], [улица].[жк], (т. 1, стр.254). Общата предложена от участника цена за изпълнение на предмета на поръчката е 1 441 264,49 лв. с ДДС. На 28.10.2022 г. е подписано Споразумение към договора за ремонт и монтаж на висококачествена хидроизолационна система с PVC-мембрана „Кьостнер” на покрива на сграда „Г” (т.2, стр.447). Възложителят заплаща на Изпълнителя възнаграждение и размер на 88 725.60 лв. с ДДС.

На 28.05.2021 г. между Столична община, наричан Възложител и „ПЖГАЗ” ДЗЗД, наричан Изпълнител е подписан Договор № СОА21-ДГ55-358 за обществена поръчка с предмет „И. по изграждане на газово-отоплителна инсталация в сграда на бивш „Дом за деца”, с адрес [населено място], кв. Д., ул. „305”. № 1 (т. 1, стр.246). Общата предложена от участника цена за изпълнение на предмета на поръчката е 242 235,29 лв. с ДДС. В том 2, стр.421 е приложен Констативен протокол за установяване годност за приемане на строежа от дата 02.05.2023 г.

Издадени са от жалбоподателя фактури на СТОЛИЧНА ОБЩИНА, както и плащания по тях както следва:

фактура №	дата	стойност	плащане/дата	сума	
[ЕГН]	01.07.2021 г.	99000.00	13.07.2021 г.	99000,00	т. 1,стр.270
[ЕГН]	01.07.2021 г.	46071.19	13.07.2021 г.	46071,19	т. 1,стр.288
[ЕГН]	06.08.2021 г.	148501,08	20.08.2021 г.	148501,08	т. 1 ,стр.263
[ЕГН]	11.05.2022 г.	1471 15,68	20.05.2022 г.	1471 15,70	т. 1,стр.291
[ЕГН]	01.09.2022 г.	506469,60	02.09.2022 г.	506469,62	т. 1,стр.273
[ЕГН]	14.12.2022 г.	386972,40	21.12.2022 г.	386972,40	т. 1,стр.281
		1334129,95		1334129,99	

На 16.06.2021 г. между „ПЖГАЗ” ДЗЗД от една страна и „Хай конструктори” ЕООД /сегашно наименование „Рила милк фууд” ЕООД/ от друга страна е подписан Договор за сътрудничество и съвместна дейност (т.1,стр.315). Страните се договарят да изпълнят *съвместно* ремонтни и строително-монтажни дейности по договора със Столична община с № СОА20-ДГ55-307/27.04.2021 г. с предмет: И. по изграждане на „Център за настаняване от семеен тип за пълнолетни лица, находящ се в [населено място], [улица] - 202. „ПЖГАЗ” ДЗЗД получава 50% от стойността на договора. „Хай конструктори” ЕООД получава 50% от стойността на договора.

На 30.06.2021 г. между „ПЖГАЗ” ДЗЗД от една страна и „Хай конструктори” ЕООД /сегашно наименование „Рила милк фууд” ЕООД/ от друга страна е подписан Договор за сътрудничество и съвместна дейност (т. I, стр.312). Страните се договарят да изпълнят *съвместно* предвидени ремонтни и строително-монтажни дейности по договор със Столична община с № СОА20-ДГ55-357/28.05.2021 г. с предмет: И. по изграждане на газово-отоплителна инсталация по Обособена позиция № 1 на Дом за стари хора с отделение за лежачо болни, [населено място], [улица],[жк], р-н „Овча

купел". „ПЖГАЗ” ДЗЗД получава 50% от стойността на договора. „Хай конструктор” ЕООД получава 50% от стойността на договора.

В том 2, стр.417 е приложен Протокол за подмяна на отоплителна инсталация и направа на газово-отоплителна инсталация в дом за стари хора, [населено място], р-н Горна баня. [улица] дата 1 7.05.2021 г. на стойност 383 000,00 лв. с ДДС. Издадена е фактура №[ЕИК]/14.07.2021 г. на стойност 97 000.00 лв. с основание „Авансово плащане по договор за СМР Горна баня”.

В том 2, стр.416 е приложен Протокол за приемане на строително-монтажни дейности на обект Ремонт на отоплителна и направа на газова инсталация в дом за деца [населено място], кв. Д., с дата 17.05.2021 г. на стойност 45 400,00 лв. с ДДС. Издадена е фактура №[ЕИК]/14.07.2021 г. с основание аванс по договор Д..

На 25.08.2022 г. между „ПЖГАЗ” ДЗЗД от една страна и „Супер конструктор” ЕООД от друга страна е подписан Договор за съвместна дейност при изпълнение на СМР (г. I ,с гр.33 I). Предмет на договора е ремонтни и строително-монтажни дейности по договор със Столична община с № СОА20-ДГ55- 357/28.05.2021 г. с предмет: И. по изграждане на газово-отоплителна инсталация по Обособена позиция № 1: И. по изграждане на газово-отоплителна инсталация на Дом за стари хора с отделение за лежачо болни. [населено място], [улица],[жк], р-н „Овча купел”. „ПЖГАЗ” ДЗЗД получава 50% от стойността на договора. „Супер конструктор” ЕООД получава 50% от стойността на договора.

В том I, стр.334 са приложени Протокол обр.19 за приемане на строително-монтажни дейности с дата 13.09.2022 г. на стойност 492 000,00 лв. с ДДС и Протокол обр.19 за приемане на строително-монтажни дейности с дата 21.12.2022 г. на стойност 360 000,00 лв. с ДДС.

От приложените документи по делото и извършената проверка на счетоводните записвания в счетоводството на жалбоподателя „ПЖГАЗ” ДЗЗД, вещото лице е констатирала, че дружеството е получател на следните фактури и доставчици:

		К." ЕООД		
		стойност	основание	
а	ДДС			
	16166,67	97000,00	аванс по дог. Г.баня	т. 1 ,стр.30
	7566,67	45400,00	аванс по дог. Драгал.	т. 1 ,стр.30
'	24333,33	146000,00	ав.СМР бул.Ц. Б.	т, 1 ,стр.3 1
7	23333,33	140000,00	ремонт газоотопл.	т. 1 ,стр.30
б	71400,00	428400,00		

От аналитичен регистър за сметка 401 „Доставчици” на „ПЖГАЗ” ДЗЗД за периода

01.01.2020 г. - 31.12.2024 г. (прил.1) се установява, че фактури с № [ЕГН]/14.07.2021 г., №[ЕГН]/14.07.2021 г. и № [ЕГН]/18.08.2021 г. са осчетоводени по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси”. Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”. Фактура № [ЕГН]/20.05.2022 г. е осчетоводена по дебита на сметка 602/2 „Разходи за външни услуги”. Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”.

От счетоводството на „ПЖГАЗ” ДЗЗД са предоставени Протокол за приемане на СМР от 7.05.2022 г. за обект [населено място], р-м „Горна баня”, [улица] (прил.2).

Вещото лице е проверила статута на доставчика в базата данни на НАП и установила, че „Хай конструкторън ” ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 08.03.2021 г. Дерегистрирано - на 15.07.2024 г. Спазено е изискването на чл.94, ал.1 от ЗДДС. Дружеството фигурира в регистъра на НАП за регистрираните лица по ЗДДС за данъчния период, през който са издадени процесните фактури.

	ОТ "СУПЕР КОНСТРУКШЪН" ЕООД			
ова	ДДС	стойност	пропан /бутай	
00	82000.00	492000,00	по дог.Г.баня	т. 1 ,стр.335
00	60000.00	360000,00	СМР по дог. Г.баня	т.1 .стр.335
00	142000,00	852000,00		

От предоставения аналитичен регистър за сметка 401 „Доставчици” на „ПЖГАЗ” ДЗЗД за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2024 г. (прил.3) е констатирано, че фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 602/2 „Разходи за външни услуги”. Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”.

Към фактура № [ЕГН]/07.09.2022 г. е приложен Протокол обр.19 за приемане на строително-монтажните дейности /С./ от дата 13.09.2022 г. (т. 1, стр.334 гръб). Към фактура № [ЕГН]/22.12.2022 г. е приложен Протокол обр. 19 за приемане С. от дата 21.12.2022 г. (т. I, стр.334).

Вещото лице е проверила статута на доставчика в базата данни на НАП, където „Супер конструкторън“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 28.07.2022 г. Дерегистрирано - на 12.03.2024 г. Спазено е изискването на чл.94, ал.1 от ЗДДС. Дружеството фигурира в регистъра на НАП за регистрираните лица по ЗДДС за данъчния период, през който са издадени процесните фактури.

ОБЩО ПО ДОСТАВЧИЦИ

контрагент	дан.основа	ДДС	стойност

Х. констр	357000,00	71400,00	428400,00
Супер констр.	710000,00	142000,00	852000,00
	1067000,00	213400,00	1280400,00

Относно доставчиците „Хай конструкторън ” ЕООД и „Супер конструкторън” ЕООД към материалите по описа на адм.д. № 6265/2024 г. няма приложени счетоводни документи. Вещото лице не може да отговори как са отразени доставките, предмет на фактурите, по които е отказано право на данъчен кредит.

В том 2 от стр. 376 до стр.378 са приложени справки, относно получените/разплатените средства от „ПЖГАЗ” ДЗЗД по отделните договори за обществени поръчки, сключени със Столична община:

По договор № СОА21-ДЕ55-307/27.04.2021 г. покупната фактура е № [ЕГН]/18.08.2021 г., издадена от „Хай конструкторън” ЕООД на стойност 146 000,00 лв. с ДДС за обект „Ц. Б. III” № 200-202. За вложените стоки и услуги е издадена фактура на Столична община № 00000000004/06.08.2021 г. на стойност 148 501,08 лв. с ДДС (т.2, стр.376).

ПОКУПКИ/ПРОДАЖБИ ФАКТУРИ ПО ДОГ.307

контрагент	покупна ф-ра	стойност	прод. ф-ра	стойност
Х. констр.	[ЕГН]/1 8.08.2021 г.	146000,00	[ЕГН]/06.08.2021 г.	148501,08

По Договор № СОА21-ДГ55-357/28.05.2021 г. покупните и продажни фактури за обект кв. 1 Горна баня, [улица] са (т.2, стр.378):

ПОКУПКИ/ПРОДАЖБИ ФАКТУРИ ПО ДОГ.357

контрагент	покупна ф-ря	стойност	прод. ф-ра	стойност
Х. констр.	[ЕГН]/14.07.2021 г.	97000,00	[ЕГН]/01.07.2021 г.	99000,00
Супер констр.	[ЕГН]/07.09.2022 г.	492000,00	[ЕГН]/01.09.2022 г.	506469,62
Супер констр.	[ЕГН]/22.12.2022 г.	360000,00	[ЕГН]/14.12.2022 г.	386972,41
СМР Монтажи	[ЕГН]/29.12.2022 г.	18000,00		
ЕВ ДИ Т.	[ЕГН]/16.06.2023 г.	78000,00	[ЕГН]/02.06.2023 г.	88725,60
ЕВ ДИ Т.	[ЕГН]/23.06.2023 г.	39600,00	000000001 1/02.1 1.2023 г.	428574,49
		1084600,00		1509742,12

По Договор № СОА21-ДГ55-358/28.05.2021 г. покупните и продажни фактури за обект кв. Д., ул. „305” № 1 са (т.2, стр.377):

РИ		ПО ДОГ.358	
	стойност	прод. ф-ра	стойн
	45400,00	[ЕГН]/01.07.2021 г.	46071
	140000,00	[ЕГН]/11.05.2022 г,	1471
		[ЕГН]/01.06.2022 г.	46911
	185400,00		24009

Доставките от „Хай констукшън” ЕООД и „Супер констукшън” ЕООД са за извършване на услуги.

От приложените в том 2 банкови извлечения на Първа инвестиционна банка за банковата сметка на „ПЖГАЗ” ДЗЗД е видно, че плащанията по фактурите, издадени от „Хай констукшън” ЕООД са извършени на следните дати:

ПЛАЩАНЕ по фактурите на "ХАЙ КОНСТРУКШЪН" ЕООД

ф-ра №	дата	стойност	плащане	дата	
[ЕГН]	14.07.2021 г,	97000.00	97000,00	15.07.2021 г.	т.2,стр.418
[ЕГН]	14.07.2021 г.	45400.00	45400,00	15.07.2021 г.	т.2,стр.418
[ЕГН]	18.08.2021 г.	146000,00	146000,00	26.08.2021 г.	г.2,стр.420
[ЕГН]	20.05.2022 г.	140000,00	140000,00	21.05.2022 г.	т.2,стр.419
		428400,00	428400,00		

От приложената в том I, стр.336 справка от банковото извлечение за банковата сметка на „ПЖГ АЗ” ДЗЗД в „Уни Кредит Булбанк” АД, се установяват плащанията по фактурите, издадени от „Супер констукшън” ЕООД, извършени на следните дати:

ПЛАЩАНЕ по фактурите на "СУПЕР КОНСТРУКШЪН" ЕООД

ф-ря №	дата	стойност	плащане	дата	
[ЕГН]	07.09.2022 г.	492000,00			
[ЕГН]	22.12.2022 г.	360000,00	360000,00	22.12.2022 г.	т, I, стр.336

		852000,00	360000,00		
--	--	-----------	-----------	--	--

По договор № СОА21-ДГ55-307/27.04.2021 г. плащанията са:

Получен аванс от СО по фактура № [ЕГН]/06.08.2021 г. в размер на 148 501,07 лв.

Извършено авансово плащане към „Хай конструктори“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/18.08.2021 г. в размер на 146 000,00 лв. за закупуване на материали и подготвителни дейности за изпълнение на строителството. СМР дейности не са изпълнени, тъй като се очаква от СО да бъдат предоставени инвестиционни проекти, разрешение за строеж и с надзорната фирма да бъде открита строителна площадка.

По договор № СОА21-ДГ55-357/28.05.2021 г. плащанията са:

Получен аванс от СО по фактура № [ЕГН]/01.07.2021 г. в размер на 99 000,00 лв. за изпълнение на СМР.

Авансово плащане към „Хай конструктори“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/14.07.2021 г. в размер на 97 000,00 лв. за започване дейности по договора.

Междинно плащане от СО по фактура № [ЕГН]/01.09.2022 г. в размер на 506 469,62 лв.

Междинно плащане към „Супер конструктори“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/07.09.2022 г. в размер на 492 000,00 лв.

Получено междинно плащане от СО по фактура № [ЕГН]/14.12.2022 г. в размер на 386 972,41 лв.

Извършено междинно плащане към „Супер конструктори“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/22.12.2022 г. в размер на 360 000,00 лв.

Извършено плащане към „СМР Монтажи“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/29.12.2022 г. в размер на 18 000,00 лв.

По договор № СОА21-ДГ55-358/28.05.2021 г. извършените плащания са:

Получен аванс от СО по фактура № [ЕГН]/01.07.2021 г. в размер на 46 071,19 лв.

Извършено авансово плащане към „Хай конструктори“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/14.07.2021 г. в размер на 45 400,00 лв. за започване изграждането на газово-отоплителната инсталация на сграда за бивш Дом за деца, находяща се в [населено място], кв. Д., ул. „305“, № 1.

Получено междинно плащане от СО по фактура № [ЕГН]/11.05.2022 г. в размер на 147 115,68 лв.

Извършено междинно плащане към „Хай конструктори“ ЕООД по фактура № [ЕГН]/20.05.2022 г. в размер на 140 000,00 лв.

На 27.12.2022 г. между „ПЖГАЗ“ ДЗЗД от една страна и „СМР Монтажи“ ЕООД от друга страна е подписан Договор за сътрудничество и съвместна дейност (т.2,стр.359). Предмет на договора е „Довършителни и пусково-нападъчни работи по новоизградената газово-отоплителна и КГВ инсталации“ в Дом за стари хора, находящ се в [населено място], р-н Горна баня, [улица]. Стойността на всеки етап от договора ще се договаря непосредствено преди изпълнението му между страните. В том 2, стр.362 е приложен Протокол за установяване извършването и заплащане на СМР с дата 27.12.2022 г. В том 2 стр.362 гръб, е приложен Приемо-предавателен протокол от 27.12.2022 г.

Издадена е фактура № [ЕГН]/29.12.2022 г. с основание „Плащане по протокол от дата 29.12.2022 г.

От предоставения аналитичен регистър за сметка 401 „Доставчици“ на „ПЖГАЗ“ ДЗЗД за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2024 г. (прил.4), вещото лице констатирала, че

фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 602/2 „Разходи за външни услуги”. Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”.

От приложеното банково извлечение на ОББ АД в том 2, стр.358 гръб се установява, че фактурата е платена на 09.01.2023 г.

Предвид така събраните в ревизионното производство и представени по делото писмени доказателства ревизиращият екип е формирал извод, че събраните доказателства не водят до извод за реалност на доставките по чл. 9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по чл. 25 ЗДДС по фактурите, издадени от „ХАЙ КОНСТРУКШЪН” ЕООД и „СУПЕР КОНСТРУКШЪН” ЕООД.

При оспорване пред по-горестоящия орган ответникът е приел, че в производството не са допуснати съществени процесуални нарушения. Правно релевантно за изискуемост на ДДС при аванс е реалността на доставките. Воденето на редовна счетоводна отчетност е гаранция за предотвратяване злоупотреба с право.

При така установените факти, настоящия съдебен състав на АССГ, като извърши цялостна проверка за законосъобразността на оспорения акт съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, предвиждащ, че съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Обжалваният ревизионен акт НЕ страда от липса на мотиви, съобразно изискването на чл.120. ал.1. т.5 ДОПК. В РА мотивите действително са лаконични, но в РД изключително подробно е описана възприетата фактическа обстановка, именно въз основа на която е прието, че следва да се издаде процесния акт.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Предприети са всички необходими и предвидени в закона действия, насочени към събиране на доказателства, видно от установеното по-горе. Изяснени са релевантните за спора факти.

При преценка по реда на чл. 160 ДОПК относно материалната законосъобразност на оспорения акт, настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези 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 Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката – в случая предоставянето на услугите, представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

В случая, за установяване на посочените факти, са представени две групи доказателства. Първата група са самите фактури, договори, както и документи относно счетоводното отразяване на процесните фактури, подробно изброени по-горе; документи по плащания по фактурите. В т. 1 от заключителната част на ССЕ, вещото лице е направила извод, който съдът възприема, а именно че счетоводството на жалбоподателя е било водено редовно. То е осъществено на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти. Счетоводната политика е разработена при спазване на основните принципи, заложен в Закона за счетоводството, Националните счетоводни стандарти и добрата счетоводна практика. Отчетността по ДДС е водена, съобразно изискванията на ЗДДС и ППЗДДС.

И по-специално /т. 3 от заключителната част/ се установява, че в счетоводството на „ПЖГАЗ” ДЗЗД фактурите, издадени от „Хай конструкторън” ЕООД с № [ЕГН]/14.07.2021 г., №[ЕГН]/14.07.2021 г. и №[ЕИК]/18.08.2021 г. са осчетоводени по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси”, Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”. Фактура № [ЕГН]/20.05.2022 г. е осчетоводена по дебита на сметка 602/2 „Разходи за външни услуги”. Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”.

В счетоводството на „ПЖГАЗ” ДЗЗД /т. 4/ фактурите, издадени от „Супер конструкторън” ЕООД са осчетоводени по дебита на сметка 602/2 „Разходи за външни

услуги”. Дебитирана е сметка 453/1 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”.

Същевременно следва да се има предвид и това, че доставките от „Хай конструктор” ЕООД и „Супер конструктор” ЕООД са за извършване на услуги. За установяване реалността на извършените доставки ревизиращите органи са извършили всички предвидени в ДОПК процесуални действия с оглед установяване обективната истина във връзка с доставки от тези дружества /така описаните по-горе/.

Същевременно обаче, следва да се имат предвид посочените по-долу изводи, при съвкупната преценка на които следва да се направи единствения възможен извод за липса на реално извършени доставки по правоотношенията, за документирането на които са издадени процесните фактури - от „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД и „СУПЕР КОНСТРУКШЪН“ ЕООД.

На първо място - така, както са издадени, те не отговарят на изискванията на чл. 114, ал. 1. т. 9 – да съдържат количеството и вида на материали/стоки, вида на услугата; чл. 114. ал. 1. т. 10 - датата на която е възникнало данъчното събитие; чл. 114. ал. 1. т. 11 - единичната цена и данъчната основа на доставката, както и предоставените търговски отстъпки. Те не отговарят и на чл. 226 от Директива 2006/112 /ЕО/ на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на ДДС.

Една част от фактурите са с предмет „авансово плащане по договор за СМР“, като е посочен конкретен обект – Горна баня, Д., или Старчески дом Горна баня, ул. Обзор, а друга - „ремонт на отоплителна инсталация“. Липсата на точна индивидуализация по тези фактури не може да позволи установяване конкретния предмет на доставката – какви точно услуги са предоставени и оттам – да се направи извод доколко е реална тази доставка, извършена именно от посочените доставчици към жалбоподателя.

Действително, видно от събраните и обсъдени по-горе доказателства, следва да се направи извод, че са извършвани плащания по тези фактури. Този факт обаче следва да бъде съпоставен с факта, констатиран още и от ревизиращите органи, че получаваните постъпления са изтегляни от едно и също лице, „на каса“ – Н. Р. Н., с ЕГН 7406****08. Той е упълномощен да оперира с банковите сметки както на посочените двама доставчици, така и на получателя на услугите – жалбоподателят „ПЖГАЗ“ ДЗЗД. Видно от обясненията на Н. Н. получаваните суми в брой са предавани на управителя на доставчиците – Л. Р. А..

На следващо място, не е оспорена констатацията на данъчните органи, че справките декларации и на доставчиците, и на получателя, се подават от един и същ IP адрес – 85.11.186.115.

Счетоводното обслужване на жалбоподателя и на „РИЛА МИЛК ФУУД“ ЕООД /предишно наименование „ХАЙ КОНСТРУКШЪН“ ЕООД/ се извършва от едно и също дружество – „Ар Ви Д. К., ЕИК[ЕИК].

На следващо място, видно от установеното по-горе относно плащанията по договорите на жалбоподателя със Столична община от една страна и между него и доставчиците му от друга се констатира, че значителна част от сумите, получени от Столична община са платени от жалбоподателя на доставчиците по процесните фактури. Постава с въпросът дали и по какъв начин са изпълнени договорите между тези две страни за съвместна дейност, по които са си разпределили по 50 % от дейностите, при положение, че позначителна част от сумите, получени от Столична община са прехвърлени на тези доставчици. Този факт следва да бъде съпоставен и с установеното по-горе относно това, че едно и също лице е оперирало със сумите и на

двете насрещни страни.

При тези му действия се постави въпросът за приложението на чл. 38, ал. 1 ЗЗД, предвиждащ забрана на едно и също лице да договаря от името на друго лице, което той също представлява, освен ако представляваният е дал съгласието си за това. Посочената разпоредба е предвидена с оглед запазване интересите на двете насрещни страни по сделката. И, ако тези две страни не са възразили срещу така извършваното представителство, се поставя въпросът доколко те имат правен интерес то да бъде извършено именно по този начин.

На следващо място, предвид така установеното плащане, се поставя въпросът доколко договорите на жалбоподателя с доставчиците имат документираното „основание“ по смисъла на чл. 26, ал. 2 ЗЗД, което е предпоставка за тяхната действителност. При съвкупната преценка на събраните доказателства настоящият състав намира, че тези договори, по спорните доставки, нямат това основание/кауза, което документират – в случая плащане с оглед получаване на определена услуга. До този извод следва да се стигне предвид съвкупната преценка на събраните доказателства, както и изводите въз основа на тях, направени по-горе.

До този извод следва да се стигне и поради това, че с процесните фактури, издадени от Х. К.“ ЕООД и „СУПЕР КОНСТРУКШЪН“ ЕООД, ревизираното дружество би получило данъчен кредит в значително големи размери, като по този начин намалява задълженията си за внасяне, с оглед фактурите, издадени към Столична община.

Ето защо настоящият състав споделя изводите на ответника, че отказът на органа по приходите да признае на ревизираното лице право да приспадне данъчен кредит, е обосноваван и мотивиран, като въз основа на обективни данни следва да се направи извод, че е упражнено с цел злоупотреба. С оглед посочените по-горе доказателства /вкл. и представителство на едно и също лице на двете страни по сделката с оглед извършените плащания/ може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама.

В този смисъл и цитираното от ответника решение от 20.06.2013 г. по дело С-653/11 по повод преюдициално запитване, отправено от Upper Tribunal /Обединено Кралство Великобритания и С. И./, с предмет на спора кое е лицето, предоставило услугата и какво е значението на договора за определяне на положението на доставката с оглед ДДС.

По отношение на авансово платената доставка.

Настоящият състав споделя извода на ответника, че за обосноваване на правото на данъчен кредит за платен аванс е необходимо именно обосноваване на връзката на аванса с конкретните параметри на облагаемата доставка – чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и практиката на СЕС. Така цитираното от него решение от 13 Май 2014 г. по дело С-107/13 г.Ф.“ ООД, където в т. 36 е посочено, че за да бъде ДДС изискуем в случай на плащане преди настъпване на данъчното събитие, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни, следователно стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. В този смисъл е и Решение от 21 февруари 2006 г. по дело BUPA Hospitals и Goldsborough Developments - т.48. И по-специално, с решението по дело С-107/13 г., се приема, че режимът на приспадане на ДДС съгласно Директива 2006/112 цели да увеличи точността на приспаданията така, че да осигури неутралитета на ДДС по начин, че осъществените на предходния

етап с операции да продължат да предоставят право на приспадане на данъчен кредит само доколкото служат за извършването на облагаеми с такъв данък доставки. Правно релевантно обстоятелство на възникване на изискуемост на данъка в случай на аванс е реалността на доставката.

Задълженията по този закон от органите по приходите е задължение, регламентирано в разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС, която от своя страна е хармонизирана с разпоредбата на чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО и се сочи от СЕО **като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право** /т. 64 на решение на СЕС от 21.06.2012 г. по обединени дела C-80/2011 и C-142/2011/.

От всичко изложено до тук следва извод, че не е налице основание то на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и по чл. 71, т.1 от ЗДДС за възникване и .упражняване на право на данъчен кредит. Ето защо съдът намира, че жабата е неоснователна.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2(Изм. - ДВ, бр. 28 от 2014 г., отм. относно изменението с бр. 28 от 2014 г. с Решение № 13062 от 03.10.2019 г. и Решение № 5419 от 08.05.2020 на ВАС - ДВ, бр. 45 от 2020 г., в сила от 15.05.2020 г., изм. - ДВ, бр. 68 от 2020 г., изм. - ДВ, бр. 88 от 2022 г.), т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /251 985,32 лв./, което следва да се изчисли в размер на 14 729,41 лв.

Същевременно обаче, настоящият състав намира, че така начислено, възнаграждението е прекомерно, доколкото е съобразено единствено с размера на определения данък за възстановяване. Ето защо то следва да бъде намалено като се съобрази както фактичката и правна сложност на делото, така и извършените процесуални действия. Действително, делото е от 542 листа, но по него са се провели две заседания, на които ответникът е представляван от юрисконсулт, като е взел устно становище и участва активно в съдопроизводствените действия, вкл. и преписката е комплектована в цялост. Ето защо следва да се определи възнаграждение в размер на 2000 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПЖГАЗ“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р22221923004449-091-001/02.02.2024 г., потвърден с решение № 621/9.5.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като са определени задължения по **Закона за данък върху добавената стойност** /ЗДДС/ в размер на 213 400 лв. за периодите юли и август 2021 г. и м. май, септември и декември 2022 г., както и 38 585,32 лв. лихви.

ОСЪЖДА „ПЖГАЗ“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 2000 лв. разноски.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 1700 лв. При невнасяне

на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: