

РЕШЕНИЕ

№ 4491

гр. София, 06.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 31.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **7059** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/. Съдът е сезиран с жалба от „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22220620003996-091-001/22.02.2021г., издаден от органи по приходите, потвърден изцяло с Решение № 891/11.06.2021г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) в оспорената му част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.12-.2019г. в размер на 86 000 лв. и начислени лихви за забава в размер на 9 571,60 лв., както и за извършените корекции в частта на облагането по ЗКПО за 2019г. Иска се отмяната на оспорения ревизионен акт.Претендират се разноски.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.Д., който поддържа жалбата. В позиция по същество и в представени писмени бележки пълномощника на жалбоподателя моли за отмяна на ревизионния акт, с доводи, основани на заключенията на приета по делото съдебно-икономическа експертиза, както и на допълнително представени в съдебното производство писмени доказателства, установяващи реалността на доставките по спорните фактури..

Ответникът в производството- директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ се представлява от юрисконсулт К., която оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение, като неоснователна. Представя писмени бележки, в които развива доводи, че липсват реално извършени доставки и плащания по фактурите, издадени от „Валенсис 05“ ЕООД, по които жалбоподателят

е упражнил правото на данъчен кредит. Поддържа, че доказателства за извършени СМР и покупка на материали относими към доставките с предмет „авансово плащане по договор“ с представени едва в съдебното производство, верността на изявленията в които, като частни документи се оспорва. Поддържа наличието на предпоставките по чл.25 ал.7 вр. с чл.68 ал.1 т.2 от ЗДДС за токазания данъчен кредит за м.12.2019г. по фактури, издадени от „Валенсис 05“ ЕООД. По отношение на оспорването на РА в частта по ЗКПО развива доводи, че от страна на жалбоподателя не е следвало да бъде отчетен приход през 2019г. и съответстващите на него разходи, представляващи авансови плащания към „Валенсис 05“ ЕООД, с позоваване на Счетоводен стандарт 11 т.6.1.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изпраща представител за участие в производството.

В съдебното производство са приети като доказателства представените с административната преписка, допълнително представени от страните писмени доказателства, допуснато е изслушване и са приети заключенията на съдебно-счетоводна експертиза (основно и допълнително).

Съдът, след като взе предвид събраните в производството доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Извършването на ревизия на жалбоподателя „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД е възложено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220620003996-020-001 от 06.07.2020 г., връчена на 28.07.2020 г. по електронен път, с предмет определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчния период м. 12.2019 г. и задълженията за корпоративен данък за 2019 г. Първоначалната заповед е изменена със Заповеди №Р-22220620003996-020-002 от 22.10.2020 г. и №Р-22220620003996-020-003 от 20.11.2020 г., връчени по електронен път, като с последната е определен нов краен срок на приключване на ревизията до 23.12.2020 г. Всички посочени заповеди са издадени от П. Т. П., на която със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. е възложено да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220620003996-092-001/07.01.2021 г., връчен на дружеството, срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаването на Ревизионен акт №Р-22220620003996-091-001/22.02.2021 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 23.03.2021 г., по електронен път.

В хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди дружеството е извършвало ремонт и строителство на нови и стари сгради.

От страна на органите по приходите са предприети процесуални действия, с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, подробно описани в ревизионния доклад.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, с които са изискани документи, относими към получените доставки от „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД и извършените доставки към ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“,

счетоводни регистри и др. В отговор са представени документи, подробно описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД, приключила с Протокол за извършена проверка №П-22220420128789-141-001 от 03.09.2020 г.

На 02.12.2020 г. от ревизиращия екип е извършено посещение в счетоводния офис на жалбоподателя във връзка с преглед на първичните и вторичните счетоводни документи на дружеството. Проверката е обективизирана с Протокол №1746131 от 02.12.2020 г.

С Протокол №Р-22220620003996-П.-001 от 30.12.2020 г. са присъединени доказателства, събрани от предходно ревизионно производство на ревизираното дружество, приключило с РА № Р-22220619008222-091-001 от 10.07.2020 г.

Констатирано е, че през ревизирания период жалбоподателят е извършвал строително-монтажни дейности, като е ползвал подизпълнители, тъй като в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения.

Съгласно Договор за създаване на сдружение от 15.07.2019 г.(л.511-514), сключен между „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД и „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], двете дружества се обединяват за осъществяване на съвместна стопанска дейност, като учредяват Дружество по Закона за задълженията и договорите (ЗЗД) с наименование ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“. Обединението се учредява с цел участие и последващо изпълнение на открита процедура по възлагане на обществена поръчка с предмет „И. – проектиране, авторски надзор и изпълнение при строителството по проект „Изграждане на комплекс за социални услуги за лица с психични разстройства в [община]“. ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ е създадено със срок до окончателното изпълнение и изтичане на договора за обществена поръчка – в случай, че бъде определен за изпълнител по поръчката и бъде сключен договор за изпълнение с възложителя [община] ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ се представлява от управителя на „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД – Т. Т.. Съобразно договора за създаване на сдружението, „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД ще изпълни администрирането и управление на изпълнението на поръчката, а „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ще изпълни СМР, проектирането и авторския надзор.

На 25.10.2019 г. е сключен Договор № 465 от 25.10.2019 г. между [община], в качеството на възложител и ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“, в качеството му на изпълнител (л.516-532), с предмет на договора извършването от изпълнителя на СМР, възложени чрез обществена поръчка с предмет „Изграждане на комплекс за социални услуги за лица с психични разстройства в [община]“. Уговореното възнаграждение е в размер на 1 242 350,00 лв. без ДДС, дължимо под формата на аванси и окончателни плащания, подробно описани в чл. 4 на договора. Съгласно Договор № 465 от 25.10.2019 г. първото дължимо плащане под формата на аванс е в размер на 35% от уговорената цена и е дължимо в срок от 5 дни след като възложителят – [община], получи първия транш от управляващия орган на оперативна програма „Региони в растеж – 2014 – 2020“ .

В хода на извършена насрещна проверка при предходното ревизионно производство, от ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ са представени фактура № 4/30.10.2019 г. с данъчна основа в размер на 434 822,50 лв. и начислен ДДС в размер на 86 964,50 лв., издадена от „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД. Предмет на фактурата е авансово плащане в размер на 35% съгласно вече посоченият по-горе договор, сключен между ДЗЗД и

[община]. Установено е, че посочената фактура е осчетоводена от ДЗЗД по счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 602 „Разходи за външни услуги“. Плащането по фактурата е извършено по банков път. От страна на „СТРОЙ ИНДЪСТРИ ГРУП“ ЕООД фактурата е отразена по счетоводна сметка 703 „Приходи от услуги“ и съответно е отразена в отчета за приходи и разходи и годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Органите по приходите са подчертали, че в конкретния случай е налице авансово плащане, но няма извършени СМР от страна на ревизираното дружество към ДЗЗД.

В тази връзка е направен изводът, че за данъчни цели не следва да бъде признат отчетеният от жалбоподателя приход по посочената фактура, издадена на ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“, с предмет авансово плащане на основание чл. 27, ал. 1, т. 2 от ЗКПО.

Вследствие на това, счетоводният финансов резултат, деклариран от дружеството за 2019 г., е коригиран в посока на намаление с данъчната основа на фактурата, издадена към ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ или в със сума в размер на 434 822,50 лв.

По отношение на извършените разходи от органите по приходите е прието, че общият размер на осчетоводените разходи от жалбоподателя за 2019 г. е 426 533,08 лв., представляващи разходи за материали в размер на 300 405,81 лв., осчетоводени по счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“; разходи за външни услуги в размер на 125 698,91 лв., осчетоводени по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, разходи за данъци в размер на 139,00 лв., разходи за лихви в размер на 3,00 лв. и други финансови разходи в размер на 286,36 лв. Касае се за разходи по:

фактура № 2/27.12.2019г. с предмет авансово плащане за строителни материали по договор на обща стойност 72 000 лв. (ДО 60 000 лв. и ДДС 12000 лв.) (л.111),

фактура № 3/27.12.2019г. с предмет авансово плащане за СМР по договор на стойност 54 000 лв. (ДО 45 000 лв. и ДДС 9000 лв.),

фактура № 4/27.12.2019г. с предмет авансово плащане за строителни материали по договор на обща стойност 66 000 лв. (ДО 55 000 лв. и ДДС 11 000 лв.),

фактура № 5/30.12.2019г. с предмет авансово плащане за строителни материали по договор на обща стойност 84 000 лв. (ДО 70 000 лв. и ДДС 14000лв.),

фактура № 6/30.12.2019г. с предмет авансово плащане за СМР по договор на стойност 60 000 лв. (ДО 50 000 лв. и ДДС 10000 лв.),

фактура № 7/30.12.2019г. с предмет авансово плащане за строителни материали по договор на обща стойност 78 000 лв. (ДО 65 000 лв. и ДДС 13 000лв.),

фактура № 8/30.12.2019г. с предмет авансово плащане за СМР по договор на обща стойност 36 000 лв. (ДО 30 000 лв. и ДДС 6 000лв.)

и фактура № 9/30.12.2019г. с предмет авансово плащане за строителни материали по договор на обща стойност 60 000 лв. (ДО 50 000 лв. и ДДС 10 000лв.).

При констатацията, че в хода на ревизията не са представени доказателства за извършени плащания по фактурите, както и за предоставени стоки или извършени услуги, разходите по посочените по-горе фактури не са признати за данъчни цели от органите по приходите, на основание чл. 26, т. 3 от ЗКПО.

При тези констатации е извършена корекция при деклариран счетоводен финансов резултат за 2019 г. - печалба в размер на 8 289,42 лв. и деклариран корпоративен данък за внасяне в размер на 828,94 лв., който е внесен от дружеството, като е определен данъчен финансов резултат - данъчна загуба в размер на 1 533,08 лв. /С. – печалба в размер на 8 289,42 лв., увеличение в размер на 425 000,00 лв. и намаление в размер на 434 822,50 лв./ и е определен дължим корпоративен данък в размер на 0,00

лв., тоест е налице надвнесен данък от дружеството в размер на 828,94 лв.

Установяванията на органите по приходите в частта по ЗДДС са свързани с доставчика „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД, по отношение на който не са предоставени доказателства за извършени плащания по издадените фактури – общо 8 на брой, посочени конкретно в предходния абзац, за данъмен период м.12.2019г.. Прието е, че „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД, въпреки че следва да извършва СМР, няма данни да има регистрирани трудови договори за лица, назначени на длъжности, относими към предмета на доставките. Органите по приходите са изследвали представените банкови извлечения от ревизираното дружество и установили, че е извършено единно плащане на сумата в размер на 10 000,00 лв. към „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД, като не е посочено основанието за него, поради което е направен извод, че посоченото плащане не може да бъде обвързано с издадените от този доставчик фактури.

Така, доколкото нито от доставчика, нито от жалбоподателя са представени доказателства за извършени плащания, данни за извършени на СМР или доставки на материали и други, и тъй като фактурите са с предмет авансово плащане, органите по приходите са приели, че не са налице предпоставките по чл. 25, ал. 7 от ЗДДС за приспадане на правото на данъчен кредит.

В резултат на това, за м. 12.2019 г. на основание чл. 25, ал. 7 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното дружество не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 85 000,00 лв. по 8 бр. фактури, издадени от „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД.

Допълнително са начислени и лихви за забава в размер на 1481,23 лв. във връзка с отразени от жалбоподателя кредитни известия през данъчен период м. 12.2019 г. по фактури, издадени от „ИНЕКС КОМУНАЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „БАРБАЛИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] през м. 10.2019 г., с предмет авансово плащане, за които е установено, че няма извършено плащане, както и не са предоставени стоки или услуги, поради което не са изпълнени изискванията на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС.

Ревизионният акт е обжалван пред директора на ДОДОП, който с Решение № 891/11.06.2021г. е приел жалбата за неоснователна и потвърдил изцяло ревизионния акт.

В частта по ЗКПО решаващият орган е приел, че е приложима разпоредбата, не на чл.27 ал. 1 т. 2 от ЗКПО, а разпоредбата на чл. 77 от ЗКПО, съгласно която разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, тъй като се касае за счетоводно отчитане на договор за строителство. Поради характера на дейността, изпълнявана по договори за строителство, обикновено датата, на която се сключва договорът, и датата на приключването на дейността попадат в различни отчетни периоди. С позоваването на Счетоводен стандарт /СС/ 11 - Договори за строителство, установяващи критериите за признаване, с цел определяне кога приходите и разходите по договора трябва да бъдат признати като приходи и разходи в отчетността на предприятието. Е обосновал, че когато резултатът от един договор за строителство може да бъде оценен надеждно, приходите и разходите, свързани с договора за строителство, следва да бъдат признати като приходи и разходи чрез отнасяне към етапа на завършеност на договорната дейност към края на отчетния период. Тъй като жалбоподателят е един от партньорите в ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ по силата на сключения на 15.07.2019 г. договор за създаване на сдружението и

определената твърда цена по договора, сключен с [община] и договорените и междинни плащания, вследствие на каквото от страна на жалбоподателя е издадена фактура на ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ с предмет 35% авансово плащане, съгласно договор, отразена по счетоводна сметка 702 „Приходи от услуги“ и съответно е включена в отчета за приходи и разходи за 2019 г. и в годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г., в решението си директора на ДОДОП е приел, че от ревизираното дружество не е следвало да бъде отчетен приход през 2019 г. и съответстващите на него разходи, изразяващи се в извършени авансови плащания към „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД. Тъй като не е доказано извършване на определен етап от строителството, а се касае само за междинни плащания както от клиента, така и към доставчика. Мотивирал е приложение на т. 9.1. от СС - 11 в която е посочено, че междинните плащания и получените аванси не се използват като измерител за извършената работа по договора, при което, макар и не на посоченото от органите по приходите правно основание, отчетните от ревизираното дружество приходи по повод получени авансови плащания и съответстващите на тях разходи с предмет авансови плащания не следва да бъдат включени при формиране на данъчния финансов резултат за 2019 г. съгласно чл. 77 и чл. 78 от ЗКПО.

Решение № 891/11.06.2021 г. е връчено по електронен път на жалбоподателя на 15.06.2021 г., а жалбата до съда е подадена по пощата, чрез решаващия орган на 25.06.2021г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

В съдебното производство, по искане на жалбоподателят съдът допусна изслушването на съдебно икономическа експертиза. От заключението на СИЕ, което съдът кредитира, като неоспорено от страните, се установява, че фактура № 4/30.10.2019г. с предмет авансово плащане по Договор № 465/30.10.2019г. , с ДО 434 822,50 лв. и ДДС в размер на 86 964,50 лв., издадена от жалбоподателя, с получател ДЗЗД „Евро билд С.“ не се придружава от други документи, тъй като е за авансово плащане за проектиране, авторски надзор и изпълнение на СМР по договор, а не е за доставка на услуга по проектиране, авторски надзор и изпълнение на СМР. По тази фактура счетоводното записване при жалбоподателя следвало да бъде в рамките на кореспондиращите сметки „Клиенти“ – с/ка 411 и с/ка 412 – „Клиенти по аванси“ – до фактурирането на съответната доставка/изпълнение на услуги и нейното осчетоводяване, а не по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и по кредита на с/ка 453 „Разчети по ДДС“, защото не се касае за фактуриране на изпълнена услуга а за авансово плащане по договор за услуга.

8-те фактури за авансови плащания с доставчик „Валенсис 05“ ЕООД са осчетоводени по дебита на с/ка 601 „Разходи за материали“ и по с/ка 602 „Разходи за външни услуги“ и по дебита на с/ка 453 „Разчети за ДДС“, но доколкото не се касае за фактуриране на доставки на строителни материали и услуги – СМР, а за авансови плащания, от гледна точка на Закона за счетоводството, методологията на счетоводната точетност и индивидуалния сметкоплан и счетоводната политика правилната

кореспондираща сметка е следвало да бъде с/ка 401 „Доставчици“ и с/ка 402 „Доставчици по аванси“ до фактурирането на доставка/ изпълнение на материали/услуги за нейното осчетоводяване. Вещото лице установява, че по фактура № 4/30.10.2019г. с предмет авансово плащане по Договор № 465/30.10.2019г. , с ДО 434822,50 лв. и ДДС в размер на 86 964,50 лв., издадена от жалбоподателя, с получател ДЗЗД „Евро билд С.“ са извършени плащания на обща стойност 225 200 лв.

По 8-те фактури за авансови плащания с доставчик „Валенсис 05“ ЕООД с обща фактурна стойност 510 000 лв. жалбоподателя е осъществил само едно плащане по банков път чрез с/ка на „Фасто финанс“ ЕООД по сметка на „Валенсис 05“ ЕООД на стойност 10 000 лв. през месец януари 2020г.

По отношение на наличието на последващи доставки по фактура № 4/30.10.2019г. с предмет авансово плащане по Договор № 465/30.10.2019г. , с ДО 434822,50 лв. и ДДС в размер на 86 964,50 лв., издадена от жалбоподателя, с получател ДЗЗД „Евро билд С.“ вещото лице не е установило последващи доставки/продажби на услуги, които да са свързани с фактуриране на изпълнение на предмета на доставка по фактурата.

Вещото лице е установило и че жалбоподателят няма сключени трудови договори с работници за периода 2019г.-2020г., както и подадени уведомление по чл.62 от КТ. Установило е и че ДЗЗД „Евро билд С.“ не притежава собствени ДМА нито е наемало ДМА, като към 31.12.2019г. няма и регистрирани трудови договори с работодател ДЗЗД.

От допълнителното заключение на СИЕ, допусната по искане на жалбоподателя, което съдът кредитира, като неоспорено от страните, се установява, че по 8-те фактури издадени от „Валенсис 05“ ЕООД на „Строй Индъстри Груп“ ЕООД, с обща фактурна стойност 510000 лв. (с ДДС), Строй И. Г.“ ЕООД е осъществило едно плащане по банков път, чрез с/ка на „Фасто Финанс“ ЕООД по с/ка на „Валенсис 05“ ЕООД, в размер на 10 000 лв. през м.01.2020г., като съобразно основното заключение на СИЕ задължението по фактурите остава в размер на 500 000 лв. Съобразно допълнително представените съпътстващи документи - Споразумения за отложено плащане, сключени между „Строй Индъстри Груп“ ЕООД и „Валенсис 05“ ЕООД по договори за доставка на строителни материали, описани подробно в колона 7 от Таблица 8.1. от допълнителната СИЕ, въз основа на от 29.04.2022г. за отложено плащане по договор за доставка на строителни материали от 27.11.2019г., във вр. с доставката по ф-ра № 2/27.12.2019г., задължението за плащане по договора се отсрочва до 31.12.2022г. Във вр. с доставката по ф-ра №

3/27.12.2019г. са представени съпътстващи документи за изпълнението на доставката, сред които Договор за изпълнение на СМР от 27.09.2019г. сключен между жалбоподателя и „Валенсис 05“ ЕООД. Изпълнението на договора е удостоверено с Акт обр.19/10.01.2022г. за изпълнение и приети СМР по договор от 27.09.2019г. с предмет на акта СМР –дърводелски работи за 1-ва къща на обща стойност 45 000 лв. без ДДС или с ДДС – 54 000 лв.

По отношение на фактура № 4/27.12.2019г. са представени в съдебното производство съпътстващи документи – Договор за доставка на строителни материали от 28.11.2019г., приемо-предавателен протокол от 27.12.2019г. за доставка на арматурна заготовка, както и ПП за транспорт на последната и др. документи (товарителници), както и Споразумение от 18.08.2021г. за отложено плащане по Договор за доставка на строителни материали от 28.11.2019г., съобразно което задължението за плащане се отсрочва до 19.03.2022г.

По отношение на фактура № 5/30.12.2019г. с предмет авансово плащане за строителни материали по договор, в съдебното производство са представени Договор за доставка на строителни материали от 29.11.2019г. със стойност на договора 84 000 лв. с ДДС. За удостоверяване на изпълнението по договора са представени приемо-предавателни протоколи, както и товарителници за транспорт на материалите, описани подробно в колона 7 от Таблица 8.1. от допълнителната СИЕ (л.443-450), както и Споразумение от 10.03.2022г. за отложено плащане по Договор за доставка на строителни материали от 28.11.2019г., съобразно което задължението за плащане се отсрочва до 31.12.2022г.

Идентични документи за изпълнението на предмета на доставките, респ. и за отлагане на плащанията са представени и по фактури №№ 6/30.12.2019г., 7/30.12.2019г., 8/30.12.2019г. и 9/30.12.2019г.

По делото е представена и фактура № 10/10.01.2012г. с предмет доставка на строителни материали и СМР съгласно договор, с която от общата стойност на доставките по фактурите 425 000 лв. са приспаднати авансовите плащания по посочените вече 8 фактури с фактурна стойност 0.00 лв.

По фактура № 4/30.10.2019г., издадена от жалбоподателя към „Евро билд С.“ ДЗЗД вещото лице е установило и плащане в размер на 290 000 лв. съгласно Договор за доверително управление на средства, сключен на 01.11.2019г. между „Строй тех надзор“ ЕООД и жалбоподателя, която сума е плащане от ДЗЗД. С писмено разпореждане от „Строй индъстри груп“ ЕООД тази сума от 290 000 лв. е преведена на „Фасто финанс“ ЕООД с платежно нареждане от 02.12.2019г. и БИ 59/03.12.2019г.

Описаните в заключението на ВЛ по допълнителната СИЕ документи, са представени от жалбоподателя в съдебното производство във вид на заверени копия и приети като доказателство по делото.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и от лице с правен интерес от оспорването.

Разгледана по същество, същата е неоснователна.

Съображенията са следните:

Въз основа на приложените към административната преписка доказателства и предвид разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът намира, че ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след възложена ревизия съгласно чл. 112 от ДОПК, в предвидената от закона форма съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа реквизитите по чл. 120 от ДОПК. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за издаването му. Извършен е анализ на доказателствата, относими към облагането на жалбоподателя с ДДФЛ. Изложени са подробни мотиви в обстоятелствената част на ревизионния доклад, който е неразделна част от ревизионния акт. Съдът намира, че при издаване на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, водещи до отмяната му на това основание.

В частта по ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на отказаното му право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД с предмет авансово плащане за СМР и авансово плащане за строителни материали.

Съгласно 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.

Правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. 12.2019 г. на основание чл. 25, ал. 7 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното дружество в размер на 85 000,00 лв. по 8 бр. фактури, издадени от „ВАЛЕНСИС 05“ ЕООД.

Авансовото плащане не е данъчно събитие по действащия ЗДДС., макар с извършването му да се свързва изискуемостта на данъка и съответно

право на приспадане. При преценка на право на приспадане на данъчен кредит във връзка с авансово плащане по доставка, се държи сметка при наличие на такава, извършена ли е съответната доставка на стока или услуга. Законът допуска приспадане на право на данъчен кредит за реално осъществени доставки, а не само за договорени, респективно заплатени частично или изцяло, без да е доказано тяхното изпълнение.

В настоящия казус, събраните в производството доказателства, както и основното и допълнително заключение по допуснатата СИЕ установяват, че по посочените 8 фактури, с доставчик „Валенсис 05“ ЕООД и получател „Строй индъстри груп“ ЕООД, не е доказано извършване на плащане по фактурите.

На следващо място, когато се извършва авансово плащане (извършването на плащане не е доказано по делото) стоките или услугите трябва да бъдат много точно идентифицирани, като в този случай идентифицирането на стоките трябва да бъде ясно, както по отношение на техния вид и специфични особености, така и по отношение на техния доставчик и по отношение на времето на доставката им, като приложимостта на чл.25 ал.7 от ЗДДС се отрича при наличието на авансови плащания, при които страните не са посочили точно стоките или услугите и имат възможност да избират измежду едни или други от тях, както и при възможността по взаимно съгласие да отлагат многократно срока на доставката. В съдебното производство във вр. с идентифицирането на доставките по фактурите, издадени от „Валенсис 05“ ЕООД са представени Договори за доставка на строителни материали, както и Договори за доставка на СМР, ведно с приемо-предавателни протоколи и товарителници, както и Споразумения за отложено плащане по Договор за доставка на строителни материали и по Договор за доставка на СМР, с които плащанията по договорите са отложени до 19.03.2022г. и до 31.12.2022г.

С оглед правилата за достоверна дата на частните документи по чл.181 от ГПК, тъй като тези документи – Договори за доставка на строителни материали и за доставка на СМР, приемо-предавателни протоколи, товарителници и Споразумения за отложено плащане по договори за доставка на строителни материали и по договори за доставка на СМР нямат друга достоверна дата, за такава следва да се приеме деня на представянето им по делото – с молба на пълномощник на жалбоподателя от 05.10.2022г. (л.486 и сл.). Предвид изложеното съдът приема, че не само не е доказано извършеното авансово плащане по фактурите, но не е доказана и реалността на доставките по тези фактури.

В Решение на СЕО от 21.02.2006 г. по дело С-419/02 е посочено, че за да

може данъкът по авансово плащане да стане изискуем е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. Същото становище е застъпено в Решение на СЕО от 18.07.2007 г. по дело С-277/05 и в т.28 на Решение на СЕС от 19.12.2012 г. по дело С-549/11. В конкретния случай не само, че не е доказано плащане по фактурите, но не е налице и релевантна информация в пълнота и конкретност, засягаща данъчното събитие, тъй като при липса на достоверна дата на представените в съдебното производство съпътстващи документи към тези фактури, липсва и необходимата пълна информация относно данъчното събитие, което е бъдещата доставка.

В частта по ЗКПО.

С оспореният ревизионен акт, счетоводният финансов резултат, деклариран от дружеството за 2019 г., е коригиран в посока на намаление с данъчната основа на фактура, издадена към ДЗЗД „ЕВРО Б. С.“ или в със сума в размер на 434 822,50 лв., като за данъчни цели не е признат отчетеният от жалбоподателя приход по посочената фактура, с предмет авансово плащане на основание чл. 27, ал. 1, т. 2 от ЗКПО.

На основание чл.26 т.3 от ЗКПО разходите по посочените 8 фактури с доставчик „Валенсис 05“ ЕООД не са признати за данъчни цели от органите по приходите, на основание чл. 26, т. 3 от ЗКПО.

При обжалването пред решаващия орган, последния е счел, че неправилно органите по приходите са извършили увеличение на финансовия резултат на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 вр. чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, а е следвало това да се извърши на основание чл.77 ал.1 от ЗКПО, съгласно която разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, тъй като се касае за счетоводно отчитане на договор за строителство.

За приложението на разпоредбата на чл.77 ал.1 от ЗКПО е необходимо да се установи наличие на извършени разходи и последните да са осчетоводени в нарушение на счетоводното законодателство.

Заклучението на неоспорената от страните СИЕ установява, че по фактура № 4/30.10.2019г. с предмет авансово плащане по Договор № 465/30.10.2019г., с ДО 434 822,50 лв. и ДДС в размер на 86 964,50 лв., издадена от жалбоподателя, с получател ДЗЗД „Евро билд С.“, счетоводното записване при жалбоподателя следвало да бъде в рамките на кореспондиращите сметки „Клиенти“ – с/ка 411 и с/ка 412 – „Клиенти по аванси“ – до фактурирането на съответната доставка/изпълнение на

услуги и нейното осчетоводяване, а не по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и по кредита на с/ка 453 „Разчети по ДДС“, както е счетоводното ѝ записване от жалбоподателя, защото не се касае за фактуриране на изпълнена услуга, а за авансово плащане по договор за услуга. В съдебното производство не бяха представени доказателства за последващи доставки/продажби на услуги, които да са свързани с фактуриране на изпълнение на предмета на доставка по фактурата.

Предвид изложеното съдът приема че правилно, на основание чл.77 ал.1 от ЗКПО отчетените от жалбоподателя приходи от полученото авансово плащане по посочената фактура не са признати за данъчни цели със следващата се корекция на данъчния финансов резултат за 2019г.

Жалбата се явява неоснователна, а оспореният ревизионен акт е законосъобразен в оспорената част.

По делото от страна на ответника е направено искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което е основателно предвид изхода на спора и такова следва да му бъде присъдено в размер на 8 205 лв.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на СТРОЙ И. Г.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220620003996-091-001/ 22.02.2021г., издаден от органи по приходите, потвърден изцяло с Решение № 891/11.06.2021г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП в оспорената му част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.12.2019г. в размер на 86 000 лв. и начислени лихви за забава в размер на 9 571,60 лв., както и за извършените корекции в частта на облагането по ЗКПО за 2019г.

ОСЪЖДА СТРОЙ И. Г.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция по приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 205лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14 дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ:

