

# РЕШЕНИЕ

№ 2432

гр. София, 10.04.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав**, в публично заседание на 14.03.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Тафров**

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **3358** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] /партер/, с електронен адрес: [електронна поща], чрез адв. М. П. Й., срещу Ревизионен акт №Р-22221021002663-091-001 от 17.11.2021 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията потвърден с решение №367/07.03.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите с който са направени корекции на декларираните от дружеството резултати за ревизираните периоди по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 55 891,99 лв. и лихви в размер на 8157,87 лв.

Жалбоподателят поддържа, че оспореният РА е незаконосъобразен. Изложено е несъгласие с констатациите на органа по приходите и се твърди, че задълженията с обжалвания РА са определени при допуснати нарушения на материалния и процесуалния закони, вследствие на което, след начисление на законни лихви за забава, се установява задължение по ЗДДС в общ размер на 59 240.25 лв. към 17.11.2021 г. Твърди се, че не е налице спор относно реалността на доставките, за които с 5 акта за приспадане и възстановяване/А.-та/ в ревизираният период е приспаднал данъчен кредит на дружеството. В жалбата се излагат подробни

аргументи относно документалната обосновааност на доставките,по които е бил възстановен данък ДДС,сочи се практика на СЕС.Моли се РА, да бъде отменен изцяло.

В открито съдебно заседание жалбоподателят,чрез пълномощник–адв. М. Й. (пълномощно по лист 17 от делото),поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт.В писмените бележки по съществото на спора развива доводи за незаконосъобразност на РА.Претендира разноси,представя списък.

Ответникът по жалбата-директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”-С. при Централно управление на Националната агенция за приходите,чрез процесуалния си представител – юрк. В.С. (пълномощно по лист 587 от делото),оспорва жалбата,като неоснователна.Представя административната преписка в цялост,пледира за отхвърлянето на жалбата,като неоснователна.Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град,34-състав,като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА,доколкото се установи,че решение №367/07.03.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 08.03.2022г.(лист 55 от делото), а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 02.03.2022г.(6 от делото). т.е. депозирана в срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство.Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/№Р-22221021002663-020-001 от 07.05.2021г.,издадена от Р. Г. Я.,на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,в качеството на заместник на И. М. Р.,на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,упълномощен със Заповед №РД-84-22-00288 от 16.04.2021г. на директора на ТД на НАП С.,е възложено извършването на ревизия на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ООД,за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2021г. до 31.03.2021г.Заповедта е връчена на 07.05.2021г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.Със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221021002663-020-002 от 03.08.2021г.,в обхвата на ревизията е включено установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.08.2019 г. до 31.12.2020г.Срокът на ревизията е удължаван до 09.09.2021г. и 07.10.2021г.,със

ЗИЗВР№Р-2221021002663-020-003 от 04.08.2021г. и ЗИЗВР №Р-2221021002663-020-004 от 02.09.2021г. Всички цитирани заповеди са издадени от издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..Издателят на ЗВР и ЗИЗВР са оправомощени на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2221021002663-092-001 от 21.10.2021г., връчен електронно на 21.10.2021г. Срещу РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е администрирано, като същото е обсъдено от ревизиращия екип и преценено, като неоснователно.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ №Р-2221021002663-091-001 от 17.11.2021г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 17.11.2021г. В резултат на извършената ревизия с издадения РА са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 51082,38 лв. и лихви в размер на 8157,87 лв.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени, като доказателства към РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка.

Основната дейност на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД е извършване на инвестиционни проучвания, включващи и изготвянето на бизнес модели, на организационни структури и на бизнес - планове за финансирането, проектирането, изграждането и експлоатацията на големи международни транспортни и инфраструктурни проекти - автомагистрала, железопътни трасета, пристанища и терминали на територията на България, Гърция и Румъния и на няколко други държави от ЕС, които проекти са или ще станат част от транс европейската транспортна мрежа /TEN – T/. Извършвано е и планиране, пред проектни проучвания, направа на количествено - стойностни сметки и изработване на схеми и планове за проектирането, изграждането и бъдещата експлоатация на нова автомагистрала от река Д. /при границата с Румъния/ до прохода Маказа, при границата с Гърция, включително на прилежащите ѝ съоръжения на техническата инфраструктура и на транспортното обслужване. Дейността е упражнявана в обект, нает офис, находящ се в [населено място], [улица], ет. 1, офис 3.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-2221021002663-040-001 от 13.05.2021г. и ИПДПОЗЛ №Р-2221021002663-040-002 от 27.07.2021г.

На основание чл. 45 от ДОПК, е иницирана насрещна проверка на доставчик на жалбоподателя, в т.ч. ЕТ „РУМЕН МАРКОВ-ДЖОИНТ БИЛДИНГ ИНВЕСТМЪНТ“

с ЕИК[ЕИК]. Резултатите са обективирани в протокол от извършена насрещна проверка.

С Протокол №Р-22221021002663-П.-001 от 27.07.2021 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка по прихващане или възстановяване.

С ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221021002663-040-002/27.07.2021 г., от органите по приходите е изискано да се представят сключени договори и анекси към тях, по които на ревизираното лице е възложено извършването на проучвателни работи. Изискани са доказателства за участие в проведени търгове и/или възложени обществени поръчки за осъществяване на дейности по проучване на трасето Р. – Маказа.В отговор, от жалбоподателят е представен писмен отговор, според който, от създаването на дружеството до настоящия момент, от „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД, не са сключвани договори, съответно не са подписвани анекси, по които ревизираното лице се явява изпълнител на поръчки/възлагане за извършване на проучвателни работи. От ревизираното лице е обяснено, че е създадено с цел извършване на инфраструктурни проекти, осъществяване на консултантска дейност и инженеринг на инфраструктурни проекти и обекти, изготвяне на бизнес модели и планове за финансиране на инфраструктурни проекти, изработване на проекти за строителство и експлоатация на инфраструктурни обекти, направа на оценки за въздействието на инфраструктурните проекти и обекти върху околната среда и върху икономическото развитие на областите; инвестиционно проучване, планиране и проектиране, изработване на устройствени схеми и планове; проектиране на обекти и съоръжения на техническата инфраструктура и на транспортни мрежи. Проектите, схемите, плановете и др. представляват закриляни обекти на авторското право, съгласно Закона за авторското право и сродните му права - произведения, които са или ще бъдат /при тяхното създаване/ собственост на дружеството. От средата на 2019 год. до настоящия момент, дружеството е извършвало инвестиционни проучвания, включващи освен изготвянето на схеми и планове на големи транспортни и инфраструктурни проекти, също и разработването и съгласуването на финансово - икономически анализи, бизнес - модели, организационни структури и бизнес планове за финансирането, изграждането и експлоатацията на няколко международни транспортни проекта, включващи автомагистрала, железопътни трасета, пристанища и терминали на територията на България, Гърция, Румъния и на няколко други държави от ЕС. Част от тези проекти са или ще станат част от транс европейската транспортна мрежа /TEN – Т/. Посочени са някои от по - мащабните проекти на дружеството, в т.ч.: Проект за нова автомагистрала „Д. – Е.“ и прилежащите ѝ обекти и съоръжения на техническата инфраструктура и на транспортното обслужване, започваща от новата околновръстна магистрала на Б. преминаваща на българска територия по нов комбиниран железопътен и пътен мост над река Д. при Г. - Р., минаваща през С. планина по Прохода на Републиката и след навлизането в Гърция при прохода Маказа - завършваща на пътен възел „Комотини – изток“ на АМ „Е. – О.“. Тази магистрала е основен елемент от Европейската транспортна мрежа /core TEN – Т/, защото свързва два TEN - Т коридора Р. - Д. и О. - източно - средиземноморски. Етап на разработката към момента - изцяло завършени пред проектни проучвания, прогнозни технически и функционални показатели, трафик - анализ, трафик - прогнози и финансов модел на

бъдещата концесия; изготвен предварителен проект, разгледан от Министерство на транспорта на Република Гърция, Областния управител на област Източна М. и Т. в Република Гърция, Министерство на транспорта и Агенцията за пътна инфраструктура на Република Румъния, администрациите на [община] и община и област Г.; Проект за нов комбиниран железопътен и пътен мост над река Д. при Г.-Р. и за прилежащите му обекти и съоръжения на техническата инфраструктура и на транспортното обслужване. Етап на разработката към момента-изготвени предварителен проект, прогнозни технически и функционални показатели, финансов модел, трафик - анализ и трафик - прогнози, разгледани от администрациите на [община] и община и област Г.; Съгласувани пътна и железопътни свързващи инфраструктури от двете страни на бъдещия мост; Изграждането на мост на това място е договорено с междуправителствено споразумение, подписано между Република Румъния и Република България, но до момента такъв мост не е проектиран. Проект „ABC + De“ - проект за нова железопътна магистрала от Е. море до Б. море и за управление на водите на река Д.. Настоящ етап на разработката – изготвени предварителен проект и финансов анализ за българския участък от трасето на новата железопътна магистрала, преминаващ край М., Ч., К., Г., П. и през река Д. между Б. и С.. От жалбоподателя е отправено официално предложение до Европейската комисия /ЕК/ за създаването на нов TEN - Т коридор, наречен Е. - Балтийски, което предложение се разглежда в процедура по оценка на политиката на ЕС по транс европейската мрежа; Проект за високоскоростна железопътна линия К. - М. - С. - Б. - С. /част от товарен коридор 7 на Европейския съюз/. Етап на разработката към момента - завършени предпроектни проучвания. Горните проекти, както и останалите по-малки транспортни и инфраструктурни проекти на дружеството, са разработени изцяло по инициатива на дружеството и са негова собственост. Тези проекти не са възложени от трети лица и затова, дружество не се явява изпълнител по договори за поръчки/възлагане за извършване на проучвателни и проектни работи. Всички гореизброени проекти на дружеството представляват защитени обекти на интелектуалната собственост. От „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД е посочено, че не са провеждани търгове и не са възлагани обществени поръчки за извършване на дейности по проучване на трасето Р. — Маказат, тъй като всички дейности по проучването на трасето на новата автомагистрала „Д. – Е.“, са извършвани по инициатива и за сметка на дружеството. При извършването на тези дейности, дружеството е имало качеството на възложител на същите дейности, а не на изпълнител и съответно-всички получени/добити в следствие на горните проучвателни дейности резултати/материали, са обекти на интелектуалната собственост, притежание на дружеството. В обясненията е посочено още, че на настоящия етап от развитието на проектите, не са налице документи, от които да се направи извода, че дружеството ще бъде избрано за изпълнител по проекта. Намеренията на дружеството не са да бъде избрано за изпълнител по проекти чрез търгове или обществени поръчки. Неговата основна цел е да стане акционер в друго дружество, на което да се възложи концесия за строителството на АМ „Д. – Е.“ /публично - частно партньорство, при което възлагащ орган/възложител възлага на икономически оператор изпълнение на строителство, срещу което му предоставя правото да експлоатира строежа при поемане на оперативния риск/. Част от основната цел на дружеството е да продаде своите транспортни и инфраструктурни проекти /или обособени части от тези проекти - отделни участъци или обекти от тях/, заедно със съпътстващите ги финансови и бизнес

модели на бъдещите концесионери на тези обекти, независимо дали ще има или няма да има акционерно участие в дружествата - концесионери. До настоящия момент, ревизираното дружество все още не е осъществило нито една облагаема доставка по смисъла на ЗДДС, тъй като не е завършило своите проекти до необходимата степен на готовност, така че да е възможно да бъдат продадени на потенциален инвеститор, като готови проекти и/или като инвестиционно предложение за концесия за строителство. От ревизираното лице са декларирани и получени доставки по реда на чл. 82, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, представляващи получени консултантски услуги от Z. SZAFRANSKI с VIN PL7731020825 и платена такса за участие в международна конференция към STOWARZYSZENIE INZYNIEROW I TECHNIKOW с VIN PL6760010160. Дружеството е начислило ДДС на основание чл. 86 от ЗДДС, като е издало данъчни документи – протоколи по чл. 117 от ЗДДС, в които е посочило данъка на отделен ред. Издадените протоколи са включени в регистър „дневник за покупките“ и регистър „дневник за продажбите“ за ревизираните данъчни периоди и размера на данъка е включен в справките – декларации, при определяне на резултата за съответните данъчни периоди. През ревизираните данъчни периоди, от „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД са декларирани получени доставки с право на пълен данъчен кредит за доставки на стоки и услуги от други регистрирани по ЗДДС лица. Д. кредит за ревизираните периоди е формиран от доставка на ДМА, материали и услуги. Предмет на доставка по фактурите, издадени от ЕТ „РУМЕН МАРКОВ-ДЖОИНТ БИЛДИНГ ИНВЕСТМЪНТ“/свързано с ревизираното дружество лице/ е възнаграждение за изготвени количествено стойностни сметки за необходимите СМР, съгласно чл. 1 от Договор от 10.06.2020 г. Според представения в хода на ревизията договор, ЕТ „РУМЕН МАРКОВ-ДЖОИНТ БИЛДИНГ ИНВЕСТМЪНТ“ е приел да изготви пълни и детайлни количествено – стойностни сметки за всички необходими строително монтажни работи за изграждането на първата и втората част от инфраструктурния проект на Възложителя „Автомогистрала Д. – Е.“.

При така установеното, органите по приходите са преценили, че не е изпълнено условието за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, позволяващо дружеството да приспадне дължимия за доставените му материали и услуги ДДС, използвани за целите на неговата икономическа дейност, тъй като то не е извършило с тях последващи облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС.

Поради неизпълнението на предпоставката на закона – получените облагаеми доставки да се използват за извършване на последващи облагаеми доставки, е прието, че на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, на ревизираното дружество не следва да се признае право на приспадане данъчен кредит по фактурите и протоколите по чл. 117 от ЗДДС, включени в дневниците за покупки на дружеството през ревизираните периоди. Също така, че следва да се начисли и ДДС със съответната лихва за периода, от датата на ефективното възстановяване на данъка. С РА не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от съответните доставчици на стоки и услуги и включени в дневниците за покупки, подробно изброени в РД, в общ размер на 55 891,99 лв., ведно с лихви в общ размер на

8 157,87 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. №53-03-3045 от 01.12.2021г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1984 от 07.12.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 367/07.03.2022г. директорът на дирекция „ОДОП“-С. е потвърдил ревизионния акт в частта на установените допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 55 891,99лв. и произтичащите от това лихви за просрочие в размер 8 157,87лв., като правилен и законосъобразен.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед №РД-01-128/18.02.2020 г.(лист 56-58 от делото), издадени от директора на ТД на НАП - С..РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП/л.89-90/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР)№Р-22221021002663-020-001 от 07.05.2021г. както и заповеди за нейното изменение ЗВР№Р-22221021002663-020-003 от 04.08.2021г. и ЗИЗВР№Р-22221021002663-020-004 от 02.09.2021г. са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП,/л.20/издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от

ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Същата вменява правомощия по издаване на заповеди за възлагане на ревизии на И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и /РД/№Р-22221021002663-092-001 от 21.10.2021г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Основните спорни по делото въпроси са формулирани подробно в жалбата до съда, и те се свеждат до приложението на материалния закон/ЗДДС/, като и притежават ли правомощие органите по приходите със задна дата, да извършат корекция на вече признат данъчен кредит/ЗДДС/ в производство по глава X. от ДОПК.

А. Относно определените задължения по ЗДДС.

С определеното по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест (лист 301 от делото). В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател задължения по ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество-възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочените фактури. В тежест на **задълженото лице е да докаже положителния факт** - наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест с оглед определеното на АССГ от 04.11.2022г.

С оглед приложените по делото доказателства съдът приема, че в ревизиорния период с актове за приспадане и възстановяване на жалбоподателят е признат данъчен кредит за ревизиорния период, както



следва:

- А. №П-22221019186493-004-001/26.11.2019г., постановен за данъчни периоди 01.08.2019г.-31.10.2019г., на дружеството е признато право на данъчен кредит в общ размер на 19 475.55 лв.

-А. № П-22221020022387-004-001 /28.02.2020г., постановен за данъчни периоди 01.11.2019г.-31.01.2020г., на дружеството е признато право на данъчен кредит в общ размер на 4 653.68 лв.

-А. № П-22221020074366-004-001 /27.05.2020г., постановен за данъчни периоди 01.02.2020г. до 30.04.2020г., на дружеството е признато право на данъчен кредит в общ размер на 14 734.25 лв.

-А. № 22221020130977-004-001/28.08.2020г., постановен за данъчни периоди 01.05.2020г.-31.07.2020г., с който то е признато право на данъчен кредит в общ размер на 4 406.43 лв.

А. № П-22221020202494-004-001/23.12.2020г., постановен за данъчни периоди 01.09.2020г. — 30.11.2020г., на дружеството е признато право на данъчен кредит в общ размер на 7 141.97 лв.

А. са издадени след извършени проверки по смисъла на чл. 110, ал. 3 от ДОПК за установяване наличието на основание за възстановяване на ДДС по реда на чл. 92, ал. 3 от ЗДДС, въз основа на подадени справки-декларации за съответните периоди. Настоящият състав следва да посочи, че в производството по чл. 110, ал. 3 от ДОПК, не се установяват данъчни задължения. ОП/органите по приходите/в производството по чл. 129 от ДОПК не извършат преценка на всички факти и обстоятелства, относими към данъчните задължения на дружеството, а единствено и само преценят към момента на подаване на съответната справка-декларация по ЗДДС по чл. 125 от ЗДДС, налице ли са основания за възстановяване на данък по реда на чл. 92 ал. 1 от ЗДДС. В тази връзка изложените доводи за правна несигурност в жалбата по повод постановеният в последствие РА с които допълнително е начислен ДДС и лихви на жалбоподателят за съответните данъчни периоди са неоснователни. Действията на ОП са законосъобразни и са съобразени с практиката на СЕС. С решение по дело С-234/11, т. 31, СЕС е приел, че предвидените в Директивата правила в областта на корекцията целят да увеличат точността на приспаданията, така, че да се осигури неутралитет на ДДС по начин, по който осъществяването на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане само доколкото служат за **получаване на обложени с такъв данък доставки**. По този начин, чрез посочените правила, Директивата има за цел да създаде тясна и пряка връзка между правото на приспадане на платения ДДС и използването на съответните стоки или **услуги за облагаеми впоследствие операции**. В т. 32 от същото решение е посочено, че що се отнася до възникването на евентуално задължение за корекция на приспадането на ДДС във връзка с

платения вече данък, то чл.185 параграф 1 от Директивата установява принципа, съгласно който подобна корекция трябва да бъде осъществена по-специално когато промяната на факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане са настъпили след изготвяне на справка-декларацията по ДДС. В т.50 от Решение по дело С-107/2013 по дело „Фирин“ ООД е прието, че механизмът на корекции е неразделна част от установения с Директива 2006/112 режим на приспадане на ДДС. Той цели да увеличи точността на приспаданията така, че да се осигури неутралитет на ДДС по начин, че осъществяването на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане само доколкото служат за извършване на облагаеми с такъв данък доставки. Механизмът на корекция на ползвания данъчен кредит има за цел да **създаде тясна и пряка връзка** между правото на приспадане на платения ДДС и **използването на съответните стоки или услуги по облагаеми впоследствие операции.** С оглед изложеното съдът приема, че няма пречки впоследствие в производство по чл.110 от ДОПК/ревизия по ЗДДС/, да бъде извършена корекция на данъчните задължения на жалбоподателят.

По втория спорен въпрос между страните неправилно приложение на чл.69 от ЗДДС от органите по приходите.

През ревизираните данъчни периоди, от „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ ООД са декларирани получени доставки с право на пълен данъчен кредит за доставки на стоки и услуги от други регистрирани по ЗДДС лица. Д. кредит за ревизираните периоди е формиран от доставка на ДМА, материали и услуги. Предмет на доставка по фактурите, издадени от ЕТ „РУМЕН МАРКОВ-ДЖОИНТ БИЛДИНГ ИНВЕСТМЪНТ“/свързано с ревизираното дружество лице/ е възнаграждение за изготвени количествено стойностни сметки за необходимите СМР, съгласно чл. 1 от Договор от 10.06.2020г. Според представения в хода на ревизията договор, ЕТ „РУМЕН МАРКОВ-ДЖОИНТ БИЛДИНГ ИНВЕСТМЪНТ“ е приел да изготви пълни и детайлни количествено – стойностни сметки за всички необходими строително монтажни работи за изграждането на първата и втората част от инфраструктурния проект на Възложителя „Автомагистрала Д. – Е.“.

С оглед спора между страните съдът следва да посочи следното: Директива 2006/112 на Съвета от 28 ноември 2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, на член 168, б. "а" гласи: "Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. "Разпоредбата на директивата е транспонирана с разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС), съгласно която "Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от

регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

От тълкуването на нормите следва, че предпоставките във фактическия състав на възникване на правото на приспадане на платен ДДС по облагаема доставка са следните:

-доставката е реално извършена или предстои да бъде извършена.

-доставката е между данъчно-задължени лица.

-предметът на доставката, получен от претендиращия приспадането, се използва за целите на облагаемите му сделки.

Съдът приема, че към всяка една от фактурите са представени приемо-предавателни протоколи, които обективират приемане на извършена услуга/стока. Така изписан предметът на услугите/стоки, за които са издадени процесните фактури/за ревизираният период/, е в изискуемите норми, същият е ясен и отговаря на изискванията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Съдът също приема, че фактурите съдържат информация, както за целите на приспадането, така и за целите на контрола.

Съдът следва да посочи също, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат ДДС, на които са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на Общата система на ДДС. Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. По този начин общата система на ДДС гарантира неутралитет по отношение на данъчната тежест върху всички икономически дейности независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС - Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др., C-255/02, R., стр. I-1609, точка 78; Решение от 21 юни 2011 г. по обединени дела Mahagaben и Dovid, C-80/11 и C-142/11, точка 39. Според т. 31 от решението на СЕС по дело C-285/11, Б., за да се установи, че по доставките е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки /услуги са били използвани за извършването на облагаеми сделки. Проверката се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право. Според т. 32 от същото решение националната юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали получателят може да упражни право на приспадане на основание на процесните доставки /вж. в този смисъл и решение от 6 септември 2012 г. по

дело Месек-Gabona, C-273/11, точка 53/.

Съгласно правилото на чл. 154, ал. 1 ГПК доказателствената тежест е на ревизираното лице, което претендира признаване на правото на приспадане.

Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип на разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания, включително и използването на стоката/услугата за осъществяване на други облагаеми доставки в независимата му икономическа дейност. За да се обоснове извод, че получената доставка, за която е упражнено право на приспадане на данъчен кредит, **е включена в икономическата дейност на лицето**, следва да се установи, че чрез нея, от **осъществената стопанска дейност** ревизираното лице е реализирало **икономическа изгода**, а именно отчетени са приходи и са получени плащания.

Самия представляващ РЛ в писмените си обяснения в хода на ревизията, допустими по смисъла на чл. 56 ДОПК, твърди "ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС" ООД, не е сключвало договори и съответно не е подписвало анекси към договори, по които същото дружество се явява изпълнител на поръчки/възлагане за извършване на проучвателни работи / л. 257 и л. 271 от преписката/, такива съображения бяха изложени и от проц. представител на жалбоподателят адв. М. Й. в о.с.з. проведено на 14.04.23г., че дружеството има проекти ,които са извършени или в напреднала фаза,но няма как да бъдат реализирани при липса на редовно правителство.

Настоящият състав приема, че изводите на органите по приходите са правилни и в случая не е налична и изискуемата се причинно-следствена връзка между получена престация и използване за облагаеми доставки надолу по веригата, респ. самото им последващо използване с оглед механизма на ДДС.

Правото на приспадане по принцип се упражнява само доколкото е налице тясна и пряка връзка между правото на приспадане на платения по получени доставки ДДС и използването на съответните стоки или услуги за извършване на облагаеми сделки /Решение от 09.07.2020г по дело C-374/19, т. 20 и т. 25/. От доказателствата по делото е видно ,че дружеството жалбоподател ,не е осъществило нито една една облагаема доставка в ревизираният период. Когато стоки или услуги, придобити от данъчнозадълженото лице, се използват за сделки, които са освободени, или не попадат в обхвата на ДДС, или се използват за лични нужди, данъчно задълженото лице се приравнява на **краен потребител и следва да понесе тежестта на данъка**. Поради което

жалбата се явява неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

II. По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

На жалбоподателят се дължат разноски с оглед изхода на делото.

При материален интерес в размер на 64049,86лева, претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Съобразено с Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл.161, ал.1, изр.3 от ДОПК, съдът я уважава в размер на 5774 лева, като също е изчислено в минималния размер по цитираната Наредба, съобразено и с участието на процесуалния представител на ответника в проведените съдебни заседания.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

#### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр. С., [улица]/партер/, с електронен адрес: [електронна поща], чрез адв. М. П. И., срещу Ревизионен акт №Р-22221021002663-091-001 от 17.11.2021г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията потвърден с решение №367/07.03.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с които са направени корекции на декларираните от дружеството резултати за ревизираните периоди по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 55 891,99 лв. и лихви в размер на 8157,87 лв. като неоснователна.

ОСЪЖДА „ЛАРДЖ ИНФРАСТРЪКЧЪР ПРОДЖЕКТС“ООД, Е., с адрес за кореспонденция: гр. С., [улица], чрез М. К., в качеството на управител, да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 5774 (пет хиляди седемстотин и седемдесет и четири лева) лева, представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

съдия:

