

РЕШЕНИЕ

№ 7472

гр. София, 07.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 14.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **11282** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба вх. №39243 от 10.11.2021 година, подадена от „Кримин Проект“ ЕООД ЕИК[ЕИК], с адрес на управление [населено място], срещу РА № Р-22221720006421-091-001/20.05.2021г., издаден от М. С. Х. и М. Й. В., изменен с Решение №1429/14.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

Акта не е обжалван в частта с която и по силата на Решението на директора на Дирекция ОДОП, жалба вх. № 53-06-4352/02.06.2021г. по описа на ТД на НАП – С. и жалба вх. № 23-22-959/08.06.2021г. по описа на ТД на НАП-С. са оставени без разглеждане, поради което и този предмет не представлява част от съдебното оспорване.

С процесната жалба се твърди допуснато нарушение на принципите на служебно начало и безпристрастност, прокламирани в чл. 3 и чл.5 от ДОПК, както и нарушение на производствените правила съгласно чл.37 от ДОПК, следствие от неизвършена в пълнота проверка в административно-ревизионното производство и приоритетно събиране и тълкуване само на онези обстоятелства, които биха довели до ангажиране на отговорността на дружеството, но не и на тези, които биха обосновали отпадането и. Така, анализа на органите по приходите бил базиран единствено на данни от информационните масиви на НАП, касаещи доставчиците или предходните такива. Успоредно с това, на дружеството не са връчвани протоколи от извършвани проверки

от органите по приходите.

На следващо място, жалбоподателят претендира материална незаконосъобразност на оспорваният РА, тъй като от негова страна е налице редовно водене на счетоводството а процесните доставки са действително извършени, поради което и акта се явява в нарушение на чл.68 ал.2 вр. чл.69 от ЗДДС. Чрез референция към практиката на СЕС по приложението на шестата директива се обосновава и твърдението, че получателят на стоката или услугата няма задължение да знае по какъв начин доставчикът му се е снабдил с нея,респ. с възможността да извърши услугата,както и дали в процеса на престация е съставял документи установяващи реалното предаване на стоката от негови предходни доставчици.Иска се отмяната му.

Ответната страна - Директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични в постановеното от него Решение №1429/14.09.2021г. по повод оспорване ревизионния акт по административен ред.

Административен съд София-град счита, че процесната жалба за редовна - в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения,респ. в съответствие с чл.158 АПК.

На следващо място, жалбата е подадена от лице с правен интерес срещу обжалваем по силата на чл.156 ал.1 ДОПК,акт в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК и при липса на отрицателни предпоставки, съобразно чл. 159 АПК, поради което същата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По съществуващото на спора, с оглед очертанятият предмет на спора, твърденията на страните, събраните доказателства и приложената административна преписка, съдът съобрази:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221720006421-020-001/26.10.2020 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221720006421-020-002/09.02.2021 г. и №Р-22221720006421-020-003/09.03.2021 г. Всички заповеди с изключение на ЗВР №Р-22221720006421-020-001/26.10.2020 г. са издадени от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. ЗВР №Р-22221720006421-020-001/26.10.2020 г., е издадена от Г. М., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., като заместник на М. Х., съгласно Заповед №РД-84-2200-998/19.10.2020 г., издадена от директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720006421-092-001/20.04.2021 г., връчен по електронен път на 22.04.2021 г., срещу който не е подадено възражение. Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221720006421-091-001/20.05.2021г., издаден от М. Х., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ и М. В.– ръководител на ревизията, на длъжност главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С..

На тази база следва да се приеме, че акта е издаден от компетентен орган, постановен в хипотезата на законово регламентирана делегация. Същият е постановен в законово изискуемата форма и в съответствие с изискванията за съдържание на акта.

Относно възражението за допуснати нарушения на

административно-производствените правила при постановяване на акта, то при анализ на административното производство не се установяват процесуални нарушения от категорията на абсолютните предполагащи отмяна на акта само на това основание. В хода на съдебното производство, настоящият състав, бидейки инстанция по същество е уважил и допуснал доказателствените искания за жалбоподателя и е дал възможност на ответника да ангажира такива, поради които доказателственият материал ще бъде анализиран с оглед преценката по същество на акта.

С оспорвания РА са установени задължения общо в размер на 71 178,30 лв., в т. ч. ДДС в размер на 55 305,24 лв. и лихви за забава в общ размер на 15 873,06 лв. , произтичащи от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 55 305,24 лв. по фактури издадени от доставчиците „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „КРОЛИ М“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както и от начислена лихва за неначислен ДДС в срок по фактура №7/09.10.2019 г., издадена на Л. Б. Г..

В административното производство и на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя е връчено ИПДПОЗЛ с №Р-22221720006421-040-001/06.11.2020 г., в отговор на което са представени счетоводни и търговски документи и регистри, оборотни ведомости, справки, писмени обяснения и декларации. Извършени са насрещни проверки на доставчиците „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД, „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД. Резултатите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени по преписката.

Основната дейност на жалбоподателя е строителство на жилищна сграда с апартаменти, подземен гараж и открити паркоместа с местонахождение в УПИ 68134.1933.2397 [населено място], р-н В., [улица].

С оглед конкретно установените задължения и изборият в ревизионното производство подход, съдът установи и приема:

По отношение на извършените продажби и начисления данък:

За данъчен период м. 10.2019г. е издадена фактура №7/09.10.2019 г. на Л. Б. Г. с данъчна основа - 229 015,08 лв. и ДДС – 45 803,02 лв. с посочен предмет „право на строеж върху недвижим имот с идентификатор 68134.1933.2397, находящ се на адрес [населено място], район „В.“ [улица], с площ от 545 кв. м., като с аргумент за неизпълнение изискванията на чл. 63 и чл. 65 от Директива 2006/112/ЕО във връзка чл. 130, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС допълнително е начислена лихва в размер на 8 525,13 лв. върху стойността на ДДС в размер на 45 803,02 лв. за периода от 15.01.2019 г. до 14.11.2020 г.

На 11.12.2018 г. е съставен НА за учредяване на право на строеж № 47/2018 г., с който Л. Б. Г., собственик на недвижим имот с идентификатор 68134.1933.2397, адрес: [населено място], район „В.“, [улица], с площ от 545 кв. м., учредява право на строеж на жалбоподателя за изграждането на „жилищна сграда с апартаменти, подземен гараж и открити паркоместа“, състояща се от подземен етаж, три надземни и един подпокривен етаж в гореописания имот. Учредителят – собственик си запазва правото на строеж за част от обектите/подробно описани в РА и РД/, с обща застроена площ /ведно с идеалните части/ в размер на 350,02 кв. м. /от общо 1 077,20 кв. м./, като право на строеж в полза на „КРИМИН ПРОЕКТ“ ЕООД е учредено за 20 броя самостоятелно обособени обекта с обща застроена площ от 727,20 кв. м. /от общо 1

077,20 кв. м./ ведно с идеалните части от сградата. НА е съставен въз основа наличието на Разрешение за строеж №277/12.10.2018 г., с което се разрешава на Л. Г. строителство на „жилищна сграда с апартаменти, подземен гараж и открити паркоместа“. За полученото право на строеж, „КРИМИН ПРОЕКТ“ ЕООД се е задължил да построи със собствени сили и средства, самостоятелно или чрез трети лица, въведе в експлоатация и предаде, предвидената за построяване върху имота жилищна сграда и подземни гаражи, срещу учреденото по-горе право на строеж от учредителя, като предаде на учредителя обектите, за които той си е запазил правото на строеж за обектите. Данъчната оценка на правото на строеж за изграждането на гореописаната жилищна сграда е 274 818,10 лв..

От извършена проверка в Агенцията по вписвания, е установено учредяване на договорни ипотечи в полза на ТИ БИ АЙ Б. и учредено право на строеж от собственика на недвижимия имот Л. Б. Г. в полза на жалбоподателя. Той е представил Удостоверение за степен на завършеност на строеж V – та категория, издадено от Столична община, район „В.“ от 27.07.2020 г., от което се установява, че обекта е изграден на етап „груб строеж“, за което е съставен Акт обр.14 от 24.04.2020г. При извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че за ревизирания период „КРИМИН ПРОЕКТ“ ЕООД е декларирало доставки, свързани с прехвърляне на правото на собственост върху недвижими имоти /самостоятелен обект/, находящи се в „жилищна сграда с апартаменти, подземен гараж и открити паркоместа“, състояща се от подземен етаж три надземни и един под покривен етаж, предвидена за изграждане в ПИ с идентификатор 68134.1933.2397 с адрес на имота [населено място], общ. Столична, район „В.“, [улица] с площ от 545 кв. м. Издадени са три фактури с получатели физически лица на обща стойност 174 373,54 лв. и ДДС 34 874,70 лв., които са във връзка със сключени с предварителни договори за покупко-продажба на недвижими имот в процес на изграждане и строителство.

На тази база е прието, че след като насрещна престация на учредителя на правото на строеж се предоставя недвижимата собственост, то налице е бартерна сделка, изразяваща се в предоставено право срещу получени активи, поради което са възприети за относими разпоредбите на чл. 63 и 65 от Директива 2006/112/ЕО, които допускат ДДС за строителните услуги да бъде изискуем от момента на учредяване на правото на строеж, т. е. преди предоставянето на самите услуги, щом към момента на учредяване на това право всички релевантни елементи на техните бъдещи доставки са вече известни. Органите по приходите са се позовали на разпоредбите на чл. 130, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, за да приемат, че данъчното събитие е настъпило през м. 12.2018 г., като справедливата цена на правото на строеж върху земята към датата на подписване на договора е 274 818,10 лв. Тъй като ревизираното лице е начислило изискуемият във връзка със сделката ДДС в размер на 45 803,02 лв. през данъчен период м. 10.2019 г. въз основа на издадена фактура №7/09.10.2019 г. на Л. Г., за което на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ е начислена лихва в размер на общо 8 525,13 лв. за периода 15.01.2019 г. – 14.11.2020 г.

В рамките на производството по административно оспорване на РА, същият е частично изменен, като по отношение на въпросната доставка, директора на дирекция ОДОП е приел, че дължимата лихва е в размер на 3868,19лв. а не в размер на 8 525,13лв., както е посочено в НА, а цялата дължима лихва е определена в размер на 10 046,85лв., включваща първоначално определената лихва от 7347,93лв. +

допълнително определената от 3868,19лв.

За да постанови този резултат, горестоящият АО е приел, че „предвид постоянната съдебна практика, жалбоподателят, в полза на когото е учредена нотариалната сделка, е следвало да начисли ДДС към момента на учредяване право на строеж, което не е сторено, а е начислен едва през м. 10.2019 г. с фактура №7/09.10.2019 г., затова правилно е възприето от ревизиращия екип, че за по-късното начисляване на данъка се дължи законна лихва. В конкретния случай органите по приходите неправилно са определили размера на дължимата лихва, тъй като е изчислена за период по-късен от този, в който е издадена фактура №7/09.10.2019 г., а именно от 15.01.2019 г. до 14.11.2020 г. Лихвата е следвало да се начисли от датата последваща датата на изтичане срока за подаване на справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м. 12.2018 г. през който е сключен НА №47/11.12.2018 г. т. е. от 15.01.2019 г. /който е спазен/ до датата на изтичане срока за подаване на справка-декларация по ЗДДС за периода на начисляване на дължимия данък през м. 10.2019 г. т. е. до 14.11.2019 г. С оглед изложеното е прието, че дължимата лихва в случая е в размер на 3 868,12, а не в размер на 8 525,13 лв., както са определили издателите на РА.

Предмет на съдебно оспорване е само допълнително начислената лихва, като жалбоподателят е посочил като обжалвана сумата от 8 525,13лв., така както е по РА, наместо сумата от 3868,19лв. какъвто е окончателният размер, следствие от определеното с решението на директора на дирекция ОДОП или окончателно определеният общ размер от 10 046,85лв.

В този смисъл, жалбата на дружеството за определеното задължение за лихва в размер над приетият в акта на горестоящият орган, а именно – над сумата от 10 046.85лв., се явява недопустима и следва да се остави без разглеждане, по аргумент от чл.156 ал.3 от ДОПК.

С оглед липсата на изрично изложени съображения за незаконосъобразност на РА относно остатъчният размер на определеното задължение за лихви и в съответствие с данните по делото съдът приема:

Съгласно чл. 130, ал. 1 от ЗДДС, когато е налице доставка, по която възнаграждението е определено в стоки или услуги, следва да се приеме, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. Текста на ал. 2 от същата норма предвижда, че данъчното събитие за доставките по ал. 1 възниква по общите правила на закона.

По силата на чл.26 ал.7 от ЗДДС, когато възнаграждението е определено изцяло или частично в стоки или услуги, без страните да са му придали парично изражение, данъчната основа на всяка от доставките към датата на възникване на данъчното събитие е данъчната основа при придобиването или себестойността на предоставената стока, а в случаите на внос – на данъчната основа при вноса или на направените преки разходи за извършване на предоставената услуга. Когато данъчната основа не може да се определи по този ред, данъчната основа е пазарната цена.

По правилото на чл. 45, ал. 2 от ЗДДС, учредяването или прехвърлянето на право на строеж представлява освободена доставка до момента на издаването на разрешение за строеж на сградата, за която се учредява или прехвърля правото на строеж. Респ. ако правото на строеж се учреди преди издаването на разрешението за строеж, доставката ще е освободена за собственика на терена. Ако правото на строеж се учреди след

издаването на разрешението за строеж, доставката ще е облагаема за собственика на терена.

Процесният НА, респ. правото на строеж е учредено въз основа на Разрешение за строеж №277/12.10.2018 г., с титуляр Л. Г..

В този смисъл правилно е прието, че доставката се третира като облагаема, като органите по приходите са приели за данъчна основа данъчната оценка на недвижимият имот, а именно сумата от 274 818,10лв. за която дружеството е начислило ДДС в размер на 45 803,02лв.

Предвид факта, че сумата не е внесена в срок, то правилно е прието и, че същата подлежи на олихвяване/ арг. чл.1 от Закона за лихвите върху данъци такси и други подобни държавни вземания./ С оглед установеното от директората на Дирекция ОДОП досежно размера на лихвата и приложимата към спора нормативна база, следва да се приеме, че е налице законосъобразно определено задължение за лихва върху установеният резултат по ЗДДС за периода м.10.2019г. в размер на 10 046, 85лв. При определяне на процесното задължение е използван законово регламентиран метод на изчисление, като резултатите от него, съдът приема за правилни.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД, „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД:

За така посочените доставчици, органите по приходите са установили сходни обстоятелства - при извършените им насрещни проверки доказателства са представени само от „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД. Дружествата са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, във връзка с установени данъчни нарушения или непогасени публични задължения, декларирали са предмет на дейност, различна от тази на фактурираните доставки с изключение на „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД, разполагали са с регистрирани ЕКАПФ с дистанционна връзка с НАП, но не са отчитани обороти по тях. Установени са предходни доставчици, които са с рисков профил, deregистрирани по ЗДДС, като последният по веригата не декларира продажби към клиента, не разполагат с лица в трудови и извънтрудови правоотношения с изключение на „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД. За това дружество е посочено, че е разполагало с 6 лица по извънтрудови правоотношения, но са установени пропуски индикиращи формалност на декларираните данни: лицата не са декларирали доходите, получени от дружеството, не са подавани декларации обр. 1. От преките доставчици липсвали доказателства за търговски обекти, налични ДМА, кадрови ресурс и др. за осъществяване на доставките. Анализирани са представените доказателства, в резултат на което е констатирано, че са представени еднотипни договори за СМР с еднакво съдържание, като не са били представени протоколи Акт обр. 19 за изпълнени СМР, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, доказателства за закупени и вложени материали, не са подавани годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО с изключение на „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и

др.

Ревизиращите органи са приели, че не е доказано изпълнение на доставките по описаните в констативната част на РД фактури, както и получаването на тези доставки от ревизираното дружество. Изрично е посочено, че е налице абсолютна субективна симулация, предвид, че реални строителни дейности са извършвани на обекта, но от „АУРЕУС ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и чл. 25 от е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 55 305,24 лв. по фактурите, издадени от горесцитираните доставчици. И по-конкретно:

1. За данъчен период м. 07.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 120,00 лв. по 5 фактури, издадени от „КРОЛИ М“ ЕООД, с посочен предмет – СМР съгласно договор /стр. 7 от РД/.

С ПИНП №П-22221121020057-141-001/12.04.2021 г. е извършена насрещна проверка на „КРОЛИ М“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22221121020057-040-001/02.02.2021 г. В отговор на искането са представени: заверени копия на спорните фактури, ведно с придружителни документи:

Писмени обяснения, с които дружеството декларира, че услугите са СМР и са извършени от назначените на трудови договори физически лица: А. А., Л. П., П., А., Д. И., М. И., М. Е. и Ю. Я.. Услугите са съгласно приложени договори и протоколи. Плащанията са извършени в брой. Ползвани са ръчни инструменти, които според счетоводната политика на фирмата не са завеждани като ДМА. Не са ползвани подизпълнители; 5 договора за строителство от 01.06.2020 г., 05.06.2020 г., 12.06.2020 г., 20.06.2020 г. и 30.06.2020 г. сключени между „КРИМИН ПРОЕКТ“ ЕООД – възложител и „КРОЛИ М“ ЕООД – изпълнител с еднакво съдържание. Предмета на договорите са строително-монтажни дейности съгласно Приложение №1, неразделна част от договорите на обект жилищна сграда, намираща се в кв. М. ливади – запад, [улица]“. за извършване на възложеното по всеки от договорите, възложителят се задължава да заплати на изпълнителя, сума съгласно Приложение №2, неразделна част от договора с включено ДДС. Цената по всеки от договорите включва всички разходи за завършване на СМР, вкл. труд/заплати, осигуровки и др. и включените в това материали. Разходите за труд и материалите са за сметка на изпълнителя. Всяка сума се заплаща от страна на възложителят след предоставяне на фактура заедно с протокол /акт 19/ за извършено СМР, който възложителят приема. Сроктът за изпълнение на услугите е 40 дни от датата на сключване на договорите. Съгласно клаузите в договорите изпълнителят предава на възложителите обекта, с отделен приемо-предавателен протокол за окончателно предаване на СМР. Посочените дейности в Приложение 2 към договорите са: тухлена зидария, изравнителни циментови замазки, дренажен насип, монтаж на заготвена армировка и подлепки по прозорци и тераси; Рекапитулация за начислена заплата за месец 07.2020 г., обратна ведомост за

данъчен период м.07.2020 г.

2. За данъчен период м. 10.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 40 219,99 лв. по 25 фактури, издадени от „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД, с посочен предмет – СМР съгласно договор /стр. 13-14 от РД/.

С ПИНП №П-22221421020601-141-001/02.03.2021 г. е извършена насрещна проверка на „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22221421020601-040-001/09.02.2021 г. В отговор са представени заверени копия на спорните фактури, 25 договора с идентични клаузи като тези, сключени с „КРОЛИ М“ ЕООД, ведно с Приложение №1 и №2, в които следва да се извършат кофраж на стоманобетонни елементи, доставка и монтаж на арматура, доставка и полагане на бетон, доставка и полагане на скална маса за дренаж, доставка, насипване и трамбоване на земна маса. Общата цена на посочените услуги е в размер на 241 320,00 лв.

3. За данъчен период м. 07.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 965,25 лв. по 6 фактури, издадени от „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД, с посочен предмет – тухла четворка тайфун, цимент, пясък, чакъл, арматурно желязо и готова арматура /стр. 19 от РД/.

С ПИНП №П-22220221020394-141-001/01.03.2021 г. е извършена насрещна проверка на „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22220221020394-040-001/03.02.2021 г. В отговор на искането документи не са представени.

В случая, органите по приходите са мотивирали липсата на доказателства за фактически извършените от тези доставчици дейности, от кого и как са осъществени, какви разходи са направени за изпълнението. По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит за строителни работи, фактурирани от „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД е посочено, че за обосноваване на доставка на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи резултата от услугата и престирането му на получателя по доставката. Тъй като не са били представени доказателства, е прието, че не може да се установи по категоричен начин реалността на извършените от тях специфични услуги. Прието е и, че в случая недоказана се явява възможността на доставчиците материална и техническа и кадрова да извършат фактурираните услуги.

Установено е още, в хода на ревизията, че „КРОЛИ М“ ЕООД е декларирало основна икономическа дейност - „информационни услуги и други дейности в областта на бизнес“, а „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД - търговия на едро с други нехранителни потребителски стоки“, които са неотнормирани с предмета на доставките. За ревизирания период „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД не са разполагали с лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

От „КРОЛИ М“ ЕООД е декларирано, че услугите са извършени от 7

физически лица изброени поименно в писмените обяснения, но при ревизията е установено, че трудовите договори на 4 от лицата на длъжност „общ работник“ са сключени след датите на издаване на 4 от 5-те процесни фактури, останалите лица са на длъжност „технически изпълнител“ с икономическа дейност на лицето „други дейности в областта на информационните технологии“, от което следва, че тези длъжности не отговарят на характера на фактурираните услуги. Към доказателствения материал не са представени двустранно подписани Актове обр. 19, поради което не може да се установи завършването и приемането на строително-ремонтни работи, както и количествено-стойностни сметки, поради което не може да се установи какво количество и какъв вид материали са вложени и на какви единични цени с цел да се определи как е калкулирана цената на услугите. Липсва информация и за произхода на материалите. Предвид, че обект на фактуриране е полагането на ръчен труд не са представени доказателства за ползването услуги от подизпълнители, които да осигурят необходимите активи, техническа обезпеченост и материали за извършване на строителните дейности.

Посочено е още, че не са представени и изискуемите по закон документи свързани с извършването на СМР, доказващи реално извършване - книги за първоначален и ежедневен инструктаж, списък на лицата с достъп до строителния обект, протоколи от осъществен контрол на качеството, протокол за предоставени лични предпазни средства и друга законово изискуема документация. Липсват и доказателства за притежаване от доставчика на необходимата техника за полагане на бетон. Не са представени и доказателства, от къде е закупен бетона и как и с какви превозни средства е превозен до съответния обект. От „КРОЛИ М“ ЕООД е представена оборотна ведомост за периода м. 07.2020 г., видно от която дружеството няма заведени ДМА и материални запаси.

В РА е изведена обосновката, че представените към договорите приложения не съдържат данни към кой конкретен договор се отнасят и за кой обект, поради което не могат категорично да се отнесат към представените договори. От друга страна договорите сключени и с доставчиците са с еднакво съдържание, като от анализа на клаузите на всички представени договори сключени с процесните доставчици е видно, че липсва ясно формулиран предмет на действие, не е конкретизирана как точно е формулирана цената на услугите, как и въз основа на какво е договорено възнаграждението. Договорите не съдържат никакви конкретни уговорки, липсват каквито и да било параметри на договорените доставки. Успоредно с това, не са представени приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи престирание резултата от извършените дейности и които да съдържат данни за описанието на вида на услугите, количествени и времеви параметри, още повече че в договорите е заложена клауза, която гласи, че освен издаването на Акт обр. 19 за завършването на дейностите на обекта следва да се подпише и отделен приемо-предавателен протокол, с които да се приеме завършения обект от

ревизираното лице.

Предметът, посочен във фактурите, издадени от „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД е „услуга по договор“. Предвид това е прието, че липсват конкретни основания за издаването им - индивидуализиращи данни касаещи договора, поради което не може безспорно да се установи, че тези фактури са издадени във връзка с възложените услуги от жалбоподателя.

Допълнителен аргумент за липсата на извършени услуги от доставчиците „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД, е обективният непредставянето от страна на доставчиците счетоводна отчетност, от която да се установи отчетените приходи от фактурираните услуги, насрещната престация от получените плащания по доставките, както и какви разходи са извършени за тяхното изпълнение, като например вложени материали. В тази връзка непредставянето на дневници на сметки от група 30 /стоково-материални запаси/ на аналитично ниво, не позволява проследяването и установяване на стоките потоци от съответния вид и количество към датата на доставките.

На следващо място е прието, че не е установено и надлежно плащане по процесните доставки, като само дружеството „КРОЛИ М“ ЕООД е представило счетоводни регистри, в които са отразени счетоводни записвания относно приходите и плащанията по фактурите. Така, не е доказан същественият елемент от фактическия състав на плащането - постъпването му в патримониума на доставчика, доколкото доставчиците не са представили от своя страна доказателства, в подкрепа на представените фискални бонове, няма извлечения от относимите счетоводни сметки на доставчиците /сметка 501/, нито дневни отчети, които да послужат за проследяване и съпоставка на постъпленията по касата.

Освен това органите по приходите са установили, че „КРОЛИ М“ ЕООД не е публикувало годишен финансов отчет /ГФО/ за ревизираните периоди, съответно не е подавана годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане.

На база на така изложеното е формиран извода, че реално не са осъществени доставки по процесните фактури между ревизираното лице и неговите доставчици „СЪЕДИНЕНИ ПЪТИЩА“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД, поради което не са налице предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за възникване и упражняване на претендираното право на данъчен кредит.

По отношение на фактурираните стоки от „МК СЪРВИСЕС ЕНД РЕПЕЪР“ ЕООД, представляващи тухла четворка тайфун, цимент, пясък, чакъл, арматурно желязо и готова арматура, органите по приходите са посочили, че съобразно чл. 24 ал. 2 Закона за задълженията и договорите, транслативният ефект на разпоредителните сделки с предмет родово определени вещи настъпва с индивидуализирането на вещите, което се осъществява по съгласие на страните или чрез предаване. В рамките на ревизията не са представени

приемо-предавателни протоколи за доставката на строителни материали, поради което не може да се докаже прехвърляне правото на собственост върху стоките. В разглеждания случай, относно доставките, представляващи стока-строителни материали, е необходимо да се установи наличието на тази стока при доставчика, т. е. материалната възможност на същия да се разпорежи с нея, също така прехвърлянето на право на собственост върху стоката между доставчиците и получателя, съхранението на стоките, транспортирането им. По отношение на транспорта на стоките, органите по приходите са извършили проверка в информационната система на НАП, при която са установили, че дружеството не разполага с МПС, не са налице данни и за наети такива, като от доставчиците не са представени доказателства, къде са съхранявани закупените стоки, както и за произхода на същите.

Поради липса на подадена декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г., в РА е прието, че не може да се установи дружеството е разполагало с активи и стокано-материални запаси, като допълнителен аргумент за липсата на реални доставки на материалите е и липсата на представени доказателства от доставчика за завеждане на стоките в неговото счетоводство и съответно изписването им при предаването на жалбоподателят. Доколкото е възприето общо счетоводно отразяване - директно като разход по дебитата на счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, не се доказва, че получените строителни материали от жалбоподателя са използвани за дейността и са вложени в конкретни строителни дейности. Няма данни за аналитично водене на видовете материали и влягането им в конкретни СМР, ревизираното лице не е представило счетоводна справка на сметка 302 /материали/ или 304 /стоки/ на аналитично ниво, позволяващи да се проследи движението на стоките/материалите по вид, количество и единична цена. В резултат на това е прието, че не се доказва лицето да е разполагало със съответните видове и количество стоки и материали, които да реализира и вложи в строителни работи. Освен това към ревизионната преписка липсват оферти, заявки, поръчки, удостоверяващи етапите на търговските сделки. Не са налице и доказателства за извършени плащания по фактурите, тъй като доставчика не е разполагал с регистриран ЕКАПФ, предвид, че от жалбоподателя са представени фискални бонове.

На тази база е формиран извода, че е налице изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит и което се определя като злоупотреба /т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело С-255/02/. Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит.

С оглед така приетото в оспорваният акт и възраженията на жалбоподателя, в рамките на настоящето съдебно производство е допусната и назначена

съдебно-техническа експертиза, като видно от заключението на вещото лице за сградата е издадено Удостоверение за степен на завършеност на строеж V-та категория. Констатирано е, че:

В изпълнението на строителството има сключени договори от жалбоподателя, като възложител със следните изпълнители: „Ауреус Инвест“ ЕООД от 16.11.2018г., „Съединени пътища“ ООД от 01.09.2019г., 03.09.2019г., 04.09.2019г., 07.09.2019г., 08.09.2019г., 09.09.2019г., 10.09.2019г., 11.09.2019г., 14.09.2019г., 15.09.2019г., 16.09.2019г., 17.09.2019г., 18.09.2019г., 21.09.2019г., 22.09.2019г., 23.09.2019г., 24.09.2019г., 25.09.2019г., 26.09.2019г., 27.09.2019г., 28.09.2019г., 29.09.2019г., 30.09.2019г., 01.10.2019г.; с „Кроли М“ ЕООД от 01.06.2020г., 05.06.2020г., 16.06.2020г., 20.06.2020г. и 30.06.2020г.

В акт, обр. 15 от 22.12.2021г. за установяване годността за приемане на строежа за строител е отбелязано „по стопански начин“, като подизпълнители са посочени дружествата „АБВ проекти“ ЕООД, „Махери инженеринг“ ЕООД и „Ауреус Инвест“ ЕООД., като са описани строителните документи съставяни в хода на строителството, като от тях: В акт обр.7 от 30.06.2019г. за строител е посочен „Кроли М“ ЕООД с изпълнение на СМР – монтаж на армировка – 489кв.м., зидарии – 48кв.м., подлепване на прозорци и тераси – 298 кв.м., дренаж с чакъл – 181 куб.м. В акт обр.7 от 30.10.2019г. със строител „Съединени пътища“ ЕООД са описани СМР – изкоп с багер – 489 куб.м, ръчен изкоп – 422кв.м., насип и дренаж – 420 куб.м, доставка и полагане на бетон – 150 куб.м., кофраж на стоманенобетонни елементи – 438 кв.м., доставка и монтаж на армировка – 22134кг.

В заповедната книга на строежа със Заповед № 3/01.09.2019г. е отразено некачествено изпълнение на кофражи и бетонови работи и са дадени конкретни предписания за направа и укрепване на изкопа. В акт обр.12 от 26.10.2019г. със строител „Ауреус Инвест“ ЕООД са изпълнени хидроизолация на основа и сутеренни стени – 442,16кв.м.,топлоизолация – 142,16кв.м.

Към експертизата е изготвена сравнителна таблица за получените и актувани услуги с проекто-сметната документация., като със забележка е посочено че липсват данни какви са указанията на проектанта по част „Конструктивна“ във връзка със Заповед № 3/2019г., поради което не може да се даде отговор дали са коректно актувани изпълнените количества армировъчни, кофражни и бетонови работи. Установено е съответствие в останалата част, както е установено съответствие и по фактурите издадени от „МК Сервисиз енд репър“ ЕООД и фактурите с доставчик „Ауреус Инвест“ ЕООД. Относно последният доставчик е констатирано разминаване в количеството на актуваните видове зидарии и проектните, като вещото лице отбелязва, че в Акт 19 на л.118 е допусната неточност, поради което не е ясно дали посочената цена е само за труд или е за друг вид зидария.

Относно строителните материали във фактурите, издадени от „МК Сервисиз енд репър“ ЕООД е посочено, че същите са необходими за изпълнение на СМР.

В заключение е посочено и, че е налице повторение на част от изпълнените СМР, тъй като тези осъществени от изпълнителя „Ауреус Инвест“ ЕООД са били с некачествено изпълнение, като в следствие от Заповед № 3/01.09.2019г. се е наложило повторното им изпълнение от другите доставчици.

Представеното заключение на вещото лице е прието като неоспорено между страните, изготвено в съответствие с поставената задача, от експерт с необходимата компетентност и при анализ на съответните налични данни.

Извън това, съдът установи и приема, видно от Т. 2 и том 3/приложения към настоящето дело/, че за всяка от процесните доставки са налице договор, приемо-предавателен протокол между страните и фактура за заплатената услуга.

Обстоятелството, че договорите са с идентично съдържание не може да обоснове извод, че същите не налагат годно за изпълнение задължение, което всъщност е установимо от съответните приложения към всеки договор, които съдържат описание и на конкретно възложената работа. Действително, договорите са с идентично съдържание, но всеки от тях в чл.1 е посочен обект – жилищна сграда, кв.М. ливади – запад, [улица], като пак съгласно този член, дейностите, предмет на възлагане се описват съгласно Приложение № 1, неразделна част от договора.

Самите приложения към договорите освен конкретно възложената работа, съдържат и указание на местоизпълнението, а именно - посоченият обект и адрес на жилищната сграда, като по отношение на доставките от „Съединени пътища“ ЕООД и „Кроли М“ ЕООД са представени още протокол обр.19 за приемане извършени СМР по всеки от договорите за строителство/виж приложение 2 и 3 към делото./.

По отношение на „МК Сървисес енд репеър“ ЕООД са приложени още и складови разписки с описание на материалният запас, предмет на доставката/виж л.258 и сл. от том 2 от приложенията към делото/.

В този смисъл следва да се приеме, че са налице ясни данни индивидуализиращи страните по съответният договор, начина и срок на изпълнение, предмета на изпълнение, както и обекта на който следва да се престира самото изпълнение.

На следващо място и във връзка с изложените съображения от страна на органите по приходите за липса на кадрова обезпеченост у доставчика „Кроли М“ ЕООД, както и съображения за липса на регистрация по ДДС на доставчиците следва да се посочи, че още с *Решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело С-324/11, Gbbor Tyth*, и цялата последваща практика, Съдът в Л. изрично постановява, че получателят **има право на приспадане на данъчен кредит, дори ако доставчикът на услугите е данъчно задължено лице, което не е регистрирано за целите на ДДС, щом фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изискуема информация по чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО и в частност информацията, която е необходима за идентифициране на лицето, издало посочените фактури, и на естеството на**

услугите (т. 32 от решението).

От същото решение на СЕС следва, че Директива 2006/112/ЕО не допуска данъчен орган да откаже на данъчно задължено лице правото на данъчен кредит за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги е извършил нарушения - не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчно задължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

В заключение и в т.43 от цитираният акт, Съдът ясно заявява, че Директива 2006/112/ЕО не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае правото на приспадане, когато са изпълнени предвидените в Директива 2006/112/ЕО материалноправни и процесуални условия за упражняването на правото поради това, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че: издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, има качеството на данъчно задължено лице; той е разполагал с въпросните стоки и е бил в състояние да ги достави; доставчикът е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС.

По аргумент на противното, сред обстоятелствата, които не дават основание да се откаже право на данъчен кредит, попадат регистрацията на ДЗЛ по ЗДДС, наличието на кадрова обезпеченост, съответно-деклариране на персонала и дали този именно персонал е изпълнил съответното СМР, както и без значение се явява въпроса изпълнил ли е доставчикът задълженията си за деклариране и внасяне на ДДС;

С оглед изложеното и при липса на каквито и да било съображения от страна на органите по приходите в тази връзка, следва да се приеме, че съответните доставки са реално осъществени. Тук трябва изрично да се подчертае, че извън по-горе възпроизведените съображения, органите по приходите са постановили своя акт и върху презумпцията, че непредставените от ревизираното лице доказателства означават липса на доказателства за реално извършена доставка. Видно от дотук изведената обосновка, тази презумпция следва да се счита за опровергана.

В допълнение - ответника не се е явил нито веднъж в съдебно заседание /от общо три проведени/, нито е депозирал писмени съображения, нито е взел отношение по задачите, предмета на експертизата, нейният обхват, представените заключения, чрез които именно е изведен пространен анализ на установената и открита документация и данни във връзка с изпълнение на доставките, така, че в рамките на настоящето производство да се изложат аргументи по същество и в съответствие с разпределената доказателствена тежест.

По аналогичен начин и по искане на жалбоподателя по делото е допусната и

назначена и съдебно-счетоводна експертиза. Видно от представеното и неоспорено заключение на вещото лице, фактурите по които не е признато право на данъчен кредит за осчетоводени при жалбоподателя, заведени по съответните сметки, а получените по тях стоки и услуги да отнесени като извършени разходи за материали и външни услуги. По същите фактури дружеството е извършило дължимите плащания, а придобитите по фактурите стоки и услуги са участвали в осъществяването на последващи облагаеми доставки от страна на жалбоподателя.

Видно още, от заключението на вещото лице, е и наличието на съответствие на количеството и вида на стоките и услугите, които са отразени във фактурите с вида и количеството, отразени в съпътстващите ги документи. Посочено е, също така, че между доставките от спорните доставчици и тези от „Ауреус Инвест“ ЕООД по които е признато право на данъчен кредит е налице разлика в начина на плащане, но не и разлика в начина на документиране и отчитане на същите, като спрямо това дружество плащането е по банков път, а към другите доставчици – в брой.

В заключение, вещото лице посочва, че за процесният период дружеството „Кримин проект“ ЕООД не е имало назначен персонал, а е работило с подизпълнители.

Така представеното заключение също е прието от съда, като изготвено в съответствие с поставените задачи, компетентно, от надлежен експерт и като неоспорено от страните.

На база за изготвеното заключение, следва да се приеме, че дружеството не просто е осчетоводило и заприходило в съответствие с нормативните изисквания – фактурите и съответните доставки по фактурите, но и, че е използвало същите в своята дейност, чрез последващи облагаеми доставки – продажби на изградените обекти.

Фактите по делото, предопределят и следното правно обобщение:

По силата на чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, данъчен кредит се дефинира, като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Легална дефиниция за „доставка на стока“ по см. на ЗДДС се съдържа чл.6, ал.1 от ЗДДС, съгласно която - доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Според чл. 12, ал.1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Данъчно събитие по см. на ЗДДС съгл. чл. 25, ал. 1 ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16, което данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността върху

стоката е прехвърлена или услугата е извършена (чл. 25, ал. 2 ЗДДС). В разпоредбата на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е предвидено, че 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.

Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която 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.

От така посочената регламентация следва извода, че наличието на действително осъществена доставка е условие за възникване на правото на данъчен кредит. При липса на реално осъществена доставка на стока/услуга не е налице една от предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, съответно такова право не възниква по доставка, която съществува само документално, но не е реална.

Съобразно практиката на СЕС /източник на правото на ЕС/, правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. по-специално решения от 25 октомври 2001 г., Комисия/Италия, C-78/00, EU:C:2001:579, т. 28 и от 21 юни 2012 г., Mahagibben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 37).

Предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. В частност това право на приспадане може да бъде упражнявано незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., Gabalfrisa и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 43 и от 21 юни 2012 г., Mahagibben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 38).

Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности

по принцип подлежат на облагане с ДДС (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., *Gabalfrisa* и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 44 и от 21 юни 2012 г., *Mahagibben* и *Dбvid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 39).

Правото на приспадане на ДДС обаче се обуславя от изпълнението на изисквания или на материални условия и на условия от формално естество. Що се отнася до материалноправните изисквания или предпоставки, от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице.(в този смисъл вж. по-специално решения от 6 септември 2012 г., *Tyth*, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 26 и от 22 октомври 2015 г., *PPUH Stehcemp*, C-277/14, EU:C:2015:719, т. 28 и цитираната съдебна практика).

Що се отнася до правилата за упражняване на правото на приспадане, които се приравняват на формални изисквания или предпоставки, член 178, буква а) от Директива 2006/112 предвижда, че данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и с членове 238—240 от нея.

Според постоянната съдебна практика основният принцип на неутралитет на ДДС налага приспадането на този данък по получените доставки да се разреши, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и данъчнозадължените лица да са пропуснали да изпълнят някои формални изисквания (решения от 12 юли 2012 г., *Е.-България транспорт ООД*, C-284/11, EU:C:2012:458, т. 62 и цитираната съдебна практика, както и от 28 юли 2016 г., *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 45).

Би могло обаче да не бъде така, ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства представянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалните изисквания (решения от 12 юли 2012 г., *Е.-България транспорт ООД*, C-284/11, EU:C:2012:458, т. 71 и от 28 юли 2016 г., *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 46).

Така,почитаемият Съд на ЕС нееднократно е подчертавал, че реалното осъществяване на доставката,редом с надлежното и фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. / в този смисъл виж т.31, т.3и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело C-285/11, Б. ЕООД, ECLI:EU:C:2012:774/.

В този контекст, следва ясно да се подчертае, че доказателствена тежест за установяване реалното изпълнение на посочените договори, респ. извършването на надлежна насрещна престация по посочените фактури, носи

именно дружеството жалбоподател. Наличието на реално изпълнена престация, от своя страна е положителен за жалбоподателя факт, от който същия черпи благоприятни последици, поради което нему и лежи доказателствената тежест да установи съществуването му.

С оглед установените данни по делото, жалбоподателят е провел успешно доказване, от което се установява наличието на изискуемите предпоставки по член 168 и сл. от Директива 2006/112/ЕО и националният ЗДДС, за упражняване на право на данъчен кредит по спорните доставки. Като постановен в нарушение на това право РА следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото, предвид своевременно заявената от жалбоподателя претенция за присъждане на направените в производството разноски и липсата на възражение от страна на ответника досежно предявеният размер, съдът намира, че такива се дължат съобразно нормата на чл. 161, ал. 1, изр. Първо от ДОПК, в размер на 4680 /четири хиляди шестстотин и осемдесет/ лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 предл. второ и предл.четвърто от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София-град Трето отделение, 74 състав,

РЕШИ:

ОСТАВЯ без разглеждане жалбата на „Кримин Проект“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221720006421-091-001/20.05.2021г., издаден от М. Х. – началник сектор, възложил ревизията и М. В. - главен инспектор, ръководител на ревизията, при ТД на НАП – С., **за сумата над установеният размер от 10 046,85лв.**, определен с Решение №1429/14.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Кримин Проект“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221720006421-091-001/20.05.2021г., издаден от М. Х. – началник сектор, възложил ревизията и М. В.- главен инспектор, ръководител на ревизията, при ТД на НАП – С., **в частта** с която акта е изменен с Решение №1429/14.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, като върху установеният резултат по ЗДДС за периода м.10.2019г. на дружеството е определено задължение за лихва в размер на 10 046,85лв.

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221720006421-091-001/20.05.2021г., издаден от М. Х. – началник сектор, възложил ревизията и М. В. - главен инспектор, ръководител на ревизията, при ТД на НАП – С., **в частта** с която същият е потвърден с Решение №1429/14.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Кримин Проект“

ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 4680 /четири хиляди шестстотин и осемдесет/ лева, съдебно-деловодни разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

Решението, в частта с която е оставена без разглеждане жалбата на „Кримин Проект“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221720006421-091-001/20.05.2021г., издаден от М. Х. – началник сектор, възложил ревизията и М. В. - главен инспектор, ръководител на ревизията, при ТД на НАП – С., за сумата над установеният размер от 10 046,85лв., определен с Решение №1429/14.09.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, подлежи на обжалване с частна жалба пред Върховния административен съд, в седмодневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: