

РЕШЕНИЕ

№ 7286

гр. София, 27.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 30.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **6789** по описа за **2023** 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/.

Делото е образувано по жалба на „Захарен комбинат - Пловдив“ АД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-29002922004815-091-002/14.03.2023г., издаден от М. С. - началник сектор, в качеството на орган, възложил ревизията и Е. З. - главен инспектор, в качеството на орган, ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП - "Големи данъкоплатци и осигурители", потвърден с Решение №730/01.06.2023г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

С жалбата се иска отмяната на РА, с който за данъчен период 01.07.2021г. до 31.07.2021г. е констатирано дължимо ДДС в размер на 1 800 000,00лв. и лихва в размер на 278 357,11лв. С РА е отказано да се признае право на данъчен кредит по фактури от „Голдън груп 7 „ЕООД“, като счита, че по същите фактури са изпълнени кумулативно всички условия на ЗДДС за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит. Фактурите били издадени във връзка с авансови плащания въз основа на сключен договор от 10.07.2009г. за СМР и се очаквало задължението на изпълнителя да бъде изпълнено. По връчената покана по чл.103 ДОПК от дата 06.07.2022г. за корекция на СД по ЗДДС за м. 07.2021г. дружеството не е извършило корекция, тъй като очаквало договарът да бъде изпълнен. Оспорва твърдението на органите по приходите, че страните по договора са действали с ясното съзнание, че

отношенията им са прекратени, и нито една от страните не е имала намерение ада изпълни. Позовава се на констатацията в РА за издаден изпълнителен лист срещу дружеството-жалбоподател за събиране на вземането от „Голдън Груп 7“ ЕООД и образуваното изпълнително дело, с оглед на което счита за неправилни изводите на органите по приходите за погасяване на вземането.

Допълнително с молба от 25.10.2023г. от страна на дружеството беше направено възражение за изтекла погасителна абсолютна давност от 10 години, по смисъла на чл.171, ал.2 ДОПК, по отношение на задълженията за 2009г. по РА № № Р-29002922004815-091-002/14.03.2023г. Изложени са съображения, че давностният срок за задълженията за 2009г. започвал да тече на 01.01.2010г. и е изтекъл на 01.01.2020г., като погасителната давност била изтекла още към момента на издаване на ЗВР, съответно погасителната давност е изтекла и към датата на издаване на РА.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП - С., чрез процесуален представител юрк. Н., оспори жалбата като счита, че давностният срок не е изтекъл. В случая се касаело за платени авансови вноски през 2009г. за изпълнението на договор за СМР, установено било, че имало превод на сумата и не се оспорвало това обстоятелство., издадена била фактура за авансово плащане, но това не преклудирало необходимостта от преценка на последващо изпълнение на облагаема доставка. Органите по приходите са събрали доказателства, в това число от [община], и ДНСК и са констатирани, че. нямало никакво изпълнение в рамките на договора. На основание сключени 5 анекса, с които е удължаван срока на договора, цитирани в доклада и решението на ответника, е съобразен уговорения между двете дружества срок, но са установили, че след последния анекс нямало изпълнение. Съобразени били всички уговорки между страните за уговореното изпълнение, и съответно корекцията е направена когато е следвало да има реално изпълнение. Нямало последващо удължаване на срока за изпълнение. Иска от съда да отхвърли жалбата, Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка, други доказателства не са ангажирани от страните.

Административен съд София-град, като извърши дължимата проверка на РА по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на съдебното производство:

С РА за данъчен период м. 07.2021 г. е установен ДДС за внасяне в размер на 1 800 012,12 лв., при деклариран от дружеството ДДС за внасяне в размер на 12,09 лв. и са начислени лихви в размер на 293 202,17 лв. поради извършена корекция, на основание чл. 78, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 и ал. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност(ППЗДДС) във връзка с упражнено право на данъчен кредит през м. 07.2009 г. по фактури: №17/14.07.2009 г. с данъчна основа в размер на 1 350 000,00 лв. и начислен ДДС 270 000,00 лв., №23/16.07.2009 г. е данъчна основа в размер на 116 666,70 лв. и начислен ДДС 23 333,33 лв.. №20/15.07.2009 г. с данъчна основа 1 350 000,00 лв. и ДДС 270 000,00 лв., №13/10.07.2009 г. с данъчна основа 1 350 000,00 лв. и начислен ДДС 270 000,00 лв. и №30/31.07.2009 г. с данъчна основа 4 833 333,33 лв. и начислен ДДС 966 666,710 лв., издадени от „Г. Г. 7“, с

предмет авансови плащания по Договор за СМР от 10.07.2009 г.

РА е оспорен с жалба от дата 28.03.2023г. пред директора на на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, който с Решение №730/01.06.2023г. е потвърдил РА.

Решението на директора е връчено на дата 02.06.2023г. Видно от приложената товарителница за подаването на жалбата, същата изхожда от друг подател - С. Хотел Мениджмънт ЕАД, което не кореспондира с дружеството-жалбоподател. Допълнително от ответника е представено изявление, че жалбата на дружеството е постъпила към тази товарителница и от този подател, и от дружеството, че поради отсъствие, друго лице - посоченото в товарителницата, е подало жалбата до съда на "Захарен комбинат - Пловдив" АД с ЕИК[ЕИК]. От посоченото следва, че приложената товарителница удостоверява датата на подаването на процесната жалба чрез пощенски оператор, поради което и същата е подадена на дата 16.06.2023г. и е в срока по чл. 156, ал.1 ДОПК.

Съдебното производство е допустимо по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК по искането за отмяната на РА като незаконосъобразен.

По спазването на изисквания за съдържание и форма и процесуланите правила при издаването на РА съдът установи следното:

Процесното ревизионно производство е обрязувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-29002922004815-020-001 от 23.09.2022 г., издадена от О. К. М., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“, отдел „Контрол“ при ТД на НАП "Големи данъкоплатци и осигурители", оправомощена със Заповед №ГДО-57/18.05.2011 г. на директора на ТД на НАП ГДО, като орган по възлагането на ревизии.

Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД за установяване задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчен период м. 07.2021 г. Предвид датата на връчване на ЗВР и обхвата на ревизираните данъчни периоди, съдът намира, че е спазен давностният срок по чл.109, ал.1 ДОПК. От изложеното за издаването на ЗВР от компетентен орган и спазването на срока по чл.109 ДОПК следва, че ревизионното производство е допустимо

С Решение №Р-29002922004815-098-001 /03.11.2022 г., органът издал първоначалната ЗВР е иззел разглеждането на преписката от Г. Т., за което е издадена и Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р- 29002922004815-020-001/ 03.11.2022 г. , като основаниято е преназначаването на О. К. М. на длъжността директор на ТД на НАП С.. Със Заповед №ГДО- 88/15.11.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП ГДО, правомощията на възлагащ орган по смисъла на чл. 34, чл. 35, чл. 113, ал. 3 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК са предоставени на М. Х. С., на длъжност началник отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО за конкретното производство.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-29002922004815-092-001/16.02.2023 г. връчен електронно на 17.02.2023 г., ведно с доказателствата. РД е издаден от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията, издаден е като електронен документ, подписан с

електронен подпис от посочените органи, връчен електронно. Срещу РД не е подадено възражение по реда на чл.117, ал.5 ДОПК. С РД е направено предложение за установяване на задължения за ДДС и лихви, на основание чл.78, ал.4 ЗДДС, възприето изцяло, и установени задължения с РА

Ревизитя е приключила с издаването на Ревизионен акт /РА/ №Р-29002922004815-091-002 от 14.03.2023 г., издаден от М. Х. С.- на длъжност началник отдел „Ревизии“ - орган, възложил ревизията, и Е. К. З., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен електронно на 14.03.2023г. В хода на съдебното производство са събрани доказателства и установени факти от значение за задълженията, са предприети предвидени в ДОПК процесуални действия - на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), по които са представен документи и обяснения, също са връчени и искания на трети лица - [община] и ДНСК, извършени са справки в информационни системи и публични регистри, приобщени са документи, събрани при предходни проверки, предходни РД и РА на жалбоподателя.

Актовете на органите по приходите са издадени при спазване на изискванията за съдържание, предвидени съответно за ЗВР по чл.113, ал.2 ДОПК, за РД по чл.117, ал.2 ДОПК и за РА – по чл.120, ал.2 ДОПК, в това число, в мотивите на РА е посочено, че се потвърждават мотивите на РД и съставляват неразделна част от РА. РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с електронни подписи от издателите им, равностойни на саморъчни подписи - чрез квалифициран електронен подпис, за което по делото са представени доказателства – видно от извършените проверки, електронните подписи са поставени от титулярите им и в срока на валидност на същите, лист 40 -42 от делото, неоспорени пред съда.

От изложеното в обобщение следва, че на жалбоподателя са връчвани актовете на органите по приходите, при което същият е имал възможност да представи доказателства, да предяви възражения и подаде жалби, с което да защити в пълнота правата си.

Съдът формира извод, че РА е издаден от компетентни органи по чл.119, ал.1 ДОПК, при спазването на изискванията за съдържание и форма по чл.120, ал.1 ДОПК, като е основан на доказателства, събрани в съответствие с процесуалните правила и процесуалните способности, предвидени в ДОПК.

По фактите, относими към материалната законсъобразност на РА, съдът приема следното:

Видно от Договор за СМР от 10.07.2009 г., с липсващи текстове от чл.117 – 128 в приобщеното по ревизионната преписка копие, „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД възлага на „ГОЛДЪН ТРУП 7“ ЕООД - в качеството на главен изпълнител, по предоставен от възложителя проект да извърши изпълнението на II-ри етап- „Изкоп и груб строеж на обект: „Офис сграда с магазин“, находящ се в УПИ I - обществено обслужване и хотел - кв. 546 по план на V градска част - [населено място] - от лявата страна на съществуващия хотел М.“. В чл. 9 от договора е предвидено разплащането да се извърши, като се заплати аванс до края на месец юли 2009 г. в размер на 9 000 000 лв. без ДДС, а остатъкът от цената да се заплаща на основание акт образец №19, като пропорционално се приспада аванса. В чл. 16 от договора е

предвидено срокът за изпълнение на договорените СМР да е 540 календарни дни след представяне па разрешение за строеж, превеждане на договорения аванс и представяне на работни проекти 3 комплекта до кота 0,00. Съгласно чл. 16. 1 от договора, възложителят следва да представи останалите работни проекти до 30 календарни дни от датата па започване на обекта; Изпълненият обем СМР, по реда на чл 5 от договора, подлежи на отчитане и заплащане на изпълнителя, след представяне на следните документи: протокол обр. 19; сметка 22 за изпълнен обем СМР; декларация за съответствие и сертификат за вложените материали; декларация за съответствие и сертификат за бетонови работи; издадена фактура.

С анекси от 30.06.2010 г., от 13.06.2011 г., 30.06.2012 г., 27.06.2013 г. и от 15.06.2015 г. срокът на договора е удължаван последователно, като с анексът от последната дата – до до 30.06.2016 г. Видно от Анекс от 13.06.2011 г., въз основа на издадена Заповед № 11 ОА 1100/05.05.2011 г. на [община] за допускане изменение на ПУП - ПРЗ и РУП на част от кв. 546 по плана на Пета градска част [населено място] и наложено изменение на работните проекти на обекта, страните удължат крайния срок на договора до 30.06.2012 г. С Анекса от 27.06.2013 г., срокът е удължен на основание забавена процедура по одобряване на строителна документация, свързана е обект: „Многофункционален център е обслужващи функции“, страните се споразумяват да удължат крайния срок на договора до 30.06.2015 г. , идентично с анекс от 15.06.2015 г. към договора от 10.07.2009 г., също във връзка със забавена процедура по одобряване на строителна документация е удължен крайния срок на договора до 30.06.2016 г.

Според представени обяснения от жалбоподателя в хода на ревизията, обект „Многофункционален център за обществено обслужващи функции“ не е завършен, няма акт 16 и не е въведен в експлоатация, като основната причина посочено неизпълнението на договора от страна на „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД. Също е представена искова молба от 16.03.2020 г. до Районен съд Пловдив, с която предявява частичен иск за неустойка за забава и лихви срещу „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, поради неизпълнение в срок на договорени СМР по договор от 10.07.2009 г. Приобщени доказателствата, събрани в хода на предходна проверка, приключила с издаването на протокол от 19.09.2022 г., включително и РД 22.03.2016 г. и РАот 14.04.2016 г. а предходна ревизия. Също са събрани доказателства от трети лица- [община] (изискани са всички документи за въвеждането в експлоатация на обекта) и от Дирекция за национален и строителен контрол. От страна на дирекцията са представени: Разрешение за Ползване №СТ-05-25/18.01.2021 г. за обект „Първи етап за обект: Многофункционален център с обществено обслужващи функции Преработка по време на строителство Етап 1А“; Разрешение за строеж №175 от 24.04.2008 г., с което [община] дава разрешение за строеж на „ВИКТОРИЯ ТУР“ АД, „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД й ЕТ „АДИСА - АЛЕКСАНДЪР ЧОРТОВ“ за първи етап за обект: Многофункционален център е обществено обслужващи функции - Преработка в процес на строителство УПИ: I- обществено обслужване и хотел, кв. 546 по плана на Пета градска част [населено място].

Приложени са и документи за изменения, преработка и допълнения на разрешението за строеж, Констативен акт за установяване годността за приемане на строеж от 01.12.2020 г.и за въвеждане в експлоатация на Първи етап: „Многофункционален център с обществено-обслужващи функции - етап 1А, собственост на „ЛАЙТ КОМЕРС“ ООД по Заповед №82/23.09.2020 г. на [община]

за допълване на Разрешение за строеж №175 от 24.04.2008 г. От така представените документи е установено, че сградата е разделена на 3 отделни етапа - етап 1А, етап 1Б и 1В, като всеки може да функционира абсолютно самостоятелно с отделен вход. Етапи 1Б и 1В са собственост на „ВИКТОРИЯ ТУР“ АД и „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД и не са въведени в експлоатация.

В хода на ревизията във връзка с връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице за предприети действия за изпълнение на договора за СМР от страна на „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, от жалбоподателя е представено копие на изпълнителен лист, издаден от Районен съд Пловдив, с който на основание Решение №260197/20.01.2021 г. по гр. д. №4092/2020 по описа на Районен съд - Пловдив, ответникът е осъден да заплати на ищеца сумата от 10 000,00 лв., представляваща частичен иск от общо дължимата неустойка за неизпълнение в срок на договор за СМР от 10.07.2009 г. в размер на 900 000,00 лв., ведно със законната лихва върху сумата, считано от датата на подаване на исковата молба - 16.03.2020 г. до окончателното изплащане на сумата.

Представено е и Удостоверение №29712/11.07.2022 г. по изп. д. №20229240400484. Издадено от частен съдебен изпълнител, с което се удостоверява, че въз основа на изпълнителен лист от 16.02.2020 г. от Районен съд Пловдив с взискател „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ ПЛОВДИВ“ АД и длъжник „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД е образувано изпълнително дело №20229240400484 и е изпратена покана за доброволно изпълнение до длъжника, връчена на 07.07.2022 г. Също според удостоверението, е извършено проучване на длъжника, при което е установено, че няма банкови сметки, не фигурира в регистъра за обществени поръчки, няма вписвания в Кадастрален и имотен регистър, няма регистрация в НАП по ДДС, няма отговор от КАТ за регистрирани МПС и няма постъпления от задълженото лице за погасяване на дълга по делото.

След справки в системите на НАП е установено, че доставчикът „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД няма регистрирани трудови договори към 07.2009 г., впоследствие са назначени 12 лица по трудови договори, прекратени към 28.05.2012 г., впоследствие няма данни за наети по трудови договори лица, в периода 2009 г. - 2022 г. доставчикът не е подавал декларации за изплатени възнаграждения по граждански договори, нито за платени възнаграждения по трудови договори.

От справка в Търговския регистър за „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД е установено, че дружеството е регистрирано на 16.09.2009 г, на 14.12.2010 г. е вписан нов едноличен собственик и управител - В. С. Л., заемала длъжности като сервитьор, барман и личен асистент, няма декларирани данни като управител или друга заемана длъжност в „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, не са подавани декларации като самоосигуряващо се лице за периода 2008 г. - 2022 г. а за периода от м. 09.2018 г. до м. 11.2021 г. е осигурявана в качеството - лице, получаващо парично обезщетение за

безработица.

Пред съда не са ангажирани допълнителни доказателства, съдът следва да разреши правния спор по делото само въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, обсъдени до тук. Същите са събрани в хода на допустимо ревизионно производство, от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията и по предвидени в ДОПК способности, не са оспорени по делото, предвид на което имат доказателствена сила пред съда.

Също в казуса по делото не е налице спор по фактите, относими към неизпълнението на договора от доставчика, издадените фактури за аванс и плащанията по тях, както и за упражненото право на данъчен кредит от жалбоподателя по тях, а по формираните изводи въз основа на тях и приложението на закона. Органите по приходите и ответникът в решението в обобщение приемат, че в хода на ревизията и при обжалването, не са представени доказателства за предприети действия за изпълнение на възложените СМР, представени са такива за предявен иск пред РС Пловдив през 2020г. за заплащане част от договорена неустойка за забава, съгласно чл. 115 от Договора - в размер на 10 000лв., уважен от съда. Също е прието, че платенията по фактурите аванс от страна на дружеството - жалбоподател, не е използван и няма да бъде използван за облагаеми доставки, както и че страните по договора са се съгласили и са действали с ясното съзнание, че въпреки преведения аванс отношенията им са прекратени, и нито възложителят е очаквал изпълнение, нито изпълнителят е могъл да изпълни възложените му СМР. По изложени подробни правни и фактически съображения, в това число практика на Съда на Европейския съюз, ответникът е потвърдил установените с процесния РА задължения. Жалбоподателят оспорва така приетото, като и в жалбата до съда твърди, че не следва да се извършва корекция и не е извършил такава, тъй като очаквал изпълнение на договора от изпълнителя „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, но не представи доказателства, които потвърждават очакванията му.

Правни изводи на съда по материалната законьсообразност на РА.

Не е спорно между страните, че през м. 07.2009 г. „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД е направил плащане по банков път по 5 фактури: №17/14.07.2009 г., №23/16.07.2009 г., №20/15.07.2009 г., №13/10.07.2009 г. и №30/31.07.2009 г., издадени от „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД за авансово плащане по Договор за СМР от 10.07.2009 г. Фактурите са декларирани в дневниците за продажби за данъчен период

м. 07.2009 г. от доставчика, съответно са включени в дневника за покупки на „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ“ АД. Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС при наличие на авансово плащане ДДС става изискуем и получателят на плащането дължи издаване на данъчна фактура, респ.за платеща възниква правото на данъчен кредит за ДДС върху размера на платеното.

При тези обстоятелства, правилно е приетото, че от крайния срок, в който дружеството-жалбоподател е могло да предяви насрещни искания във връзка с договора от 10.07.2009г. срещу „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, следва да се счита доставката, предмет на договора, за развалена по смисъла на чл. 78, ал. 4 от ДОПК, т.е. към 30.06.2021 г. и през данъчен период м.07 2021 г. за жалбоподателя е възникнало задължението да коригира ползвания данъчен кредит по фактурите с предмет аванс.

Така приетото по приложението на чл.78, ал.4 ЗДДС в казуса по делото с издаването на процесния РА, е в съответствие с даденото тълкуване от Съда на Европейския съюз (СЕС) с решението по делото Ф., С-107/13 на член 65, член 90, параграф 1, член 168, буква (а), член 185, параграф 1 и член 193 от Директива 2006/112. Според съда *нормите по правото на ЕСизискват да се коригира приспадането на ДДС, извършено от получателя по фактура, издадена за авансово плащане във връзка с доставка на стоки, когато тази доставка в крайна сметка не е извършена, въпреки че доставчикът все още дължи този данък и не е възстановил авансово платената сума* (, т. 33); *"..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 неутралитетът на ДДС по начин, че осъществените на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане само доколкото служат за извършването на облагаеми с такъв данък Доставки. Следва да е налице пряка връзка между правото па Приспадане на платения ДДС и използването па съответните стоки или услуги за облагаеми впоследствие операции."* (т. 50). Без съмнение, в казуса по делото липсва връзка между авансовите плащания от страна на жалбоподателя с облагаема доставка, и въобще с престация по договора, което само по себе си изисква корекция на прспаднатия данък.

Такъв извод следва да се направи и от даденото тълкуване от СЕС в Решение по дело С-419/02, според което „Член 65, чл. 90, §1, чл. 168, буква а), чл. 185, §1 и чл. 193 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената

стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че изискват да се коригира приспадането на данъка върху добавената стойност, извършено от получателя по фактура, издадена за авансово плащане във връзка с доставка на стоки, когато при обстоятелства като тези по главното производство тази доставка в крайна сметка не е извършена, въпреки че доставчикът все още дължи този данък и не е възстановил авансово платената сума.“ В т. 55 - 61 от Решението по дело С-78/12 СЕС разяснява, че „за възникването на евентуално задължение за корекция на подлежащата на приспадане сума на платения ДДС по получени доставки, член 185, параграф 1 от Директивата установява принципа, че подобна корекция се прави по-специално когато след изготвяне на справка- декларацията по ДДС настъпи някаква промяна във факторите, използвани за определяне на съответната сума за приспадане /така и Решение от 29 ноември 2012 г., С-257/11 /.

В казус като процесния, ще бъде в противоречие с цитираната практика на СЕС да не се извърши корекцията правото на приспадане, упражнено от жалбоподателя по процесните фактури. Според а чл. 78. ал. 4 ЗДДС, регистрираното лице е длъжно да коригира размера на ползвания данъчен кредит при разваляне на доставка, за която е издадена фактура за авансово плащане в данъчния период, през който се разваля доставката, по ред, определен с правилника за прилагане на закона, независимо дали авансово платената сума му е възстановена, прихваната или уредена по друг възмезден начин и дали доставчикът му е издал кредитно известие.

В казуса по делото, в противоречие с цитираната разпоредба, дружеството-жалбоподател е бездействало да извърши посочената корекция. Правилно е приетото, че корекцията е следвало да бъде извършена в данъчен период м. 07.2021г. Това е така, у тъй като при бездействие на страните, след изтичане на срока по чл.110 ЗЗД в периода от 01.07.2016 г. до 30.06.2021 г., възможните насрещни претенции следва да се считат за погасени по силата на закона. Като правна последица следва да се приеме и прекратяване на облигационното отношение „занапред“ но извършеното по време на действието на договора е валидно. Дружеството-жалбоподател, като е имало възможност, не е искало връщане обратно на платеното в аванс, което бездействие няма логично обяснение и връзка с икономически интерес на дружеството. Действително, житейски нелогично и икономически неоправдано е да твърди, че има инвестиционни намерения за извършването на СМР по разглеждания договор и от изпълнителя по него

„ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, но да не предприема никакви действия за тяхното реализиране в значителен период от сключването му. Следва да се посочи, че искът, подаден на 16.03.2020г. от дружеството-жалбоподател срещу „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД за заплащане на неустойка по договора от 10.07.2009 г. пред Пловдивски районен съд, не е равнозначен на иск за изпълнението на договора.

Поради бездействие както на доставчика да изпълни, така и на жалбоподателя да иска изпълнение в срока на договора, така и поради изтичане на срока на действието му, наред с ясни индиции за невъзможност за изпълнение на възложените СМР от „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, то следва да се приеме, че действително са настъпили фактори, които в съответствие с цитираната практика на СЕС по приложението на нормите на директивата и във връзка с националната разпоредба в този смисъл, изискват корекция на данъка, ползван от жалбоподателя.

Поради бездействието да иска изпълнение, твърдението в жалбата до съда, че интересът на „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ –ПЛОВДИВ“ АД да иска изпълнение на договора не е отпаднал, е в противоречие с всички доказателства по делото. Няма данни дори, че е предявено искане за изпълнение на възложените СМР по договора от 10.07.2009 г. и от изпълнителя по него „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД. Аргумент в подкрепа на този извод е и обстоятелството, че едва през 2020г. „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ –ПЛОВДИВ“ АД е предявил иск за заплащане на неустойка пред съда - като частичен иск за сумата от 10 000,00лв., който е и уважен, - видно от протокол по гр.дело 4092/2020г. на Пловдивски районен съд, л.186 от делото.

В подкрепа на този извод са и данните в удостоверението от 11.07.2022 г. (на л. 200 от делото) от помощник частен съдебен изпълнител, в което след проучване в публични регистри на имущество на длъжника, като няма данни за такова, няма постъпили суми по поканата за доброволно плащане. Няма публични данни, че „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД развива икономическа дейност, в това число в периоди, в които изпълнението на договора е продължавано с анекси. От страна на „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ – Пловдив“ АД, при полагане на дължимата грижа – на добрия търговец и при отчитане на интересите му, е следвало да отчитат на всеки етап възможностите за изпълнение на договора от „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД въз основа на обективни данни в публични регистри най-малкото, освен чрез пряк контакт и преговори във връзка с изпълнението. Така от страна на дружеството-жалбоподател, е

следвало да има знание най-малкото за , обявените в Търговския регистър данни за „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД, особено след забавата при изпълнението на договора от 10.07.2009 г. Така „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД е регистрирано на 16.06.2009г., т.е. около месец преди подписването на договора от 10.07.2009 г., на 14.12.2010г. е вписана промяна на едноличния собственик на капитала и управител на дружеството – от В. М. Ф. – на В. С. Л., а последният публикуван ГФО в Търговския регистър е за 2011г. в Търговския регистър, което е индиция и най-малкото поставя въпроса, дали „ГОЛДЪН ГРУП 7“ ЕООД осъществява икономическа дейност. В казуса по делото няма данни за обстоятелства, които да обуславят извод за невъзможност на изпълнението на СМР по разглеждания договор. Доказателство за това е установеното в хода на ревизията, че от страна на компетентните публични органи са издадени всички разрешения за извършване на строителството, както и че Етап 1А - като част от строителството на обекта, собственост на друго лице, е завършен и въведен в експлоатация, за което е и издадено разрешение за ползване, но етапи 1Б и 1В от обекта, собственост на ревизираното дружество и свързано е него лице, не са изградени.

Неоснователни са и доводите в жалбата, че с така установените задължения с РА, не се признава право на данъчен кредит в противоречие с чл.68, ал.1, т.2 ЗДДС. Нито в РА, в РД или решението на ответника се оспорва или са изложени основания в този смисъл. Не се оспорва правото на приспадане на данъчен кредит в данъчния период на издаване на фактурите на основание чл.25, ал.7 ЗДДС и действително извършеното плащане. Правото на данъчен кредит по фактурите за авансовите плащания възниква във връзка с намерението на лицето да осъществява облагаеми доставки. В казуса по делото се касае за възникнало по силата на закона за получателя по такава доставка задължение за корекция на ползван данъчен кредит по авансови плащания от получателя по доставката, в хипотезата на разваляне на доставката. Основанието за извършване на корекцията на ползвания данъчен кредит е чл. 78, ал. 4 ЗДДС.

С неизпълнението на задълженията за извършване на СМР по сключения договор от доставчика по фактурите за аванс и при всички останали обстоятелства по делото, следва да се приеме, че е доказана хипотезата на разваляне на доставката, предвидена в чл. 78, ал. 4 от ЗДДС, която е различна от хипотезата на разваляне на договор по Закона за задълженията и договорите. Понятието "разваляне на доставката" има обективен характер и съставлява понятие от публичен ред като свързано

с предотвратяване на загуба на данъчни приходи. Понятието "разваляне на доставката" е изпълнено и в казуса по делото, тъй като поради упражненото право на данъчен кредит за авансовите плащания без да е осъществена от доставчика, съответно получена облагаема доставка. Така е безспорно по делото, че „ЗАХАРЕН КОМБИНАТ - ПЛОВДИВ" АД не е получил насрещна престация за платения аванс по петте фактури, нито има каквато и да е вероятност да получи. Също нито доставчикът, нито получателят по процесните фактури са предприели действия за корекция на ДДС, въпреки неизпълнението на доставката не само в срока на действие на договора, но и в 5-годишния давностен срок след това за предявяване на насрещни претенции във връзка с вземане по него. Поради бездействието на двете страни, правилно и в съответствие с целта за борба с данъчните измами, от органите по приходите е извършена корекция на упражненото право на приспадане на данъка от страна на дружеството-жалбоподател на основание чл.78, ал.4 ЗДДС, с което е предотвратена възможността за загуба на данъчни приходи и ползване на системата на ДДС за други цели - за приспадане на данъка въз основа на плащания без изпълнение на насрещна престация - получени облагаеми доставки.

Изцяло неоснователен е доводът на дружеството, че е изтекла абсолютната 10-годишна давност по чл.171, ал.2 ДОПК. На първо място, видно от обстоятелствата по делото, които не са спорни, дружеството и неговият изпълнител са сключвали анекси за удължаване на първоначално уговорения срок, предвид на което заплатеният аванс не е подлежал на корекция при получаване на плащанията по издадените 5 фактури през 2009г. Дружеството не подкрепи с доказателства твърдението си за възникнали основания, предвидени в закона за корекция на ползвания данъчен кредит през 2009г., с 5 анекса срокът за изпълнение на СМР по договора от 2009г. е удължаван, последно до 0.06.2016г. Предвид на това не започва да тече давностен срок от 01 януари 2010г. за корекция на ДДС по издадените пет фактури през 2009г. от "ГОЛДЪН ГРУП 7" ЕООД към дружеството-жалбоподател, с предмет авансови плащания по договора за СМР.

На основание всичко изложеното, жалбата е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ. При този изход на делото, поради своевременно направено искане за присъждане на разноски, същото следва да бъде уважено - съобразно материалния интерес по делото и в минималните размери по чл.8, ал.1 вр. чл.7, ал.2, т.7 от Наредба №1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения - в размер на 56 048, 03лв., предвид, че делото е с

материален интерес в размер на задължения за ДДС в размер на 1 800 000,03лв. и лихва за забава в размер на 293 202,17лв.

На основание чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Захарен комбинат - Пловдив" АД с ЕИК[ЕИК], представлявано от С. Ф., срещу Ревизионен акт № Р-29002922004815-091-002/14.03.2023г., издаден от М. С. - началник сектор, в качеството на орган, възложил ревизията и Е. З. - главен инспектор, в качеството на орган, ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП - "Големи данъкоплатци и осигурители", потвърден с Решение №730/01.06.2023г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, за установени задължения за ДДС в размер на 1 800 000,03лв. и лихва за забава в размер на 293 202,17лв. за данъчен период м. 07.2021г.

ОСЪЖДА „Захарен комбинат - Пловдив" АД с ЕИК[ЕИК], представлявано от С. Ф., да ЗАПЛАТИ по бюджета на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 56 048, 03лв. (петдесет и шест хиляди четиридесет и осем лева и 3 стотинки).

Решението може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд на Република България с касационна жалба в 14 дневен срок от съобщаването му.

Съдия: