

РЕШЕНИЕ

№ 1521

гр. София, 08.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 20.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **309** по описа за **2023** 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 „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 8, офис 16 и електронен адрес: [електронна поща], чрез Илкер Ерсой, в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221121006479-091-001/26.08.2022 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с решение 1815/21.11.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

В жалбата се сочи, че РА е необоснован, издаден в противоречие с материалните разпоредби. Релевира се довод, че РА съдържа редица констатации и изводи, които не се подкрепят от извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства. Излага се твърдение, че на ревизиращия екип са представени достатъчно документи, от които се установява предмета на услугите от доставчиците „РОСКО СТРОЙ“ ЕООД, „Пепе Билд Инвест“ ЕООД и „КАЛИНА ФИЛМ“ ЕООД, като се твърди, че се касае за авансово пращане по договори за строителство с процесните доставчици и всички изисквания на закона за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит са били изпълнени. Твърди се още, че в хода на ревизионното производство са били представени договори, фактури и съответните документи за плащания към

доставчиците на услуги.Прави се искане за отмяна на ревизионния акт,изцяло по така определените допълнителни задължения по ЗДДС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощник – адв. К. (пълномощно по лист 79 от делото),поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт.Депозира писмени бележки в указаният от съдът срок.

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.Н. (пълномощно по лист 109 от делото),оспорва жалбата,като неоснователна.Представя административната преписка в цялост,пледира за отхвърлянето на жалбата,като неоснователна.Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение, депозира писмени бележки.

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 1815/21.11.2022 г. 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 21.11.2022г. (лист 16 от делото), а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 05.12.2022г.(лист 5 от делото) т.е. в законоустановения 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 частично основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221121006479-020-001 от 17.11.2021 г. връчена по електронен път на 18.11.2021 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221121006479-020-002 от 15.02.2022г. и №Р-22221121006479-020-003 от 15.03.2022 г, е възложена ревизия на „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.02.2020 г. до 31.12.2020 г. и за корпоративен данък по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2020 г. Заповедите са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание 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-22221121006479-092-001/13.05.2022 г., връчен на същата дата. На основание чл. 117ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение и са приложени доказателства.

Ревизиращият екип е преценил възражението като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221121006479-091-001 от 26.08.2022 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 31.08.2022 г.

През процесният период извършваната от дружеството дейност е строителство на нови и ремонт на съществуващи жилищни, промишлени и административни сгради и помещения, изграждане и ремонт на обекти от транспортната инфраструктура и др. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 16.06.2014 г.

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 е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на трети лица – преки доставчици на жалбоподателя. Всички изготвени документи, получени отговори, резултати от направени проверки са подробно описани и анализирани в констативната част на РД. Въз основа на тях ревизиращите органи са преценили, че са налице основания за извършване на корекции както в частта на декларираните резултати по периодите по ЗДДС.

ОП са приели, че на жалбоподателя не следва право на приспадане на данъчен кредит, поради липсата на предпоставките по чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, както следва:

1. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 98 333,33 лв. за данъчен период м. 03.2020 г. по фактура №[ЕГН]/31.03.2020г., издадена от „РОСКО СТРОЙ“ ЕООД. Фактурата е на стойност 1 015 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 203 000,00 лв. Като предмет на доставка е вписано „аванс по договор“. Към процесната фактура са издадени 6 кредитни известия през периодите от м. 07.2020 г. до м. 12.2020 г. – общо на стойност 523 333,40 лв. и ДДС 104 666,68 лв. с предмет „сторно по договор“.

2. Отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 20 000,00 лв. за данъчни периоди м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. по фактура №0...01/28.07.2020 г. и фактура №0...02/12.08.2020 г., издадени от „ПЕПЕ БИЛД ИНВЕСТ“ ЕООД. Фактурите са с предмет „аванс по договор“. На доставчика по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221721204320-040-001/25.11.2021 г., в отговор на което са представени копия на издадени на ревизираното дружество общо 7 фактури, вкл. процесните, в които като предмет на доставка е вписано „аванс по договор“ и „СМР по протокол“. Приложени са сключени между страните договори за СМР на 06.08.2020 г. и на 02.10.2020 г., констативни протоколи към част от фактурите, счетоводни справки, банкови извлечения, като доказателство за извършени плащания от ревизираното дружество в общ размер на 364 200,00 лв., разчетно – платежни ведомости за м. 09.2020 г., м. 10.2020 г. и м. 11.2020 г.

3. Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 66 000,00 лв. за данъчен период м. 03.2020 г. по фактура №[ЕГН]/24.03.2020 г., издадена от „КАЛИНА ФИЛМ“ ЕООД. Фактурата е с предмет „аванс по договор“. На доставчика по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221021204293-040-001 от 26.11.2021 г., в отговор на което са представени копия на издадени на ревизираното дружество общо 15 фактури, вкл. процесната, които са с предмет на доставка „аванс по договор за СМР“ и извършени СМР на конкретни обекти. Приложени са сключени между страните договори за СМР на 04.11.2019 г., на 28.11.2020 г., на 09.12.2019 г. и на 16.12.2019 г., протоколи обр. Акт 19 за изпълнени СМР по обекти, обратна ведомост за 2020 г., счетоводни справки, банкови извлечения, като доказателство за извършени плащания от ревизираното дружество, разчетно – платежни ведомости.

След анализ на представените доказателства, органите по приходите са направили извод, че документирания с процесните фактури авансови плащания не са обвързани с последващи облагаеми доставки от „ПЕПЕ БИЛД ИНВЕСТ“ ЕООД, „РОСКО СТРОЙ“ ЕООД и „КАЛИНА ФИЛМ“ ЕООД. Съответно не е изпълнено условието на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и за ревизираното дружество не възниква право на приспадане на данъчен кредит до размера, за който не са издадени кредитни известия от доставчика „РОСКО СТРОЙ“ ЕООД – 98 333,33 лв., в размер на 20 000,00 лв. по фактурите от „ПЕПЕ БИЛД ИНВЕСТ“ ЕООД и в размер на 66 000,00 лв. по фактурата от „КАЛИНА ФИЛМ“ ЕООД.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба с №53-03-2502/13.09.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1564/30.09.2022 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 №1815/21.11.2022г. директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил Ревизионен акт №Р-22221121006479-091-001/26.08.2022 г. В решението си същият е обобщил че : Константната практика на СЕС е в смисъл, че правото на данъчен кредит не произтича от издаването на фактурата, а от факта на извършена облагаема доставка или авансово плащане по облагаема доставка – Решение от 21 февруари 2006 г. по дело BUPA Hospitals и Goldsborough Developments. Съгласно чл. 62, т. 1 от Директивата за ДДС именно с възникването на данъчното събитие се изпълняват правните условия за настъпването на изискуемостта на ДДС. Оттук следва, че по правило изискуемостта може да настъпи едновременно със или след възникването на данъчното събитие, но не и преди това. За целите на облагането с ДДС релевантно е не сключването на договори, а изпълнението на сделките, каквото изпълнение не е настъпило в процесните данъчни периоди. Към момента на издаването на фактурите предметът на конкретните услуги все още не е бил индивидуализиран. Липсата на такова данъчно събитие изключва правото на приспадане на данъчен кредит в съответния данъчен период от жалбоподателя, като получател по процесните фактури.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-счетоводна експертиза. Съдът възприема същата като компетентна, обективна и обоснована, не оспорена от страните.

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-01-128/18.02.2020г. (лист 81-82 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.65/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия /ЗВР/ № ЗВР/ №Р-22221121006479-020-001 от 17.11.2021 г. връчена по електронен път на 18.11.2021 г., и заповеди за нейното изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221121006479-020-002 от 15.02.2022 г. и №Р-22221121006479-020-003 от 15.03.2022 г 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, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. ЗВР е издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ 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 и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт и РД, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

А. Относно определените задължения по ЗДДС.

Съобразно чл. 12 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.

Съгласно чл. 25, ал. 7 ЗДДС когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, ал. 3 и ал. 4 се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането. Разпоредбата на ЗДДС е аналогична с нормата на член 65 Директива 2006/112/ЕО, която представлява отклонение от правилото на член 63 Директива 2006/112/ЕО, като същата следва да се тълкува стеснително т.к. следва да са налице всички относими елементи към данъчното събитие./бъдеща доставка на услуги и стоки между страните е точно договорена към момента на авансовото плащане./ В тази насока е и практиката на СЕС в решение по дело BUPA Hospitals и Goldsbrough Developments, С-419/02, съдът посочва че, за да бъде ДДС изискуем, преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане-т. 48. СЕС в решение М. R., С - 270/09 сочи, че осъществени авансови плащания за неопределени точно доставки /договорени условия/ не подлежат на облагане с ДДС - т. 31.

С определението по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест (лист 83 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.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

Съдът приема, че жалбата е основателна, по отношение отказано правото на приспадане на данъчен кредит от следните доставчици:

Относно доставките от „Р. СТРОЙ“ ЕООД.

Съдът приема, че органът по приходите/ОП/ е формирал незаконосъобразен извод, като е отказано е право на данъчен кредит в размер на 98 333,33 лв. за данъчен период м. 03.2020 г. по фактура №[ЕГН]/31.03.2020г., издадена от „РОСКОСТРОЙ“ ЕООД, като предмет на доставка е вписано „аванс по договор“, поради следното:

„Ер Кънстракшънс“ ООД, като изпълнител е сключил Договор от 19.03. 2020г. с възложител Д. „Д.-Д. ЖП Е. П.“ за изпълнение на СМР на обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. по обособена позиция 1 „Модернизация на жп отсечка км 22+554 до км 42+200“, Приложение

1/06.05.2020г.(т.1/120-125)„Ер Кънстракшънс“ ООД,като възложител е сключил Договор от 23.03. 2020г. с изпълнител „Роско Строй“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. по обособена позиция 1 „Модернизация на жп отсечка км 22+554 до км 42+200“.Доставката на арматурата, кофража, бетона и материали е задължение на възложителя. Договорено е възнаграждение за срочно и качествено изпълнение на възложените СМР в размер на 2030000,00 лв. без ДДС. Според договора, възложителят разплаща на изпълнителя изработените човекодни въз основа на подписан двустранен протокол (Акт обр. 19), в срок от 5 дни от представянето му на представителя на възложителя.„Роско Строй“ЕООД е издало Фактура № [ЕГН]/31.03.2020г. за „Аванс по договор“ в размер на 1015000 ,00 лв. (1218000,00 лв. с ДДС). С Кредитни известия№№[ЕГН]/27.07.2020г.,[ЕГН]/12.08.2020г.,[ЕГН]/02.10.2020г.,[ЕГН]/02.11.2020г.,[ЕГН]/06.11.2020г., [ЕГН]/04.12.2020г. (към Фактура № [ЕГН]/31.03.2020г.) за „Сторно аванс по договор (не изпълнен договор)“ на обща стойност 523333 ,34 лв. (628000,01 лв. е ДДС), фактурираният аванс СМР по Фактура № 20000000 58/31.03.2020г. в размер на 1015000,00 лв. (1218000,00 лв. с ДДС) е сведен до 491666,66 лв. (589999,99 лв. с ДДС). Издадена е Фактура № [ЕГН]/04.12.2020г.„За изпълнение на СМР“, която е нулева фактурна стойност (т.1/80).

По делото е приложен Тристранен протокол от 16.07.2020г. между „Ер Кънстракшънс“ ООД, „Роско Строй“ ЕООД и „Пепе Билд Инвест“ ЕООД, с който „Ер Кънстракшънс“ ООД, възложител по Договор за обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. от км 22+ 554 до км 42+200“ от 23.03.2020г. за извършване на СМР от „Роско Строй“ ЕООД прехвърля правата по този договор на „Пепе Билд Инвест“ ЕООД от датата на протокола.

Според заключението на вещото лице счетоводни записвания при „Ер Кънстракшънс“ ООД, авансът стои като „неусвоен“ (кореспондираща с/ка 402), Таблица № 5, Таблица № 4.В извлечения от Преводни нареждания за преводи от банкова с/ка на „Ер Кънстракшънс“ ООД в „Уникредит Булбанк“ АД по банкова с/ка на „Роско Строй“ ЕООД по делото, е видимо отразяване на няколко плащания (преводи) по банков път по Фактура № [ЕГН]/31.03.2020г. на различни дати, общо в размер на 590000,00 лв., колкото е разликата между общата фактурна стойност по Фактура № [ЕГН]/31.03.2020г. в размер на 1218000,00 лв. и общата стойност по кредитните известия (КИ) 628000,01 лв.

Според Протокол № П-22221221206327-141-001/23.12.2021г. на ТД на НАП С. за извършена насрещна проверка на „Роско Строй“ ЕООД във връзка с ревизия на „Ер Кънстракшънс“ ООД по делото, при извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че в Дневника за продажби (респективно в СД по ЗДДС) на „Роско Строй“ ЕООД за периода 01.03.2020г. до 31.12.2020г. са отразени Фактура № [ЕГН]/31.03.2020г. и Кредитни известия (КИ)№ [ЕГН]/27.07.2020г.,[ЕГН]/12.08.2020г., 24 00000016/02.10.2020г.,[ЕГН]/02.11.2020г.,[ЕГН]/06.11.2020г.,[ЕГН]/04.12.2020г.(

към Фактура№[ЕГН]/31.03.2020г.),/ т.2/317/.

Съдът с оглед събраните доказателства по делото намира, че за ревизираното лице по процесната фактура №[ЕГН]/31.03.2020г.е възникнало право на приспадане на данъчен кредит поради следното: Съгласно 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. Авансовото плащане, по смисъла на тази разпоредба, не е данъчно събитие по чл. 25, ал. 2, 3 и 4 ЗДДС, но по силата на закона представлява юридически факт, който води до изискуемост на данъка. Съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. В хипотезата на чл. 25, ал. 7 ЗДДС, при наличие на авансово плащане, правото на приспадане на данъчен кредит възниква при извършване на плащането. Съгласно чл. 167 от Директива 2006/112 правото на приспадане на платения ДДС възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, а чл. 63 от същата директива предвижда, че данъчното събитие настъпва и данъкът става изискуем, когато стоките или услугите са доставени. Отклонение от това правило представлява въведеното с чл. 65 от Директивата, който предвижда, че при авансово плащане преди стоките или услугите да бъдат доставени, ДДС става изискуем, респективно правото на приспадане възниква при самото извършване на авансовото плащане. Настоящият състав приема, че в случая е на лице договор за СМР между жалбоподателят и доставчика, като е била издадена фактура, както и са извършени плащания. Следва отново да се подчертае, че всички релевантни обстоятелства по бъдещата доставка на СМР са известни на ревизираното лице към момента на авансовото плащане, като към този момент доставката **не е несигурна**. Безспорно в договора липсва договорка между страните за авансово плащане, но това не означава липсва ясен предмет на договаряне между същите. Съдът приема, че от наличната по делото доказателствена съвкупност се следва извод за установяване на основната, водеща предпоставка за признаване правото на данъчен кредит по фактурата за извършени авансови плащания – реална осъществяемост на бъдещата облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което РА в тази част следва да бъде отменен.

Съдът приема, че жалбата е неоснователна в частта, по отношение на следните фактури от доставчиците както следва:

Съдът приема, че жалбата е неоснователна в частта, по отношение отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 66 000,00 лв. за данъчен период м. 03.2020 г. по фактура №[ЕГН]/24.03.2020 г., издадена от „КАЛИНА ФИЛМ“ ЕООД с предмет „аванс по договор“ поради следното:

Между жалбоподателят и „Калина Филм“ ЕООД са сключени следните

договори за изпълнение на СМР:

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 19.08. 2019г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Жилищна сграда е апартаменти и подземен гараж“, находящ се в УПИ IX-3.4кв. 226, м-ст „Западно направление“, р-н В., С. (1/87-89).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 04.11. 2019г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Жилищна сграда с апартаменти и подземен гараж“, находящ се в УПИ IX-3.4кв. 226, м-ст „Западно направление“, р-н В., [населено място]. По делото са приложени и Констативни протоколи за отчет на СМР (обр. 19) за отработени човекодни и допълнително извършени работи на обекта (1/ 238-240, 1/92-94, 1/207).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 04.11. 2019г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Кофражни работи, полагане на армировка и полагане на бетон на обект Търговска сграда в УПИ 1-16 - за Търговски комплекс“, кв. 11, [населено място] (1/243-245, 1/102-104).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител е сключил Договор от 28.11. 2019г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Главен клон I по [улица], Главен клон I по [улица], Отливен канал от Дъждопреливник“, [населено място] (1/236-238, 1/95-97).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като изпълнител, е сключил Договор от 19.03. 2020г. е възложител Д. „Д.-Д. ЖП Е. П.“ за изпълнение на СМР на обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. по обособена позиция 1 „Модернизация на жп отсечка км 22+554 до км 42+ 200“, Приложение 1/06.05.2020г. (1/120-125).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 24.03. 2020г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. по обособена позиция 1 „Модернизация на жп отсечка км 22+554 до км 42+200“ (1/84-86).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 19.08. 2019г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Жилищна сграда и допълващо застрояване - обслужващ обект за охрана и изгребна яма и плътна ограда, с местонахождение в [населено място], [улица]“ (1/87-89).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 19.08. 2019г. е изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Производствено складова база за хранителни добавки с офиси“, общ. Е. П. (том1/87-89).

-Ер К.“ ООД като възложител, е сключил Договор от 16.12. 2019г. с

изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „МБАЛ „Сърце и мозък“ - разширение на съществуваща сграда“, местонахождение УПИ 1, кв. 841, [улица], [населено място]. Констативен протокол за отчет на СМР (обр. 19) отработени човекодни и допълнително извършени работи, с ръчен надпис в протокола „некачествено изпълнение“ (том 1/241-243, 1/97-99, 1/206).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 24.03.2020г. с изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Многофамилна жилищна сграда и допълващо застрояване - изгребна яма в поземлен имот УПИ-Н 124, 47 м.в.з., С. север, р-н В., кв. С., [улица] а също и за изпълнение СМР на обект „Кофражни работи, полагане на армировка и полагане на бетон на обект Многофамилна жилищна сграда е подземен етаж УПИ VII-3063, УПИ X.- 3063, кв. 23, м-ст „М. долина“, части 1 до 6, [населено място] (том 1/90-92).

-„Ер Кънстракшънс“ ООД като възложител, е сключил Договор от 24.03.2020г. е изпълнител „Калина Филм“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Кофражни работи, полагане на армировка и полагане на бетон на обект Изграждане на инсталация за производство на етилов алкохол, инсталиране на газови турбини за производство на електричество и пара и увеличаване на производството на основни продукти в „Амилум България“ АД“ (том 1/246-248, 1/100-102).

„Калина Филм“ ЕООД е издало Фактура № [ЕГН]/24.03.2020г. на „Ер Кънстракшънс“ ООД за „Аванс по договор за СМР“ на стойност 330000,00 лв. (396000,00 лв. е ДДС), процесна по делото. Видно от заключението на вещото лице в оборотна ведомост на „Калина Филм“ ЕООД от 01.01.2020г. до 31.12.2020г., за „Ер Кънстракшънс“ ООД - Хронологичен регистър на „Калина Филм“ ЕООД от 01.01.2020г. до 31.12.2020г., за „Ер Кънстракшънс“ ООД по делото, не са видими счетоводни записвания по фактурата за аванс СМР, издадена на „Ер Кънстракшънс“ ООД - при „Калина Филм“ ЕООД, както по отношение на фактурирания аванс, така и на постъпления по него.

С оглед установените факти и заключението на вещото лице по делото настоящият състав приема изводите да ОП за правилни и законосъобразни поради следното: В чл. 65 от Директива 2006/112 е предвидено, че когато трябва да се извърши плащане по сметка преди стоките или услугите да бъдат доставени, ДДС става изискуем при получаването на плащането и върху получената сума. В свое решение СЕС по дело BUPA Hospitals и Goldsborough Developments, C- 419/02, съдът посочва: т. 44 ...първа точка на член 10, параграф 2 от Шеста директива предвижда, че данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуемо, когато стоките са доставени или услугите са осъществени. В т. 48 „Втора точка на член 10, параграф 2 се отклонява от този хронологичен ред като предвижда, че когато е извършено предварително плащане ДДС става изискуемо, без да е осъществена все още доставката. За да стане данъкът изискуем в такава ситуация цялата релевантна информация,

засягаща данъчното събитие, а именно бъдещата доставка или изпълнения следва вече да са известни. Настоящият състав следва да посочи, че установеният с Директива 2006/112 режим на приспадане на ДДС цели да увеличи точността на приспаданията така, че да се осигури неутралитетът на ДДС по начин, че осъществяването на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане само доколкото служат за извършването на облагаеми с такъв данък доставки. Така този механизъм 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. Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС, който транспонира чл. 178, б. „а“ от Директива 2006/112, за да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, същото следва да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС. Същевременно, във Фактура № [ЕГН]/24.03.2020г. за аванс СМР, не е отразено по кои договор е издадена с оглед предмета – „СМР“ и този порок на формата, на фактурата/нейната непълнота/не може да се отстрани с специални знания в областта на счетоводството. Определящо за дължимата преценка е обстоятелството, че дори и да е извършено авансово плащане, процесната фактурата е неясна към кои договор между доставчика и получателят може да се отнесе т.е. липсва **цялата релевантна информация, засягаща данъчното събитие**/посочена по-горе в решението на СЕС/. Поради което следва да се приеме, че ревизираното дружество не притежава данъчен документ, съставен при условията на чл. 25, ал. 7 в съответствие с изискванията на чл. 114 ЗДДС по смисъла на чл. 71, т. 1 ЗДДС https://adele-tool.eu/bg/1/0/Doc/L.?inlinks-citationidentifier=40606_NARH-legi&inlinks-provision=Art71_Pt1. Фактурите следва да съдържат информация, както за целите на приспадането, така и за целите на контрола, и да е налице ясна одитна следа, както в счетоводството на доставчика, така и в счетоводството на жалбоподателят, като същите съдържат всички реквизити съобразно разпоредбата на чл. 114 от ЗДДС. Настоящият състав с оглед установеното по делото приема, че не е налице изискуемите се условия за упражняване на правото на данъчен кредит, поради което съдът приема, че законосъобразно с РА е отказано неговото признаване.

Относно доставките от „ПЕПЕ БИЛД ИНВЕСТ“ ЕООД.

Отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 20 000,00 лв. за данъчни периоди м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. по фактура №0...01/28.07.2020 г. и фактура №0...02/12.08.2020 г., издадени от „ПЕПЕ БИЛД ИНВЕСТ“ ЕООД. Фактурите са с предмет „аванс по договор“.

На 16.07.2020г. е сключен тристранен протокол между „Ер Кънстракшънс“

ООД, „Роско Строй“ ЕООД и „Пепе Билд Инвест“ ЕООД, с който „Ер Кънстракшънс“ ООД, възложител по Договор за обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. от км 22+ 554 до км 42+200“ от 23.03.2020г. за извършване на СМР от „Роско Строй“ ЕООД, прехвърля правата по договора на „Пепе Билд Инвест“ ЕООД от датата на протокола. Представителят на „Роско Строй“ ЕООД се отказва от изпълнението на договора и прехвърля правата по същия на „Пепе Билд Инвест“ ЕООД, 1/194. „Пепе Билд Инвест“ ЕООД е издало Фактура № [ЕГН]/28.07. 2020г. на „Ер Кънстракшънс“ ООД за „Аванс по договор“ на стойност 83333,33 лв. (100000,00 лв. е ДДС), процесна по делото. Не е посочено във фактурата по кой договор с „Ер Кънстракшънс“ ООД е фактурирания аванс. По делото е приложен Констативен протокол за отчет на СМР (обр. 19), в който са актувани отработени човекодни и допълнително извършени работи по изграждане на временен водопровод и временни пътища на обект „Модернизация на железопътна линия Е. П. - К. от км 22+ 554 до км 42+ 200“, със стойност на СМР по акта 83333,33 лв. (100000,00 лв. с ДДС), колкото е размера на аванса по Фактура № [ЕГН]/28.07. 2020г. (т.1/48, 1/200). „Ер Кънстракшънс“ ООД възложител, има сключен Договор от 06.08.2020г. с изпълнител „Пепе Билд Инвест“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Модернизация на ЖП линия Е. П. - К. по обособена позиция 1 „Модернизация на жп отсечка км 22+554 до км 42+200“ (1/107-109, 1/206).

„Пепе Билд Инвест“ ЕООД е издало Фактура № [ЕГН]/12.08.2020г. на „Ер Кънстракшънс“ ООД за „Аванс по договор“ на стойност 16666,67 лв. (20000,00 лв. с ДДС), процесна по делото. Не е посочено във фактурата по кой договор с „Ер Кънстракшънс“ ООД е фактурирания аванс. По делото е приложен Констативен протокол за отчет на СМР (обр. 19), в който са актувани отработени човекодни и допълнително извършени работи по изграждане на водопровод на обект „Модернизация на железопътна линия Е. П. - К. от км 22+ 554 до км 42+ 200“, със стойност на СМР по акта 16666,67 лв. (20000,00 лв. с ДДС), колкото е размера на аванса по Фактура № [ЕГН]/12.08.2020г. (1/48, 1/200).

Видно от представените доказателства по делото договорните взаимоотношения на „Пепе Билд Инвест“ ЕООД с „Ер Кънстракшънс“ ООД са за изпълнение на СМР на повече от един обект.

Видно от заключението на вещото лице в нито една от фактурите, издадени от „Пепе Билд Инвест“ ЕООД на „Ер Кънстракшънс“ ООД (в частта, отнасяща се за по-горе посочения обект), не е видимо приспадане на аванс СМР, поради което основанието (предназначението) на фактурирания с Фактура № [ЕГН]/28.07.2020г. и Фактура № [ЕГН]/12.08.2020г. „Аванс по договор“ на стойност 83333,33 лв. (100000,00 лв. с ДДС) по първата фактура и 16666,67 лв. (20000,00 лв. с ДДС) по втората фактура, е неясно по документи. Според счетоводни записвания при „Ер Кънстракшънс“ ООД, авансът стои като „неусвоен“ (кореспондираща с/ка 402) Таблица № 5, Таблица № 4 По данни от Извлечения от банкова с/ка на „Пепе Билд Инвест“ ООД в „Уникредит Булбанк“ АД, по делото, не е видимо отразяване на постъпления (преводи) по

банков път по Фактура №[ЕГН]/28.07.2020г. с обща фактурна стойност 100000,00 лв. и Фактура №[ЕГН]/12.08.2020 г. е обща фактурна стойност 20000,00 лв., или общо за 120000,00 лв.

Според Протокол № П-22221721204320-141 -001/17.12.2021 г. на ТД на НАП С. за извършена насрещна проверка на „П. Б. Инвест“ е установено, че в Дневника за продажби (респективно в СД по ЗДДС) на „Пе Пе Билд Инвест“ ЕООД за м. 07.2020г., м.08.2020г., м.10.2020г. и м.11.2020г. са отразени Фактури №№ [ЕГН]/28.07.2020г. и [ЕГН]/12.08.2020г. процесни по делото, и още Фактури е №№ [ЕГН]/31.07.2020г.[ЕГН]/02.10.2020г.,600 0000023/02.11.2020г.,[ЕГН]/06.11.2020г. По отношение на Фактура № [ЕГН]/20.11.2020г. в Протокола на ТД на НАП се сочи, че фактурата не е отразена в Дневник за продажби за м. 11.2020г. на „Пепе Билд Инвест“ ЕООД, което е дерегистрирано по ЗДДС на 20.11.2020г./т.2/309/.

Настоящият състав с оглед установеното по делото приема,че не са налице изискуемите се условия за упражняване на правото на данъчен кредит т.к. процесните фактури не съдържат необходимите реквизити и не става ясно към кой договор между доставчика и получателят могат да се отнесат, както и липсва **цялата релевантна информация,засягаща данъчното събитие**,поради което съдът приема,че законосъобразно с РА е отказано неговото признаване.

В. По лихвите за забава на главниците за данък добавена стойност съдът приема следното:

Задълженията за данък добавена стойност,не са заплатени от оспорващото дружество в законоустановените срокове,поради което за всяка от главниците се дължи и съответната лихва за забава,изчислена до датата на издаване на акта,съобразно нормата на чл.175, ал.1 от ДОПК.

Лихвата за просрочие на главницата от 86000,00 лева за данък върху добавената стойност, е в размер на 21119,47 лева, която е изчислена от съда на основание чл. 162 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК за периода от 01.02.2020 г. до 31.12.2020г.,съобразена с декларациите по данъчни периоди и издаването на РА,чрез използването на Е-калкулатор,на страницата на Националната агенция за приходите.

В останалата част относно определените размери на лихвата за просрочие над 21119,47 лева,до пълният размер 43537,00 лв.,РА е незаконосъобразен и съдът го отменя.

II. По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

На жалбоподателят се дължат разноски същия,съдът уважава искането за разноски на жалбоподателя в размер от 8934,29 лв.съобразно уважената част

120 750,86лв. и разноските по делото,прилагайки тройното правило относно уважената част и разноските по делото.

При материален интерес в размер на 119452,80 лева (формирана като разлика на общия материален интерес от 227870,30 лв. ведно законната лихва и сумата по отменената част на РА),претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна само за отхвърления интерес, от 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 8934,78 лева,тъй 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, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 8, офис 16 и електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Илкер Ерсой, в качеството на управител, Ревизионен акт /РА/ №Р-22221121006479-091-001/26.08.2022 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с решение 1815/21.11.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите в частта ,с която на „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер над 86000, лв. – главница и лихва над 21119,47 лв. изчислена към 26.08.2022г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 8, офис 16 и електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Илкер Ерсой, против Ревизионен акт Ревизионен акт /РА/ №Р-22221121006479-091-001/26.08.2022 г.,потвърден с решение 1815/21.11.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите в останалата оспорена част ,като неоснователна.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 8, офис 16 и електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Илкер Ерсой, в качеството на управител, сумата от 8934,29 (осем хиляди деветстотин тридесет и четири лева и двадесет и девет стотинки) лева, представляваща разноски по административно дело №309/23г. на Административен съд София-град.

ОСЪЖДА „ЕР КЪНСТРАКШЪНС“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 8, офис 16 и електронен адрес: [електронна поща], чрез Илкер Ерсой , в качеството на управител, да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 8934,78 (осем хиляди деветстотин тридесет и четири лева и седемдесет и осем стотинки) лева, представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение по административно дело №309/23г. на Административен съд София-град.

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

съдия: