

РЕШЕНИЕ

№ 4934

гр. София, 20.07.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 20.06.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Мира Петракиева, като разгледа дело номер **11334** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Настоящото производство е образувано във връзка с решение №12276 от 14.11.2016г. по адм.д.№5591/2016г. по описа на ВАС, I отд., с което е отменено решение №2080 от 25.03.2016г. постановено по адм.д.№2531/2015г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане на друг състав на съда. Последното производство е образувано по жалба на [фирма] (предишно наименование [фирма]), ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление гл. София, [улица], представлявано от Г. Д. П. срещу ревизионен акт №Р-29-1400027-091-01 от 07.11.2014г., издаден от Ю. И. В., на длъжност началник сектор, възложила ревизията и Д. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта, в която е оспорен по административен ред и мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София по реда на чл. 156, ал. 4 от ДОПК.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част. Излагат се доводи за допуснати процесуални нарушения на чл. 2, чл. 3, чл. 5 и чл. 6 от ДОПК и на материалния закон. Твърди се, че фактура №[ЕГН]/04.06.2012г. е издадена при спазване на разпоредбите на чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, в 5 – дневен срок от датата на възникване на данъчното събитие, определена по реда на чл.12, ал. 2 от ППЗДДС с подписване на приемо – предавателен протокол на 01.06.2012г. между [фирма], [фирма] и [фирма] (предишно наименование [фирма]). Правят се възражения, че неправилно е увеличен финансовия резултат за 2011г. с остатъка от прихода по

фактура №[ЕГН]/04.06.2012г., защото не е бил налице етап на завършеност на строителните услуги в пълен обем, съответно част от прихода по цитираната фактура е отнесен към 2011г. и част от прихода е отнесен към 2012г., когато проектът е изцяло завършен и приет с протокола от 01.06.2012г. Неправилно към 2011г. е отнесен и разход по проекта, който се отнася за 2012г., когато е издадена фактура от подизпълнителя, след подписания приемо–предавателен протокол от 01.06.2012г. Предоставените от подизпълнителя услуги са завършени и приети през 2012г., когато е издадена фактурата и е завършена услугата и разходът правилно е отнесен през 2012г. Моли актувания РА да бъде отменен в оспорената му част.

В съдебните заседания жалбоподателят, редовно призован, се представлява от редовно упълномощен адв. П., която от негово име поддържа жалбата. По същество се моли нейното уважаване. Претендира разноски. Подробни съображения излага в писмени бележки.

Ответникът директорът на Д"ОДОП" - София при ЦУ на НАП, редовно призован, не се явява, но се представлява от редовно упълномощен юрисконсулт, който от негово име оспорва жалбата. По същество моли да бъде отхвърлена. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения излага в писмени бележки.

СГП, редовно призована, не изпраща представител и не взема отношение по жалбата. Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено от фактическа страна следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена в срок, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения. Ревизионният акт е връчен на 10.11.2014г., жалбата до директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София е подадена на 24.11.2014г., в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК няма произнасяне от страна на решаващия орган, в резултат на което е формирано мълчаливо потвърждаване на акта по чл. 156, ал. 4 от ДОПК. Жалбата до съда е подадена на 25.02.2015г., в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК. По изложените съображения, жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Ревизията е възложена със ЗВР № Р-29-1400027-01/27.01.2014г., изменена със ЗВР № Р-29-1400108-02/17.04.2014г., спряна със ЗВР № Р – 29 – 1400027 – 020-93/27.08.2014г., възобновена със ЗВР № Р – 29 – 1400027 – 143 -01/27.08.2014г., издадени от Ю. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО. Предметът на ревизионния акт като периоди и видове установени задължения попада в обхвата на възложената ревизия. Съставен е ревизионен доклад № Р- 29 -1400027-092 -01/20.10.2014г., не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Издаден е ревизионен акт № Р – 29 -1400027 – 091 -01/07.11.2014г., от Ю. И. В., на длъжност началник сектор, възложила ревизията и Д. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията.

В хода на съдебното производство от страна на ответника по жалбата са представени Разрешение за ползване ДК – 07-СИР-170/21.09.2011г. на строеж –IV етап от Фотоволтаична централа със сумарна мощност 1311.00кWp, етапи 14а, 14б,15,16,17 и 18 (последните етапи от строителството), документацията по приемане на обекта, протокол обр. 16 от 19.09.2011г. за установяване на годността за ползване на строежа,

протокол обр. 17 за проведени 72 часова проба при експлоатационни условия за периода от 15.08.2011г. до 18.08.2011г.

От страна на жалбоподателя са представени документи под опис при първоначалното разглеждане на делото, като било изготвено заключението на съдебно – счетоводната експертиза. Видно от протокол от 12.09.2011г., подписан между [фирма], [фирма] и [фирма], подизпълнителят на [фирма] е извършил самостоятелни тестови изпитания, без присъствието на представители на [фирма] и [фирма] на етапи 15 и 18 и на основание издадени протоколи обр. 16, проведени 72 часови проби и разрешение за ползване е издадена фактура № 200-62/09.09.2011г. за тези етапи. На основание клауза 10.2 от договор за инженеринг, доставка и строителство и за експлоатация и поддръжка на фотоволтаичната централа Д. от 14.09.2010г., СМР по договора не се считат за приети от [фирма], не следва да се издават фактури относно част 4 от СМР до успешното провеждане на тестовете за изпълнение.

На 01.06.2012г. е подписан протокол за приемане на част 4 на ФЕЦ Д. по договора от 14.09.2010г., анекси от 30.11.2010г. и 05.07.2011г., след извършване на изискуемите, съгласно договора, тестове за изпълнение на част 4, подписан от представители на [фирма], [фирма] и [фирма]. В протокола е вписано, че СМР по изграждане на ФЕЦ Д., част 4 следва да се считат за приети без забележки. В т. 2 от протокола е записано, че [фирма] следва да издаде съответните фактури относно плащанията, произтичащи от окончателното и успешно завършване на тестовете за изпълнение на част 4.

По делото е прието заключение на съдебно–счетоводна експертиза при първоначалното разглеждане на делото, което настоящият състав кредитира изцяло като обективно, неоспорено от страните и съответно на събраните по делото писмени доказателства. Вещото лице дава заключение, че за 2012г. в счетоводството на [фирма] са отчетени разходи на обща стойност от 776 922.86 лева във връзка с изграждането на ФЕЦ Д., от които 735 401.18 лева са разходи за подизпълнители на СМР. Разходите са документално обосновани, осчетоводени въз основа на фактури с реквизити по ЗСч и ЗДДС. За разходи за СМР за подизпълнители е издадена фактура №[ЕГН]/01.06.2012г. от [фирма], въз основа на която са отчетени разходи за СМР, представен е приемо – предавателен протокол от 01.06.2012г. (стр. 132 от адм.д.№2531/2015г. на АССГ).

По настоящото делото са приети като доказателства представите с жалбата, тези по административната преписка и представите такива при първоначалното разглеждане на делото по адм.д.№2531/2015г. на АССГ.

По делото пред настоящата инстанция са приети още- разрешение за строеж №1/12.01.2010г.; разрешение за ползване №ДК-07-СИР-104/28.05.2011г.; разрешение за ползване №ДК-07-СИР-134/28.07.2011г.; разрешение за ползване №ДК-07-СИР-170/21.09.2011г.; справка за отдадената електрическа енергия към мрежата на [фирма] за периода от месец юни 2010г. до месец февруари 2017г.

Пред настоящият състав е изслушано заключението на СТЕ, съгласно дадените указания от ВАС, от което заключение става видно, че на 14.09.2010г. е сключен ДОГОВОР ЗА И., ДОСТАВКА И СТРОИТЕЛСТВО И ЗА ЕКСПЛОАТАЦИЯ И ПОДДРЪЖКА между [фирма] като ВЪЗЛОЖИТЕЛ и СОЛАРПРО ЕАД /ново наименование Д. БЪЛГАРИЯ“ ЕАД/ като ИЗПЪЛНИТЕЛ. /лист 246-291 от адм. дело № 2531/2015г. на АССГ/. Съгласно сключения договор Възложителя изисква от Изпълнителя да се изпълни проектиране, снабдяване, доставка, монтаж, пускане в експлоатация и тестване на изградената в земята соларна фотоволтаична централа с

инсталирана мощност от 4,8 MW и живот на дизайна 25 години /заедно с всички монтажни работи, включително и рудници, механични и електрически работи, необходими за строителство, инсталиране и монтаж на системата за мониторинг, за контролиране на централата и мониторинг на данните за производство на електроенергия/. В клаузите на договора и Анекс III е описано, че „Част 4“ означава завършена част от строително-монтажни работи с допълнителен капацитет 1,044MW, след завършването на Част 3. Част 4 от изграждането на ФЕЦ Д. включва в себе си следните етапи, съгласно разрешение за строеж:- Етап XIVa – ТПЗ, монтират се трансформатор 1 и инвертор 14, инверторно поле 14А. Полага се кабелната линия до мястото на муфиране със съществуващите кабели към ГРУ;- Етап XIVb – инверторно поле 14б; - Етап XV – монтаж на инвертор 15 и инверторно поле 15; - Етап XVI – монтаж на инвертор 16 и инверторно поле 16; - Етап XVII – монтаж на инвертор 17 и инверторно поле 17; - Етап XVIII– монтаж на инвертор 18 и инверторно поле 18.

Описаната фотоволтаична централа се отнася към втора категория строежи /електроцентрали с мощност до 25 MW/. В клауза 9 /Тестове за изпълнение/ от подписания договор от 14.09.2010г. са описани всички тестове, които се извършват преди строително-монтажните работи да се поемат от Възложителя. В тази част са включени и пробни тестове, включващи 72 часови проби, които съгласно Наредба №3 от 31.07.2003г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството на МРРБ са задължителни за строежи втора категория. Съгласно клауза 12 „Тестове след завършване на изпълнението“, т.12.1.1/лист 275/ към подписания Договор от 14.09.2010г. между Д. С. ЕАД и Д. България ЕАД, Изпълнителят се задължава да проведе тестове след завършване на изпълнението съгласно Гаранция за енергийна експлоатация, съгласно Приложение №2 и да демонстрира, че всички СМР са изпълнени съгласно Приложение №2 /Приемателни тестове и Гаранции на функциониране/. В Приложение №2 към подписания Договор от 14.09.2010г. между Д. С. ЕАД и Д. България ЕАД /лист 292 – 298/ подробно са описани видовете тестове, които трябва да се извършат , необходимите метеорологични условия за успешното им провеждане и точната процедура за извършване на всеки тест.

В процеса на изграждане на „Част 4“ и описаните етапи са изготвени и подписани следните актове и протоколи: - На 25.01.2011г. е вписана забележка в издаденото от [община] за строеж №1 от 12.01.2010г. за направени промени по време на строителството, в които са посочени новите етапи на изпълнение за обект ФЕЦ Д.. Част 4 с включените 6 етапа, описани по-горе, представлява последната част от изграждането на фотоволтаичната централа; - На 04.08.2011г. е подписан Акт /образец 14/ за приемане на конструкцията /лист 418/, с който се удостоверява, че са изпълнени в съответствие с одобрените проекти конструкцията на Трафопост III и метална конструкция при Инверторно поле XIVa, Инверторно поле XIVб, Инверторно поле XV, Инверторно поле XVI, Инверторно поле XVII, Инверторно поле XVIII; - На 12.08.2011г. е издадена Заповед №44 от Д. С. ЕАД за назначаване на комисия за извършване на 72-часови проби при експлоатационни условия. Пробите са извършени в периода 15.08.2011г. до 18.08.2011г.. Съставен е протокол /образец 17/ с резултати и със заключение, че Етап XIVa, Етап XIVb, Етап XV, Етап XVI, Етап XVII, Етап XVIII с обща мощност 1311,00 kWp на обект ФЕЦ Д. са изградени, системите функциониращи и могат да бъдат присъединени към електроразпределителната мрежа. Пробите са задължителни за провеждане съгласно чл.2, ал.2, т.1 от Наредба №3 от 31.07.2003г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството; -

На 18.08.2011г. е изготвен и подписан Констативен акт за установяване годността за приемане на строежа /Образец 15/ за Етап XIVa, Етап XIVb, Етап XV, Етап XVI, Етап XVII, Етап XVIII, който приема, че строежът е изпълнен съгласно одобрените инвестиционни проекти и е изпълнен съгласно изискванията на чл.169, ал.1 и 2 от ЗУТ и условията на договора от 14.09.2010г. С този акт на практика се предава строителството от Строителя на Възложителя, съгласно чл.176, ал.1 от ЗУТ. Тъй като фотоволтаичната централа се класифицира като обект с производствено и друго специфично предназначение, съгласно чл.176, ал.2 от ЗУТ и уговореното в подписания Договор от 14.09.2010г. между Д. С. ЕАД и Д. България ЕАД, строителството следва да се докаже допълнително с извършване на успешни приемни изпитания. В тази връзка въпреки успешно проведените 72-часови проби, необходими за издаване на Разрешение за ползване, строителството не е приключило докато не бъдат изпълнени и всички приемни тестове, описани в Приложение №2 /лист 317-323 от адм. Дело № 2531/2015г. том I/. В случай, че изпитанията не са успешни се счита, че строителството не е завършено; - На 30.08.2011г. е издадена заповед № ДК-08-СИР-155/30.08.2011г. за назначаване на Държавна приемателна комисия за обект ФЕЦ Д. със сумарна мощност 1311,00 kWp; - На 12.09.2011г. е съставен протокол относно приемането на част 4 от ФЕЦ Д. /лист 447-449 от адм. Дело № 2531/2015г. том II/. Протоколът е подписан от [фирма] /ново наименование [фирма]/, Соларпро-С О., подизпълнител на Соларпро ЕАД и Д. С. ЕАД. С този документ, подписан между Изпълнител и Възложителя и съгласно под-клауза 10.2 от Договор за инженеринг, доставка и строителство и за експлоатация и поддръжка, се отлагат тестовете за изпълнение, поради неподходящите метеорологични условия съгласно описаните подробно в Приложение №2 към Договор от 14.09.2010г. Крайната договорена дата е 31.08.2012г. На този етап строителството следва да се счита за незавършено; - На 19.09.2011г. е съставен Протокол /образец 16/ за установяване на годността за ползване на строежа. Към този протокол, освен всички останали и изискуеми документи се прилагат и протоколите от проведените 72-часови проби в експлоатационни условия. Този акт финализира строителството и удостоверява, че обекта е годен да бъде въведен в експлоатация, съгласно изискванията на ЗУТ; - На 21.09.2011г. е издадено Разрешение за ползване №ДК-07-СИР-170/21.09.2011г., с което се разрешава ползването на обект2 ФЕЦ Д. със сумарна мощност 1311,00 kWp: - Етап XIVa – ТПЗ, трансформатор 1 и инвертор 14, инверторно поле 14а и кабелната линия до мястото на муфиране със съществуващите кабели към ГРУ; - Етап XIVb – инверторно поле 14б; - Етап XV – инвертор 15 и инверторно поле 15; - Етап XVI – инвертор 16 и инверторно поле 16 и трансформатор 2; - Етап XVII – инвертор 17 и инверторно поле 17 и трансформатор 3; - Етап XVIII – инвертор 18 и инверторно поле 18; - На 01.06.2012г. е съставен протокол относно приемането на част 4 от ФЕЦ /лист 450-452 от адм. Дело № 2531/2015г. том II/, подписан от Д. С. ЕАД, като възложител, [фирма] /ново наименование [фирма]/, като изпълнител и Соларпро-С О., като подизпълнител, след успешно проведени Тестове за изпълнение, съгласно изискванията на Приложение №2 от Договора от 14.09.2011г. Страните подписали протокола приемат строително-монтажните работи по изграждането на Д. 4,8 MW без забележки и протокола се счита за сертификат за приемане на ФЕЦ „Д.“, Част 4. С този протокол окончателно се удостоверява, че всичко е изпълнено, съгласно сключения Договор от 14.09.2010г. и обекта е предаден от Изпълнителя на Възложителя.

По делото от „Енерго-Про Мрежи ЕАД“ не са предоставени документи, удостоверяващи точните дати, на които е започнало изкупуването на ел. енергия от всеки етап поотделно. Съгласно сключен Договор от 14.06.2010г. за изкупуване на електрическа енергия, произведена от възобновяем енергиен източник /лист 209-216 от адм. Дело № 2531/2015г. том I/, Купувачът ще закупи цялото количество активна електрическа енергия от Производителя след снабдяване с документ за въвеждане в експлоатация в съответствие със ЗУТ и съгласно Наредба №6/09.06.2004г. за присъединяване на производители и потребители на електрическа енергия към преносната и разпределителни електрически мрежи. Съгласно този Договор Купувача изкупува и цялото количество активна електрическа енергия, произведена от ФЕЦ Д. през времето на проведените единични, комплексни и 72-часови изпитвания, необходими за въвеждането на ФЕЦ Д. в експлоатация. На 07.11.2011г. е подписан и Анекс №6 към Договор за изкупуване на енергия /лист 224-225 от адм. Дело № 2531/2015г. том I/, в който [фирма] и [фирма] договарят изкупуването на енергия и от инверторните полета изградени при етап IV от ФЕЦ Д. с обща инсталирана мощност 1311KWp, въведени в експлоатация с Разрешение за ползване №ДК-07-СИР-170/21.09.2011г. Съгласно приложените по делото документи от [фирма] /лист 27-35/ изкупуването на електрическа енергия е започнало през юни 2010г. като се отчита само общото месечно количество постъпила енергия в електроразпределителната мрежа, без да се определят отделни количества от различните етапи на изпълнение на ФЕЦ Д.. По делото от страните не са представени документи сочещи точната дата на поставяне под напрежение на част IV от ФЕЦ Д..

Въз основа на установената фактическа обстановка, съдът направи следните изводи от правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал.2 от ДОПК, от Ю. И. В., на длъжност началник сектор, възложила ревизията и Д. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, вписани в издадената ЗВР. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл.120, ал. 2 от ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт и предвид разпоредбата на чл. 160, ал. 4 във връзка с ал. 1 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

С ревизионния акт в оспорената част са начислени лихви в размер на 95 157.08 лева за периода от 15.10.2011г. до 13.07.2012г. върху сумата от 1 232 855.14 лева, представляваща ДДС по фактура № №[ЕГН] от 04.06.2012г. на стойност 6 164 177.20 лева. Предмет на фактурата са изпълнени СМР на ФЕЦ – Д. по договор от 14.09.2010г. и протокол от 01.06.2012г. Ревизиращите са приели, че данъчното събитие е настъпило на датата на издаване от ДНСК

на разрешение за ползване № ДК-07-СИР-170/21.09.2011г. за СМР по изграждането на част 4 от ФЕЦ Д. и е следвало да се издаде фактура през месец септември 2011г., когато данъкът е станал изискуем, а не на 04.06.2012г., поради което е начислена процесната лихва.

Спорът между страните е относно датата на настъпване на данъчното събитие по чл. 25, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС. Съгласно общата разпоредба на чл. 25, ал.2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Когато по договор за доставка на услуга същата е свързана с изпълнението на отделни етапи, които се приемат от получателя по доставката, за всеки етап на завършеност на услугата възниква данъчно събитие, данъкът за което става изискуем на датата на приемане на съответния етап, като тази дата се удостоверява с приемно-предавателен протокол, подписан от доставчика и получателя, по чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС. В случая доставката на услуга, за която е издадена фактура №[ЕГН] от 04.06.2012г. е за СМР на ФЕЦ Д., което е свързано с изпълнението на отделни етапи и попада в хипотезата на чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС. Строителството на ФЕЦ Д. е възложено от [фирма] на жалбоподателя с договор за инженеринг, доставка и поддръжка от 14.09.2010г. и анекси към него от 30.11.2010г. и от 17.11.2011г. (стр. 271). В т.9. 1 от договора са регламентирани задълженията на изпълнителя за извършване на тестове за завършване, след като всички материали, оборудване, компонентни и системи са инсталирани, съгласно условията на договора и инсталацията е свързана към електрическата мрежа. Тестовите се извършват в последователност: предварителни тестове, тестове за изпълнение, сертификат за спазване на изискванията на Акт 15, 72 – часови проби, Сертификат за спазване на изискванията на Акт 16 и на Разрешителното за функциониране. Пробните тестовите не представляват приемане на СМР по клауза 10 от договора. При неуспешно провеждане на тестовите е договорено, че цената може да бъде намалена със сума, необходима на възложителя за покриване на намалената стойност в резултат на това неизпълнение. В т. 10 от договора са посочени условията на приемане на СМР и видно от тях, СМР се приемат след издаване на Сертификат за приемане на СМР. По клаузите на договора пълната цена се дължи след провеждане на тестовите, а СМР се приемат след издаване на Сертификат за приемане на СМР. Към анекса от 17.11.2011г. е приложена Таблица 5 – График на плащанията. В таблицата за част 4 е посочен краен срок за завършване на частта на 30.12.2011г., цена на частта от 2 192 496 евро, Посочено е, че договорената цена е дължима при настъпване на определено събитие, което за част 4 (последните етапи от строителството) е сертификат за предаване, като е възможно да има забавяне на изпълнението на отделните части.

На 21.09.2011г. от ДНСК е издадено Разрешение за ползване ДК – 07-СИР-170/21.09.2011г. на строеж –IV етап от Фотоволтаична централа със сумарна мощност 1311.00kWp, етапи 14а, 14б,15,16,17 и 18 (последните етапи от строителството) на 16.09.2011г. е подписан протокол обр. 16 за установяване на годността за ползване на строежа, в периода от 15.08.2011г. до 18.08.2011г. са проведени 72 часова проба при експлоатационни условия,

за което е съставен протокол обр. 17.

На 12.09.2011г. е подписан протокол между [фирма], [фирма] и [фирма] в качеството му на подпизпълнител по договора за СМР на ФЕЦ Д. за приемане на част 4 на ФЕЦ Д., в който е посочено, че съоръженията са изградени, има издадени разрешения за ползване и са готови за тестване, съгласно условията на договора, но минималните необходими метеорологични условия за провеждане на тестовете за изпълнение не са налични. Страните са се съгласили тестовете да се проведат, при наличие на метеорологични условия, но не по – късно от 31.08.2012г. [фирма], като подизпълнител е извършило самостоятелни тестови изпитания, без представители на [фирма] и [фирма] на етапи по разрешение за строеж и 72 часови и разрешение за ползване, за което е издадена фактура № 200 ---62/09.09.2011г. за етапи 15 и 18. Страните са подписали, че на основание чл.10.2 от основния договор за изграждане на ФЕЦ Д. от 14.09.2010г., СМР по част 4 не се считат за приети и не следва да се издава фактура и да се плащат неприетите СМР.

На 01.06.2012г. е подписан протокол между [фирма], [фирма] и [фирма] в който е установено, че са успешно проведени тестовете за изпълнение, съгласно договора, СМР по изграждане на ФЕЦ Д. се считат за приети без забележки и подписаният протокол се счита за Сертификат за приемане на ФЕЦ Д., част 4.

На 04.06.2012г. е издадена фактура № №[ЕГН] от 04.06.2012г. на стойност 6 164 177.20 лева, плащането по нея е осъществено по банков път и чрез прихващане през месец юли 2012г.

Не е основателно възражението на ответника по жалбата, че протоколите от 12.09.2011г. и от 01.06.2012г. са представени за първи път в съдебното производство, доколкото същите са описани в ревизионния доклад и обсъдени в него.

При така описаното фактология, подкрепена от събраните в хода на делото доказателства, съдът намира за необоснован извода на ревизиращите, че данъчното събитие е настъпило с издаване от ДНСК на Разрешение за ползване ДК – 07-СИР-170/21.09.2011г., за което е следвало да се издаде фактура през месец септември 2011г. По силата на изричната разпоредба на чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС, при услуги, изпълнявани на етапи, данъчното събитие настъпва и данъкът става изискуем за всеки отделен етап на датата на приемане на изпълнението на етапа, удостоверено с приемно-предавателен протокол, подписан от доставчика и получателя. На дата 21.09 2011г., когато е издадено разрешението за ползване няма подписан от получателя и доставчика приемателен протокол за етап 4 от изграждането на ФЕЦ „Д.“. Не е в съответствие с разпоредбата на чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС изводът за настъпило данъчно събитие без подписан такъв протокол през месец септември 2011г., след като протоколът е подписан на 01.06.2012г. и при наличието на изричен протокол от 12.09.2011г., представен в хода на ревизионното производство, с който СМР по 4 на основание чл.10.2 от основния договор за изграждане на ФЕЦ Д. от 14.09.2010г. не се считат за приети, защото поради неподходящи метеорологични условия не са проведени тестове за изпълнение. По силата на чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС и по договореното между страните, приемането на етап 4 става с протокол за

проведени тестове за изпълнение и издаване на Сертификат за приемане (в Таблица 5, посочен като основание за плащане), което в случая е настъпило на 01.06.2012г., с подписването на представения протокол. Не е извършено приемане на СМР по част 4 през септември 2011г. и предвид анекса към основния договор от 17.11.2011г., в който е посочен краен етап на изпълнение на част 4 до 30.12.2011г., в случай, че няма забавяне при изпълнението.

Наличието на Разрешение за ползване ДК – 07-СИР-170/21.09.2011г. води до извода, че процесното съоръжение може да функционира според правилата на закона. Държавната приемателна комисия в изпълнение на изискванията на Наредба № 2/ 2003г. за въвеждане в експлоатация на строежите в Република България и минимални гаранционни срокове за изпълнени строителни и монтажни работи, съоръжения и строителни обекти удостоверява с протокол годността за ползване на строежа, но подобен документ по никакъв не може да се счита обвързващ във връзка с възникване на данъчно събитие по смисъла на ЗДДС и ППЗДДС, тъй като със същия не е налице приемане от страна на Възложителя. Безопасността и функционирането на обекта, не води до еднозначния извод, затова че обекта е изпълнен изцяло в съответствие с изискванията на възложителя. Следователно, плащане е извършено след приемане от Възложителя по договора на работите във връзка с част 4 с протокола от 01.06.2012г., както е било договорено между страните. В този смисъл и СЕС в решение по дело С-18/13 приема, че услугата следва да се счита за извършена на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея. Както установи и вещото лице в приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза, през 2012г. в счетоводството на Д. България“ ЕАД са отчитани счетоводни разходи във връзка с изпълнението на част 4 по изграждане на ФЕЦ Д. по Договора от 14.09.2010г., в размер на 776 922.86 лв. Т.е. за периода 01.01.2012г.-30.06.2012г. [фирма] е продължавало да отчита разходи във връзка с проекта, т.е. към 31.12.2011 г. не е налице етап на завършеност на част 4. Настоящият съдебен състав споделя извода на вещото лице в приетата по делото съдебно-техническа експертиза, а именно, че моментът на готовност и действително приемо-предаване на осъществените дейности, а именно тези, предвидени в етап 4 от ФЕЦ Д.. Вещите лица по ССЧЕ и СТИ приемат, че както от счетоводна, така и от строителна гледна точка през 2011 г. не е налице момент на готовност и действително приемане и предаване на част 4 от ФЕЦ Д., тоест не е налице основание за издаване на фактура през 2011г., съответно за начисляване на ДДС.

В съответствие с горните изводи, в изпълнение на взаимните си договорки на 01.06.2012г. между страните по договора от 14.09.2010г. [фирма] в качеството му на Възложител, [фирма] (с предишно наименование [фирма]) в качеството му на Изпълнител и [фирма] (с предишно наименование [фирма]) в качеството му на Подизпълнител е подписан Протокол, с който е констатирано, че съоръженията са надлежно изградени, има издадени , като в него са описани приетите видове оборудване, съоръжения и СМР. Подписването на този приемо- предавателен протокол е задължителна предпоставка за фактуриране на СМР съгласно договорните клаузи и съгласно приложимото законодателство, доколкото към този момент СМР се

считат за приети между страните. С подписването на този протокол и след изпълнение на цитираните в договора предпоставки, В. приема СМР по изграждане на ФЕЦ Д. без забележки, като този протокол представлява Сертификат за окончателно приемане от Възложителя на ФЕЦ „Д.“, Фаза 4. Правилно страните приемат датата на подписания протокол за дата на данъчно събитие по доставката на СМР за част 4 и на тази ДДС става изискуем. Правилно при спазване на разпоредбите на чл.113, ал. 4 ЗДДС в 5-дневен от датата на данъчното събитие [фирма] издава фактура № [ЕГН]/04.06.2012 г. В този смисъл незаконосъобразно е начисляването на лихви за периода 15.10.2011г.- 13.07.2012г., тъй като ДДС е начислен в 5-дневен срок от датата на данъчното събитие и е внесен в срок в бюджета. Предвид изложеното, съдът счита, че обжалвания РА е незаконосъобразен и необоснован в частта по ЗДДС, в която за данъчен период м. 09.2011 г. на основание чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 ЗЛДТДПДВ на жалбоподателят са начислени лихви в размер на 95157.08 лв. , поради което същият следва да бъде отменен.

По отношение на задълженията по ЗКПО, с ревизионния акт в оспорената част са установени задължения по ЗКПО за 2011г., главница и лихви, в резултат от извършени преобразувания на счетоводния финансов резултат по чл. 78 от ЗКПО – увеличение със сумата от 1 241 333.10 лева и намаление със сумата от 735 403.18 лева, представляващи неотчетени през текущата година приходи и разходи от данъчно задълженото лице във връзка със строителството на ФЕЦ – Д. и приетото, че същото окончателно е приключило със завършен при условията на договора етап 4 през 2011г., а не през 2012г. По изложените съображения в частта за установените задължения за лихви по ЗДДС, настоящата инстанция приема, че договорените СМР във връзка с изграждането на ФЕЦ – Д., 4 етап са окончателно завършени, включително и чрез провеждане на тестове с подписване на протокола от 01.06.2012г., който представлява и Сертификат за приемане, при условията на договора от 14.09.2010г. Данъчната ревизия е приела, че като приход по проекта за 2011г. следва да се приеме цялата сума по фактура №№[ЕГН] от 04.06.2012г., понеже СМР са завършени през 2011г. с издаването на разрешението за ползване. Ревизираното лице е отнесло като приход за 2012г. остатъка от стойността по фактурата в размер на 1 241 333,10 лв., която съответства на стойността на услугите към момента на завършване на проекта през 2012г., а останалата част е отнесена към 2011г., съответно на степента на завършеност на етапа от проекта през 2011г. Спазен е МСС 18 „Приходи“, съгласно който, когато резултатът от една сделка за предоставяне на услуги може да се оцени надеждно, приходът, свързан със сделката, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към датата на баланса.

Предвид окончателното приемане на СМР с протокола от 01.06.2012г. и приетото от съда, че това е датата, на която е приключило изпълнението на етап 4 от проекта, правилно съответната на етапа на завършеност част от приходите, в съответствие с МСС1, е отчетена през 2011г., а останалата част през 2012г. и не са налице основания за коригиране на счетоводния финансов резултат за 2011г. със сумата от 1 241 333.10 лева. По същите причини, предвид завършването на проекта през 2012г., а не през 2011г., неправилно и

в нарушение на материалния закон е коригиран декларираният финансов резултат със сумата от 735 403.18 лева, представляваща разходи за 2012г. за СМР за ФЕЦ– Д. 4 етап по фактура № 200---109/01.06.2012г., издадена от подизпълнителя [фирма] за СМР на ФЕЦ Д. на стойност 735 403.18 лева и 147 080.82 лева ДДС. Сумата по тази фактура е отнесена като разход за 2011г., защото е прието, че всички СМР, съгласно условията на договора и анексите са били изпълнени и приети пре 2011г. Изводът не съответства на доказателствата по делото, включително и на протокола от 01.06.2012г., с който е удостоверено, че изпълнението на проекта е приключило на тази дата, съответно разходите за последните завършени етапи правилно са фактурирани след подписване на протокола и отразяват извършеното по изпълнението на проекта. Относно изложените в жалбата съображения, че неправилно е посочена общата сума на разходите за ФЕЦ Д., следва да се посочи, че корекцията за 2011г. е извършена само с разхода за СМР по фактура № 200---109/01.06.2012г., издадена от подизпълнителя [фирма], но не и с останалите разходи, приети от ревизиращите като правилно отчетени през 2012г.

Жалбата е основателна и ревизионният акт следва да бъде отменен в частта, в която е оспорен по съдебен ред.

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя се дължат разносните за съдебното производство в размер на 50 лева, платена държавна такса, 300 лева платено възнаграждение на вещото лице и 4122 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение при първоначалното разглеждане на делото пред АССГ по адм.д.№2531/2015. Също така разноски за касационното инстанция в размер на 4122 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение, както и разносните по настоящото дело в размер на 4522лв., от които 400 лева платено възнаграждение на вещото лице и 4122 лева договорено и платено адвокатско възнаграждение. Не е основателно възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение, защото същото е в минимален размер, определен по реда на Наредба № 1 от 9.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Отделно от това, в конкретният случай съдът намира, че делото е с фактическа и правна сложност с оглед проведените няколко съдебни заседания, на които се представяха редица доказателства, по които следваше страните да вземат своевременно становище и да направят съответните възражения. Изслушана е СТЕ, като предмета на делото е свързан със сложен фактически състав, квалифициран в поредица от правни норми от различни нормативни актове, поради което уговореното и заплатено адвокатско възнаграждение за един адвокат по делото не е прекомерно и следва да се присъди на жалбоподателя в уговорения и заплатен размер.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 17 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-29-1400027 – 091- 01 от 07.11.2014г., издаден от Ю. И. В., на длъжност началник сектор, възложила ревизията и Д. В. А., на

длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта на установените задължения в размер на 95 157.08 лева за периода от 15.10.2011г. до 13.07.2012г., представляващи лихви върху задължение за ДДС и в частта на установените задължения по ЗКПО за 2011г. в резултат от увеличение със сумата от 1 241 333.10 лева и намаление със сумата от 735 403.18 лева на счетоводния финансов резултат за 2011г.

ОСЪЖДА дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление гл. София, б.л. „Т.“ № 53 – 55, представлявано от Г. Д. П. сумата от 13116 (тринадесет хиляди сто и шестнадесет) лева, разноски за съдебното производство.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: