

# РЕШЕНИЕ

№ 3693

гр. София, 03.06.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16  
състав,** в публично заседание на 02.04.2014 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Гургана Маринова, като разгледа дело номер **3930** по описа за **2013** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на З си АД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/23.02.2011г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП), [населено място], потвърден с Решение № 1442/25.08.2011г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.) при ЦУ на НАП, [населено място] и на основание Решение на ВАС на РБ № 4998/09.04.2013г., по административно дело № 8483/2012г., по описа на ВАС, с което е отменено решението на Административен съд – София град, постановено по адм. д. № 9184/2011г., по описа на съда и делото е върнато за ново разглеждане.

С процесния РА за жалбоподателя са установени задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) - ДДС за довносяне общо в размер на 10 598,55 лева и лихви за забава в размер на 4 158,79 лева

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се доводи, че административният орган погрешно е направил извод, за това, че Заводски строежи АД е следвало да издаде фактура и да начисли съответния данък, към датата на получаването на прихода. Според оспорвания не е настъпило данъчно събитие, защото се касае за сделка, осъществявана на етапи. В разглеждания спор степента на завършеност на всеки един етап е следвало да бъде удостоверена с подписването на приемателно-предавателен протокол, съгласно чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС, което не е направено. Изложени са

доводи, че изводите на приходната администрация противоречат на логиката на ДДС, който се начислява за реално извършени доставки и получени приходи, а не за очаквани такива. Посочено е, че при счетоводното отчитане на дейността на дружеството са спазени всички разпоредби на Закона за счетоводството /ЗСч/. Приходите са начислени на етап завършеност, при спазване М. 11 за отчитане на договорите в строителството. Дружеството не е издало фактура, защото не е възникнало данъчно събитие. Първичен счетоводен документ е издаден едва след приемането на обекта от съответния възложител и подписването на двустранен протокол. Независимо от факта, че са налице получени приходи, по извършени от Заводски строежи АД доставки, то няма задължение да издаде данъчен документ, защото възложителите не са приели изработеното.

Ответникът по оспорването - директор на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика – С., при ЦУ на НАП (променено наименование - изм. - ДВ, бр. 94 от 2012г., в сила от 01.01.2013г.), чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, I отделение, 16 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи и изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването, и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1004922/14.06.2010г., издадена от началник сектор „Ревизии и проверки” при дирекция „Контрол”, при ТД на НАП, [населено място]. Предмет на ревизията е определяне на задълженията по реда на Закона за данъка за добавената стойност на Заводски строежи АД за данъчен период 01.12.2007г. - 31.12.2007г.

Ревизията е повторна, по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и извършването ѝ е разпоредено във връзка с постановено Решение № 643/05.05.2010г. на директора на дирекция О., при ЦУ на НАП, [населено място].

Безспорно е между страните, че дейността на дружеството през ревизираните периоди е свързана със строителство и монтаж на промишлени и граждански обекти в страната.

При проверката на представените от ревизираното лице документи е констатирано, че в счетоводството на дружеството към 31.12.2007г. са извършени счетоводни записвания, с които са признати приходи от дейността. Установени са счетоводни операции: Дебит счетоводна сметка 418 „Клиенти признати приходи”, срещу кредитиране на счетоводна сметка 701 „Постъпления от продажби на СМР”. Заводски строежи АД е получило от контрагента С. Бетон ЕАД сумата от 71 683,04 лева, като за 37 343,14 лева от признатите за периода приходи, ревизираното лице не е издало фактура и не е начислило ДДС. По отношение на прихода от 10 704,99 лева, получени Л. О., също осчетоводен като приход, дружеството не е издало фактура и не е начислило данък. По сходен начин, за получената от А. - И. А. Е. сума 4 944,62 лева, осчетоводена като приход, оспорващият не е издал фактура и не е начислил дължимия данък. Посочените констатации са дали основание на ревизиращия орган на направи извод, че услугите на посочените обекти са завършени, независимо от липсата на приемателно-предавателен протокол, тъй като дружеството самостоятелно е преценило, че са налице условията да бъдат признати приходи и е осчетоводило тези

приходи съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти т.е. признатите и осчетоводени приходи в счетоводна сметка 701 „Постъпления от продажби на СМР” са доказани с описаните по-горе счетоводни операции.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1004922/16.12.2010г., връчен на представител на дружеството на 07.02.2011г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, ревизираното лице не е подало възражение срещу констатациите на РД.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № [ЕГН]/23.02.2011г., съставен от главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], упълномощен със Заповед № К 1004922/22.12.2010г., издадена от органа възложил ревизията.

На жалбоподателя са определени задължения за довносяне, както следва: ДДС в размер на 10 598,55 лева, за данъчния период месец декември 2007г. и съответните лихви за забава в размер на 4 158,79 лева.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил. Решението е издадено в рамките на удължения по реда на чл. 156, ал.7 от ДОПК срок и от компетентен орган, за което са представени заповед № ЗЦУ-108/22.01.2010г., заповед № 2512/21.07.2011г. и заповед № ЗЦУ-685/18.07.2011г., издадени от изпълнителния директор на НАП.

По искане на жалбоподателя е изслушано заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, което е приобщено към събрания по делото доказателствен материал при разглеждането на адм. д. № 9184/2011г. на Административен съд – София град. Същото е прието и по настоящото дело. В производството по делото е назначена и изслушана съдебносчетоводна експертиза, със задачите поставени от процесуалния представител на жалбоподателя при предходното разглеждане на делото, както и допълнително формулирани задачи, в изпълнение на указанията, дадени с Решение на ВАС на РБ № 4998/09.04.2013г., по административно дело № 8483/2012г., по описа на ВАС. Заключение на съдебносчетоводната експертиза е прието без оспорване от страните по делото.

Административен съд София - град, I отделение, 16 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на Заводски строежи АД на 07.03.2011г. Жалбата до директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 19.03.2011г. и е заведена с вх. № 53-04-158. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, между страните е сключено споразумение за удължаване на срока за произнасяне на решаващия орган с три месеца. Решение № 1442/25.08.2011г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението - [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на жалбоподателя на 13.09.2011г. Жалбата е подадена по пощата на 27.09.2011г., видно от поставеното клеймо на лицевата страна на приложения по преписката плик, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат неговите законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

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

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, предвид представените Заповед № РД-01-131/22.03.2007г., издадена от директора на ТД на НАП – С. и Заповед за определяне на компетентен орган № К 1004922/22.12.2010г., издадена от М. Г. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С.. РА е издаден в установената от закона писмена форма и съдържа изискуемите реквизити. В производството по издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че Заводски строежи АД е получило парични суми от свои търговски партньори, във връзка с извършени от дружеството строителни услуги през 2007г. Същите са осчетоводени като приход, поради което на основание чл. 12, ал. 1 от ППЗДДС е следвало да бъдат издадени фактури и да бъде начислен съответния данък, на основание чл. 86 от ЗДДС.

Страните не спорят, че през визирания период от Заводски строежи АД са осъществявани строителни услуги и са получавани доходи от тази търговска дейност. Според направените констатации, съдържащи се в заключението на съдебносчетоводната експертиза, през 2007г. дружеството е записало в дневника на счетоводна сметка 418/1 - Клиенти признати приходи, както следва:

- Въз основа на МО /Мемориален ордер/ 6210/31.12.2007г. Признат приход към 31.12.2007 г. съгласно инвентаризационен опис по дебита на сметка 418/1 /аналитично за С. Бетон ЕАД/, респективно по кредита на сметка 701/18 - Постъпления от продажби на СМР обект „Кантари” /аналитично за А. С./ е записана стойност в размер на 71 683,04 лв. Не са представени МО и инвентаризационен опис, нито друг първичен документ, съответстващ на записаното в хронологията на сметката. За сумата от 37 343,14 лв. /включена в горната стойност/ не е издадена фактура за периода на отчитането ѝ, съответно не е начислен ДДС и не е отразена в дневника за продажби на дружеството. Сумата е отчетена като приход във финансовия резултат за 2007г., което е видно от представената оборотна ведомост за синтетични сметки и подсметки на Заводски строежи АД за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2007г. Впоследствие от дружеството е издадена на С. Бетон ЕАД фактура № [ЕГН]/30.10.2009г. на стойност 25 475,27 лв. и ДДС 5 095,05 лв. с основание „СМР обект А. С. Бетон ЕАД”. Фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 416/3 - Клиенти-свързани лица с цялата стойност, респективно по кредита на сметка 418/1 с данъчната основа и по кредита на сметка 4532 - Начислен ДДС при продажбите с данъка. Счетоводната операция е въз основа на Протокол №2/03.12.2009г. за прихващане на вземания между С. Бетон ЕАД и Заводски строежи АД. Фактура № [ЕГН]/30.10.2009г. е описана в дневника за продажби и СД за ДДС на жалбоподателя за съответния данъчен период. За остатъка в размер на 11 867,87 лв. /37 343,14 лв. - 25 475,27 лв./ не е установено издаване на фактура и начисляване на ДДС. При извършване на проверката в счетоводството на Заводски строежи АД /м.11.2013 г./ е установено, че по дневника на сметка 418/2 - Клиенти признати приходи на етап-свързани лица в групата е записано дебитно салдо в размер на 11 867,87 лв., което означава, че все още се води вземане, което не е погасено.

- Въз основа на МО /Мемориален ордер/ 6211/31.12.2007г. Признат приход към 31.12.2007г., съгласно инвентаризационен опис по дебита на сметка 418/1 /аналитично за Л. О./, респективно по кредита на сметка 701/18 - Постъпления от продажби на СМР обект „Магазин Лети” /аналитично за А. С./ е записана стойност в размер на 10 704,99 лв. Не са представени МО и инвентаризационен опис, нито друг първичен документ, съответстващ на записаното в хронологията на сметката. За сумата от 10 704,99 лв. не е издадена фактура за периода на отчитането ѝ, съответно не е начислен ДДС и не е отразена в дневника за продажби на дружеството. Тя е отчетена като приход във финансовия резултат за 2007г., което е видно от представената оборотна ведомост за синтетични сметки и подсметки на Заводски строежи АД за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2007г. При извършване на проверката в счетоводството на Заводски строежи АД /м.11.2013 г./ е установено, че по дневника на сметка 418/1 - Клиенти признати приходи на етап- несвързани лица е записано дебитно салдо в размер на 11 867,87 лв., което означава, че все още се води вземане, което не е погасено.

- Въз основа на МО /Мемориален ордер/ 6206/31.12.2007г. Признат приход към 31.12.2007г., съгласно инвентаризационен опис по дебита на сметка 418/1 /аналитично за А. - И. А. Е./, респективно по кредита на сметка 701/28 - Постъпления от продажби на СМР обект „Бензиностанция”/аналитично за бензиностанция „М.”/ е записана стойност в размер на 4 944,62 лв. Не са представени МО и инвентаризационен опис, нито друг първичен документ, съответстващ на записаното в хронологията на сметката. За сумата от 4 944,62 лв. не е издадена фактура за периода на отчитането ѝ, съответно не е начислен ДДС и не е отразена в дневника за продажби на дружеството. Тя е отчетена като приход във финансовия резултат за 2007г., което е видно от представената оборотна ведомост за синтетични сметки и подсметки на Заводски строежи АД за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2007г. При извършване на проверката в счетоводството на Заводски строежи АД /м.11.2013 г./ е установено, че по дневника на сметка 418/1 - Клиенти признати приходи на етап- несвързани лица е записано дебитно салдо в размер на 11 867,87 лв., което означава, че все още се води вземане, което не е погасено.

При извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя в края на 2013г., от експертизата е установено, че по процесните осчетоводени като приходи суми не са извършени плащания от страна на клиентите.

По делото е приложен Протокол обр. 19 за установяване на завършването и разплащането на извършени СМР към 30.10.2009г. на стойност 25475,27 лв., заедно с двустранна сметка за изплащане на извършени СМР на стойност 25475,27 лв. и ДДС 5095,05 лв., въз основа на които е издадена от Заводски строежи АД на С. Бетон ЕАД фактура № [ЕГН]/30.10.2009г. с основание: извършени СМР, съгласно Акт обр. 19, обект: А.. С тази фактура е извършено прихващане на вземания между С. Бетон ЕАД и Заводски строежи АД. Други протоколи не се съдържат по делото и не са представени допълнително.

По силата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, при доставка с периодично, поэтапно или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2, всеки период или етап, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо, а съгласно чл. 12, ал. 1 от ППЗДДС /в редакцията към 2007г./, с изключение на случаите по чл. 25, ал. 3 и 4 от закона, услугата се счита за

извършена по смисъла на закона на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. В разглежданият случай е безспорно, че от Заводски строежи АД посочените по-горе суми са осчетоводени като приход, който е намерил своето отражение както в текущото счетоводство на дружеството, така и в подадения отчет за приходите и разходите. Оспорваният не е ангажирал доказателства, че осчетоводените приходи могат да бъдат отнесени към някоя от хипотезите на чл. 25, ал. 3 и ал. 4 на ЗДДС. Дори да се приеме, че се касае именно за поетапно изпълнение на строителни дейности, при положение, че дружеството-жалбоподател е признало реализацията на приход, намерил отражение в счетоводството му и в отчета за приходите и разходите, то е следвало да издаде фактура, в която да начисли дължимия ДДС, според изискванията на чл. 86 от ЗДДС. Неоснователен е доводът, че не е налице данъчно събитие, тъй като не е издаден приемателно-предавателен протокол, съгласно чл. 12, ал. 2 от ППЗДДС. Това е така, защото в случая няма доказателства, че и при тримата получатели на услуги, същите са свързани с изпълнението на отделни строителни етапи. Не са представени писмени споразумения в тази насока, постигнати между страните, от които да се направи извод за приложение на визираната разпоредба. След като са били отчетени приходи по горепосочените суми, които са дали отражение върху финансовия резултат за периода, без възможност за последваща корекция /извършването на такава не е констатирано в следващи периоди/, е следвало да бъдат издадени данъчни фактури, които да намерят отражение в данъчните регистри на дружеството за периода /в дневници за продажби и СД за ДДС/. Правилно е прието, че данъчното събитие е възникнало на датата, на която дружеството е осчетоводило като получени процесните приходи от клиентите си. На тази дата е следвало да се издаде първичен счетоводен документ, удостоверяващ извършването на услугите и да се начисли дължимия ДДС, защото посочените суми са били признати и осчетоводени като приходи на етап на завършеност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и М. 11. В случая е без значение дали е съставен приемателно-предавателен протокол, защото чрез него възложителят само формално приема извършената от строителя работа. При положение, че е налице признат приход, който е бил осчетоводен в съответствие със ЗСч и не са налице доказателства, че същият не е във връзка с извършената строителна услуга, за доставчика безспорно е възникнало задължението да издаде данъчна фактура и да начисли дължимия данък, според изискванията на закона.

Предвид на гореизложените съображения настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и в съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и предвид на факта, че ответникът по оспорването е поискал присъждане на разноски, на същия се дължат такива, изчислени по реда чл. 161 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и ал. 4 и чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, Административен съд София - град, I отделение, 16 състав,

### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Заводски строежи АД, [населено място] срещу Ревизионен Акт № [ЕГН]/23.02.2011г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 1442/25.08.2011г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението при ЦУ на НАП, [населено място].

**ОСЪЖДА** на Заводски строежи АД с адрес: [населено място], кв. М., с ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 972,73 /деветстотин седемдесет и два лева и 73 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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

**Административен съдия:**