

# РЕШЕНИЕ

№ 77

гр. София, 04.01.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в**  
публично заседание на 20.02.2012 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова**

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на прокурора Христова, като разгледа дело номер **9630** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба [фирма], [населено място], представлявано от В. В. П. чрез адв. М. Б. против ревизионен акт (РА) № 23-1004729/23.09.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 1769/22.11.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” [населено място] при ЦУ на НАП. Жалбоподателят оспорва определените му задължения по ЗДДС, произтичащи от отказ на правото на данъчен кредит в размер на 68 543.57 лева, по фактури, издадени от [фирма] с предмет строително – монтажни работи на обект в [населено място], в размер на 10 000 лева, по фактура, издадена от [фирма] с предмет идеен проект за хотел в [населено място], по която е признат данъчен кредит в размер на 44.00 лева на основание чл. 69, ал.1 от ЗДДС, както и отказ на правото на данъчен кредит в размер на 19.40 лева по доставка на информационна табела за хотел [населено място] от [фирма].

Твърди, че ревизионният акт е нищожен, като издаден от некомпетентен орган, тъй като неговият издател в нарушение на чл. 119, ал.1 и ал.3 от ДОПК е участвал при извършването на ревизията и съставянето на ревизионния доклад. Наред с това поддържа доводи за допуснати съществени нарушения на принципите на законност – чл. 2 ДОПК, служебно начало по чл. 5 ДОПК и обективност по чл. 3 от ДОПК при провеждането на ревизията, като данъчните задължения са обосновани от органите по приходите въз основа на предположения. В жалбата се посочва още, че от събраните при ревизията доказателства се установява действителното извършване на процесните

доставки, както и че същите са използвани в облагаемата дейност на дружеството. Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт. Претендират се и деловодни разноски.

Подробни съображения за незаконосъобразност на акта, основани на събраните в съдебното производство доказателства, се излагат в представената по делото писмена защита на процесуалния представител на жалбоподателя.

Ответникът – директор на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място], чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна, по съображения, развити в представените по делото писмени бележки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Алтернативно прави възражение за приложение на чл. 161, ал. 3 от ДОПК при възлагането на съдебните разноски, с оглед представените едва в съдебното производство актове за извършени СМР образец 12.

Участващият в съдебното производство прокурор от Софийска градска прокуратура изразява становище за основателност на оспорването.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна – адресат на ревизионния акт, който е обжалван по административен ред и не е отменен. При съдебното оспорване е спазен и предвиденият от закона преклузивен срок. В случая е приложим срокът по чл.156, ал.1 от ДОПК. В тази връзка следва да се има предвид, че ревизионният акт е обжалван от [фирма] по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК с жалба от 08.10.2010г. Броен от този начален момент 45-дневният срок по чл. 155, ал.1 от ДОПК /в приложимата по време редакция преди изменението с ДВ бр. 14/2011, в сила от 15.02.2011г./ изтича на 23.11.2010г. В така очертания срок, решаващият орган е потвърдил акта с решение № 1769/22.11.2010г. Решението е връчено на жалбоподателя на 26.11.2010г. видно от приложеното по делото разписка, поради което жалбата до съда от 10.12.2010г. е подадена при спазване на 14-дневния срок по чл.156, ал. 1 от ДОПК.

При разглеждането ѝ по съществото на спора, съдът намира следното:

Ревизионното производство по отношение на [фирма] е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1002266/15.03.2010г., издадена от Е. К. Д. на длъжност началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С.. В обхвата на ревизията са включени задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 20.03.2008г. до 30.11.2009г. Със ЗВР № 1003361/26.04.2010г. на органа възложил ревизията е разширен обхвата на ревизирания период от 20.03.2008г. до 31.03.2010г., а със ЗВР № 1004729/07.06.2010г. е удължен срокът за провеждане на ревизионното производство до 18.07.2010г.

Правомощията на Е. К. Д. на длъжност началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. по чл. 112, ал. 2 и чл. 119 от ДОПК се удостоверяват с приложената по делото заповед № РД-01-6/05.01.2010г., издадена от директора на ТД на НАП [населено място].

Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад /РД/ № 23-1004729 от 02.08.2010г., връчен на 02.09.2010г. с предложение за корекции в декларираните от ревизираното лице задължения по ЗДДС, както следва:

- в данъчен период м.08.2008г. не е признато право на данъчен кредит в размер на 10

000 лева по фактура №0...49/29.07.2008г. издадена от [фирма] с предмет на доставката изработка на идеен проект за хотел в [населено място]. Предложението на ревизиращите органи по приходите е по тази доставка, на основание чл. 69, ал. 1, т.1 от ЗДДС да се откаже част от декларирания данъчен кредит в размер на 10 000 лева. Отказът на данъчен кредит се основава на фактически констатации, свързани с продажбата на недвижим имот, находящ се в [населено място] от жалбоподателя на [фирма] в период предхождащ процесния, съгласно нотариален акт № 151, том I, рег. № 704, дело № 83/06.02.2008г.

- в данъчен период м.10.2008г. по същите фактически и правни съображения се отказва правото на данъчен кредит в размер на 19.40 лева по доставка от [фирма] с предмет изработка на информационна табела за хотел в [населено място], документирана с фактура № 0...777/27.10.2008г. Според ревизиращите органи по приходите, предвид продажбата на недвижимия имот, всички разходи, извършени от ревизиращото лице няма да се използват за извършването на облагаеми доставки във връзка с изграждането на хотелски комплекс.

- в данъчни периоди м.04.2009г., м.10.2009г. и м.02.2010г. се отказва правото на данъчен кредит в общ размер от 68 542.76 лева по фактура № 0...62/01.04.2009г., фактура № 0...79/07.10.2009г. и фактура № 0...91/10.02.2010г., издадени от [фирма] с предмет строително монтажни работи на обект „жилищна сграда, плевня и ограда – реставрация и адаптация” [населено място], [община]. След извършена проверка по делегация на място, за която е съставен Протокол № 1000246/10.01.2010г. (л. 265 от делото) и сравнение между документираните СМР съгласно приложените при ревизията протоколи обр.19 и действително констатираното състояние на строителния обект, органите по приходите приемат, че не се доказва осъществяването на доставка и настъпването на данъчно събитие към момента на издаване на процесните фактури, поради което и на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл.8, чл.12, чл.68 и чл. 69 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит.

В останалите ревизираните данъчни периоди не са извършени корекции в декларираните от дружеството резултати.

Ревизията приключва с издаването на оспорения ревизионен акт № 23-1004729/23.09.2010г. от Т. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място], оправомощена със ЗОКО № К 1004729/02.08.2010г. В акта са възприети изцяло фактическите констатации и правните изводи, изложени в ревизионния доклад и задълженията по ЗДДС са установени като упражненото от С. И. АД право на данъчен кредит е коригирано в размера и на основанията, посочени в доклада.

Актът е обжалван по административен ред изцяло и е потвърден с решение № 1769/22.11.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” [населено място].

Жалбоподателят оспорва фактическите констатации при ревизията относно спорните доставки и твърди, че тези констатации не отговарят на действителността.

По отношение отказа на правото на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма] и [фирма] в жалбата се твърди, че органите по приходите са взели предвид продажба на недвижим имот, находящ се в [населено място], който няма отношение към строежа на хотел. В тази връзка жалбоподателят посочва, че имотът предмет на покупко-продажба по нотариален акт № 151, том I, рег. № 704, дело № 83/06.02.2008г. е с площ от 9 575 кв.м., с идентификатор 03366.602.393, находящ се в [населено място] [улица], предназначен за жилищен комплекс и подземни гаражи. Докато

договорът за проектиране и изработката на идеен проект и изработката на информационна табела се отнасят до строеж на хотел въз основа на притежавано от [фирма] вещно право на строеж в общински имот съгласно договор №102/24.10.2006г., предназначен за строеж на хотелски комплекс на четири етажа с подземен етаж в УПИ VI, стр. кв. 51 по плана на [населено място]. В подкрепа на твърденията си жалбоподателят представя писмени доказателства – договор за отстъпено право на строеж върху общинска земя №102/24.10.2006г. вписан в службата по вписванията, нотариален акт № 151/06.02.2008г., предходен нотариален акт, както и документи за осъществяване на проектирането (л. 170 от делото).

По отношение доставките на СМР услуги от [фирма], жалбоподателят твърди, че същите са осъществени фактически на обект „жилищна сграда, плевня и ограда – реставрация и адаптация” [населено място], [община] и че към момента на издаване на фактурите е настъпило данъчно събитие. В тази връзка по делото са представени договор от 17.10.2008г. и допълнително споразумение към него, по силата, на които [фирма] възлага на [фирма] извършването на СМР на обект „жилищна сграда, плевня и ограда – реставрация и адаптация” [населено място], [община] съгласно приложение № 1 към договора.

За установяване извършването и заплащането на натурални видове СМР са представени протоколи обр. 19, подписани от страните по договора, както следва: протокол №1/25.03.2009г. относим към фактура № 62/01.04.2009г., протокол № 2/25.08.2009г. относим към фактура № 79/07.10.2009г. и протокол № 3/22.01.2010г. относим към фактура № 91/10.02.2010г.

Представени са и писмени доказателства за реализиране на етапи от строителството на обекта – акт за приемане на конструкцията на жилищна сграда от 30.05.2010г., акт от 30.02.2009г. за приемане на конструкцията на плевня, акт от 30.05.2010г. за приемане на извършените СМР по нива и елементи на строителната конструкция /реставрация и адаптация жилищна сграда/ от ниво +5.50 до ниво покрив; акт от 30.11.2009г. за приемане на извършените СМР по нива и елементи на строителната конструкция /реставрация и адаптация жилищна сграда/ от ниво+2.80 до ниво +5.50, с която се установява извършването на армировка на плоча, греди колони, бетонна плоча, греди, колони; акт от 08.10.2009г. за приемане на извършените СМР по нива и елементи на строителната конструкция /реставрация и адаптация жилищна сграда/ от ниво изкоп до ниво кота +0.00 за извършени работи - изкоп основи, армировка основи и бетон основи; акт от 18.12.2009г. за приемане на извършените СМР по нива и елементи на строителната конструкция /реставрация и адаптация жилищна сграда/ от ниво кота +0.00 до кота стреха за извършени работи - армировка на плочи и греди и бетон на плочи и греди; акт от 25.11.2009г. за приемане на извършените СМР по нива и елементи на строителната конструкция /реставрация и адаптация жилищна сграда/ от ниво кота +0.00 до кота стреха за извършени работи от ниво изкоп до ниво кота + 0.00 изразяващи се в изкоп на основи, армировка в основи, бетон основи.

С жалбата до съда е представена и заповедната книга на строежа, заверена от инж. В.П., подписана от техн. ръководител Ст. С. от 06.09.2008г., протокол от 03.09.2008г. за откриване на строителна площадка и определяне на строителна линия и ниво на строежа (л. 146 от делото); протокол от 01.10.2009г. за откриване на строителна площадка и определяне на строителна линия и ниво на строежа (л. 157 от делото); протокол за предаване и приемане на одобрения проект и разрешение за строеж за изпълнение на конкретен строеж от 03.09.2008г.; разрешение за строеж №

188/11.07.2008г. издадено от гл. архитект на общи на Г. на името на С. И. АД и дневник на бетоновите работи, подписан от С. С. – строителен надзор, с възложител С. И. АД и строител Я. ЕООД.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е назначена съдебно – техническа експертиза. От основното заключение на в.л. А. Ж. А., което като обективно и компетентно изготвено и неоспорено от страните се установява, че изпълнителят [фирма] е разполагал с необходимите материали за извършване на актуваните СМР в Протокол №1 от 25.03.2009г., Протокол №2 от 25.08.2009г. и Протокол №3 от 22.01.2010г. констатациите на вещото лице се основават на предоставените от доставчика фактури за строителни материали, закупени и заприходени на обект [населено място].

За извършване на изкопни и транспортни дейности по обект; „Адаптация, реставрация на жилищна сграда, плевня и ограда“, намиращ се в [населено място], изпълнителят [фирма] е използвал подизпълнител – [фирма]. За доставка на някои строителни материали (бетон, тухли, пясък, топлоизолация. ПВЦ тръби, армировка) вещото лице е констатирало наличието на фактури за платен транспорт за доставка.

От приложените трудови договори, платежни ведомости и присъствени форми за обекта от м. септември 2008г. до м. февруари 2010г., вещото лице е констатирало, че на обекта е работила бригада от 4-7 работника – кофражисти, зидаро – мазачи и общ работник. Според експерта тази бригада може да изпълни видовете СМР описани в актовете обр.19 в част конструкции и част архитектура.

За работите по част водоснабдяване и канализация [фирма] е имала назначен работник – водопроводчик, но няма данни той да е работил на обекта. По част ОВ (отоплителна инсталация), строително–монтажните работи за извършени от подизпълнител [фирма]. За изработка и монтаж на дограма вещото лице е констатирало наличието на сключен договор с подизпълнител – [фирма]

На база оглед на обекта, проверени количества и договорени единични цени по ПСД по видове СМР, описани в процесните протоколи за установяване и заплащане на извършени СМР на процесния обект, вещото лице е изчислило стойността на действително извършените работи както следва:

По протокол №1 от 25.03.2009г. действително извършените СМР са на стойност 43 151,76 лева без ДДС;

По протокол № 2 от 25.03.2009г. действително извършените СМР са на стойност: 100 328,48 лева без ДДС;

По протокол №1 от 25.03.2009г. действително извършените СМР са на стойност: 130 243,66 лева без ДДС;

Подробни изчисления по видове СМР и стойности са дадени в констативната част на заключението – таблици № 1 до № 12 включително, като действително извършените работи са дадени в колона 15 от таблиците.

При разпита в с.з. на 06.06.2011г. в.л. А. посочва, че разликите в изчислените стойности, се дължат на разлики в количествата и на количествените сметки, констатирани при оглед на място и при преглед на представения от жалбоподателя проект по всички части на строежа. Цените са взети от вещото лице, такива, каквито са договорени между страните.

По отношение на третия протокол обр. 19 № 3/22.01.2010г. според вещото лице е налице и друга разлика произтичаща от актувано обзавеждане, което според документацията, представена от [фирма] е платено авансово, но от огледа е

установено, че не е изпълнено. В дадената от вещото лице стойност на СМР, актувани с този протокол е изключена изцяло стойността на обзавеждането.

По отношение на доставката от [фирма], заключението на вещото лице, че изработените проекти, които са одобрени от главния архитект на [община] на 01.10.2008г., се отнасят за урегулирания поземлен имот /УПИ/, отразен на скица № 43 от 23.01.2007г. на [община] (стр. 172 от делото), за който [фирма] има учредено право на строеж за „Хотелски комплекс“, по договор №102 от 24.10.2006г. сключен с община „Б.“.

Във връзка с твърдението на вещото лице, че по актовете обр.12, може да се установи времето на извършване на СМР, в съдебното производство е назначена допълнителна СТЕ.

В приетото по делото допълнително заключение на в.л. А. от 25.11.2011г. е изготвена таблица по видове, количество, стойност и време на извършване на СМР, описани в съответния протокол обр. 19 (л. 421 -426 от делото). Допълнителното заключение е изготвено въз основа на допълнително представените по делото актове за установяване на всички видове работи, подлежащи на закриване, по Приложение №12 по чл. 37, ал.3, т.12, образец 12.

На база допълнително представените доказателства и предвид констатациите при огледа на място за действително извършените работи на обекта, вещото лице е коригирало дадената в основното заключение стойност на СМР по протокол №2/25.08.2009г. на 101 316.25 лева без ДДС и по протокол № 3/22.01.2010г. – на 130 245.71 лева без ДДС. Стойността на СМР по протокол № 1/25.03.2009г. съвпада с тази, изчислена в основното заключение - **43 151,76 лева без ДДС.**

От заключението на вещото лице Е. П. И. – Ч. по назначената съдебно – счетоводна експертиза се установява, че посоченото в протокол № 3/22.01.2010г. обзавеждане е осчетоводено като реална доставка, а не като авансово плащане. Сумата по фактура № 91/10.02.2010г. е постъпила по банкова сметка на Я. ЕООД на 10.02.2010г. съгласно представеното дневно банково извлечение от сметка в И. АД.

В хода на съдебното производство са събрани гласни доказателства, относими към обстоятелствата по осъществяване на строителните услуги, предмет на съдебния спор и наличието на работници за изпълнението от страна на прекия доставчик.

От разпита на св. С. А. С. – технически ръководител във фирма [фирма] се установява, че фирмата работи на обект в [населено място] – реставрация на жилищна сграда и че обектът не е завършен окончателно. Свидетелят твърди, че към момента на разпита, изпълнителят е на етап сдаване на обекта - акт образец 15, който трябва да подпише с възложителя [фирма]. Работата започнали през 2008г., последното тримесечие. Започнали със събаряне на едни постройки, които били на петното на сградата. Първо започнали да изграждат плевнята, след това жилищната сграда. По отношение използваната работна ръка на обекта, свидетелят посочва, че е водил форма № 76, която е задължителна и която представлял в

счетоводството за плащане надниците на работниците. Работили през 2008г. и 2009г., няколко месеца преди да се състави първия акт. Във връзка с придвижването до строителния обект свидетелят посочва, че е от гр. В. Т. и пътувал всеки ден, една част от работниците били от К. и пътували до обекта с личните си автомобили, а други преспивали в старата сграда (на обекта). Първо съборили плевнята, а старата сграда я ползвали за живеене, там била канцеларията, там престоявали. Имало текучество, смяна на хората, към 2009г., когато започнали другите СМР - водопровод, канализация, други специалисти идваха. Първите били зидаро - кофражисти, като отоплителната инсталация я правила друга фирма - подизпълнител, която си идвала с нейни работници. Във връзка с работата не са съставяли командировъчни заповеди, тъй като според счетоводството, до 50 км не трябвало да се съставят.

*При така установените факти, съдът приема от правна страна следното:*

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

Атакуваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т. 4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 1004729/02.08.2010г., издадена от орган по възлагане на ревизии с компетентност по чл. 112, ал.2, т.1 във връзка с чл.119 от ДОПК.

Доводите в жалбата за недействителност на акта, поради издаването му от орган по приходите, който е участвал в ревизиращия екип са неоснователни. Нормата на чл. 119 от ДОПК /в приложимата ѝ по време редакция от ДВ бр.105/2005г. в сила от 1.01.2006г./ не предвижда забрана ревизионният акт да се издава от орган по приходите, който е участвал в изготвянето на ревизионния доклад. За валидността на ревизионния акт е достатъчно неговият издател да притежава качеството орган по приходите по смисъла на чл.7, ал.1, т.4 от ЗНАП и да е надлежно овластен от орган, с правомощия по възлагане на ревизии съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Уредената в чл. 119, ал.3 от ДОПК възможност за определения компетентен орган да изиска преписката и да извърши преценка за издаване на ревизионния акт или за прекратяване на ревизионното производство не обоснова различни изводи.

В процесния случай издателят на ревизионния акт – Т. Д. И. е на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място] и е надлежно оправомощена със ЗОКО К 1004729/02.08.2010г. издадена

от органа възложил ревизията - Е. К. Д., началник сектор Ревизии, в дирекция „Контрол“ при същата териториална дирекция и следователно притежава компетентност по чл. 119, я л.2 от ДОПК.

При преценката за валидността на оспорения акт съдът съобрази и констатациите в ревизионния доклад за издаден по отношение на ревизираното лице АПВ № 910296/18.09.2009г. с предмет възстановяване на ДДС, деклариран за данъчен период м.04.2009г. Така издаденият АПВ е неотнормим към компетентността на органа, възложил процесната ревизията, тъй като е издаден след промяната на чл. 129, ал. 3 от ДОПК /в сила от 19.12.2007г./ по силата на която не се ползва със стабилитет и не пречат издаването на ревизионен акт по общия ред за установяване на същите задължения..

Ревизионният акт е издаден в предписаната от закона писмена форма и съобразно изискванията за съдържание по чл. 120 от ДОПК. Не се констатираха съществени нарушения на правилата за провеждане на ревизията при връчване на актовете за възлагането ѝ, както и на ревизионния доклад, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице. По делото не са налице данни, че дружеството – жалбоподател е упражнило правото си на възражения по чл.117, ал.5 от ДОПК.

Доводите на жалбоподателя за допуснати нарушения при събирането на доказателствата в хода на ревизията, респективно за пропуски на органите по приходите да установяват всички релевантни факти за осъществяването на спорните доставки, следва да се обсъдят при преценката за материалната законосъобразност на отказа на правото на данъчен кредит, доколкото подобни нарушения не могат да обосноват отмяна на обжалвания акт на самостоятелно основание.

Ревизионният акт е издаден в нарушение с материалния закон в частта, в която е отказано право на данъчен кредит в размер на 10 000 лева, по фактура № 0...49/29.07.2008г. издадена от [фирма] с предмет на доставката изработка на идеен проект за хотел в [населено място] за данъчен период м.08.2008г. и в размер на 19.40 лева в данъчен период м.10.2008г. по доставка от [фирма] с предмет изработка на информационна табела за хотел в [населено място], документирана с фактура № 0...777/27.10.2008г. Аргументите за този извод са следните:

По силата на чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно ал. 2 на чл. 68, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.

В конкретния случай органите по приходите и ответника не оспорват извършването на фактурираните услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, а

отказът на правото на данъчен кредит е мотивиран с липса на условията по чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС – услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, тъй като ревизираното дружество е отчуждило недвижимия имот, за който се отнасят услугите по проектиране и изработване на информационна табела.

От съвкупната преценка на събраните по делото писмени доказателства – договор за отстъпено право на строеж върху общинска земя № 102/24.10.2006г., скица № 43/29.07.2008г., договор за проектиране от 15.07.2008г., разрешение за строеж № 48/0110.2008г., нотариален акт № 151, том I, рег. № 704, дело № 83/06.02.2008г., нотариален акт № 120, том 13, рег. № 5068 дело № 1127/2005г., приемо – предавателен протокол от 29.07.2008г. за предаване на проектна документация, удостоверение за пълна проектантска правоспособност на инж. П. Ж. и основното заключение на приетата по делото СТЕ по т.3 от задачите, съдът намира, че не е налице идентичност между имота, предмет на разпоредителна сделка от страна на [фирма] и имотът, за който са предназначени услугите по проектиране и изработка на информационна табела. Предмет на продажбата от 06.02.2008г. е имот с площ от 9 575 кв.м., с идентификатор 03366.602.393, находящ се в [населено място] [улица], предназначен за жилищен комплекс и подземни гаражи. Процесните услуги касаят имот с различна площ и различно предназначение. Действително налице е разминаване в означението на имота в договора за учредяване право на строеж, където е описан като УПИ – VI, от кв.51 по плана на [населено място], в договора за проектиране – УПИ XXIII, кв. 100, както и в изготвената проектна документация – УПИ VII, кв. 51, но предвид заключението на в.л. А. А., че изработените проекти, които са одобрени от главния архитект на [община] на 01.10.2008г., се отнасят за урегулирания поземлен имот отразен на скица № 43 от 23.01.2007г. на [община] (стр. 172 от делото), за който [фирма] има учредено право на строеж за „Хотелски комплекс“, по договор №102 от 24.10.2006г. сключен с община „Б.“, съдът намира за доказано условието по чл. 69, ал.1 ,т.1 от ЗДДС. В тази връзка следва да се има предвид и обстоятелството, че жалбоподателят е придобил имота предмет на сделката с нотариален акт № 151/06.02.2008г. чрез покупка от частно лице – СЪННИКОМ ЕООД, а не по силата на сделка, сключена с общината. Фактурата е издадена от [фирма] на 25.07.2008г., а правото на данъчен кредит е упражнено в данъчен период м.08.2008г., съгласно чл. 72, ал.1 от ЗДДС /ред. ДВ бр. 63/2006г. в сила към процесния данъчен период/ и при наличие на материалноправните предпоставки по чл. 68 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, поради което незаконосъобразно е отказано с процесния ревизионен акт.

По аналогични съображения следва да се приеме, че от страна на жалбоподателя са доказани условията за признаване правото на данъчен кредит в размер на 19.40 лева по доставката на информационна табела от Б. ООД, чиято изработка не се оспорва от органите по приходите и ответника в процеса. И тази услуга не се отнася до продажения от ревизираното лице имот, а касае дейността му във връзка с изграждане на хотелски комплекс чрез реализиране на ограничено вещно право на строеж върху общинска земя.

С оглед на изложеното в ревизионния акт в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни период м. 08.2008г. и м.10.2008г. следва да се отмени като издаден в противоречие с материалния закон. Следва да се допълни, че при установяване на релевантните за чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС факти и обстоятелства по тези доставки органите по приходите не са изпълнили служебното си задължение по чл. 37, ал.1 във връзка с чл.3 от ДОПК и не са изяснили всички обстоятелства относно имота, за който се отнасят получените от ревизираното лице услуги и имотът, предмет на разпоредителна сделка. В това отношение са основателни доводите в жалбата, че при издаването на ревизионния акт са допуснати нарушения на процесуалните правила по събиране на доказателствата. Така допуснатите нарушения са довели до неправилно приложение на чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС и представляват допълнителен аргумент за незаконосъобразност на извършената корекция в декларираните от дружеството резултати по ЗДДС за посочените данъчни периоди.

*По отношение доставките от [фирма], съдът намира жалбата на [фирма] за частично основателна. Съображенията за това са следните:* Основният спор между страните по делото относно тези доставки касае наличието на действително осъществени строителни услуги в обема, документиран с протоколите обр. 19 и настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.2 от ЗДДС към момента на издаване на фактурите.

Според приложимите законови разпоредби изпълнителят, доставчик на възмездна строителна услуга, има задължение да начисли ДДС към момента на настъпване на данъчното събитие. Съгласно [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното събитие настъпва на датата, на която услугата е извършена. По силата на [чл. 12 от ППЗДДС](#), 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, а 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. Съгласно МСС 11, респ. СС 11 относно счетоводното третиране на приходите и разходите, свързани с договори за строителство, приходът от договори за строителство се признава счетоводно, когато резултатът от договора за строителство може да бъде оценен надеждно.

В процесния случай от съвкупната преценка на представените по делото писмени доказателства, подробно описани по-горе във връзка с основното и допълнително заключение на съдебно – техническата и заключението на съдебно – счетоводната експертиза, съдът намира за доказано действителното извършване на СМР по договор от 17.10.2008г. за обект „Жилищна сграда, плевня и ограда – реставрация и адаптация” [населено място], [община]” по вид и стойност, чието време на осъществяване към момента на подписване на съответния протокол обр. 19 е установено съгласно допълнителното заключение на в.л. А. А. от 25.11.2011г. Цитираното заключение следва да се кредитира изцяло на основание чл. 202 от ГПК, приложим в настоящото производство на основание § 2 от ДР на ДОПК, като неоспорено от страните, компетентно и обективно изготвено. Крайните изчисления на вещото лице за стойността на извършените работи, както и констатациите за вида на СМР и момента на тяхното реализиране на обекта, кореспондират с данните от събраните по делото писмени и гласни доказателства - заповедна книга на строежа, започната на 06.09.2008г., актове за приемане на конструкция на плевня и жилищна сграда актове за установяване на всички видове работи, подлежащи на закриване, по Приложение №12 по чл. 37, ал. 3, т.12, образец 12 и показанията на св. С., който видно от заповедната книга действително е изпълнявал функцията на технически ръководител на строежа и данните за състоянието на обекта, отразени при направената в хода на ревизията проверка по делегация № 22-100-2266-2/28.05.2010г.

Действително заключението е изготвено въз основа на оглед на обекта, извършен в хода на съдебното производство и отразява състоянието му след извършената проверката в хода на ревизията от 03.02.2010г. С оглед на това обстоятелство, съдът съобрази, че при извършената от органите по приходите проверка е констатирано, че на обекта има шестима работници, както и че са налице изградени две сгради – къщи, ново строителство в следния вид: I-ва къща, първи етаж: има каменна зидария - едно общо помещение и санитарен възел, направена вътрешна мазилка, има положени кабели и тръби за електрическа, ВиК и отоплителна инсталация; I-ва къща, втори етаж: има тухлена зидария - три стаи, всяка със санитарен възел; положени тръби за ВиК и ел. инсталация; положена мазилка на стени, но без таваните; има положена покривна конструкция с каменни плочи, има частично поставена

дограма. В момента на проверката се извършвали работи по външно измазване на къщата. II-ра къща - основи, бетонни плочи и каменна зидария: първи етаж - общо помещение с вътрешно стълбище, с вътрешна мазилка; втори етаж - четири стаи с тухлена зидария, има мазилка и положени тръби за отопление, ВиК и ел. инсталация, в момента на проверката се работи по покривна конструкция. Около имота е констатирано изграждането на ограда. При извършеното сравнение на описаните строително-монтажни работи, в представените от изпълнителя протоколи обр. 19 и данните, изнесени в протокола от органите по приходи в ТД на НАП - В. Т. при проверката на място на обекта в [населено място], [община] органите по приходите са приели, че на обекта няма поставена топлоизолация по тавана, няма обшивка по стени и тавани с нерендосани греди, няма чакъл и стоманобетон, няма дървена покривна конструкция от дъбов материал, няма облицовка на комин с каменни плочи, няма варова мазилка по стени и тавани, няма грундиране и гипсова шпакловка по стени и тавани, няма топло- и хидроизолация на пода.

При сравнение между констатациите от цитирания протокол за проверка и констатациите на вещото лице в изготвеното допълнително заключение от 25.11.2011г. относно времето на извършване на СМР е видно, че безспорно се установяват работите по конструктивната и архитектурната част на плевня и жилищна сграда, актувани с протокол № 1/25.03.2009г. на обща стойност от **43 151,76 лева без ДДС** и протокол №2/25.08.2009г. на обща стойност **101 316.25 лева без ДДС**, както и работите по конструкции, архитектура и ВиК на обща стойност без ДДС **67 269.97 лева** по протокол № 3/22.01.2010г. За останалите работи по последния протокол, в това число изработка на отоплителна инсталация, която включва и топлоизолация, труд по монтаж на лири и радиатори; дограма и обзавеждане, вещото лице дава заключение, че няма данни по делото за момента на извършването им.

По отношение извършването на работи по ВиК инсталацията, действително вещото лице посочва, че няма данни за периода на осъществяването им. Заключение е изготвено въз основа на представените в съдебното производство актове обр.12, но по отношение на този вид СМР следва да се има предвид, че предмет на спорните доставки са актуваните дейности по полагане на тръби, изкоп и обратно засипване, а не завършена инсталация изобщо, като наличието на положени тръби за ВиК на първи и втори етаж в I-вата къща, както и ВиК инсталация на II-рата къща са констатирани при извършената в хода на ревизията проверка – 03.02.2010г. Правото на данъчен кредит е упражнено в същия период. С оглед на тези допълнителни доказателства, следва да се приеме, че актуваните на 22.01.2010г. работи по ВиК, които се включват в общата стойност от 67

269.97 лева са осъществени към момента на издаване на фактура № 0..91/10.02.2010г. Възраженията на процесуалния представител на ответника, че фактурата е издадена за работи, които са актувани след издаването ѝ, на 12.02.2010г. се опровергават от събраните по делото доказателства. Действително във фактурата е посочено, че се отнася до СМР по протокол № 3 от 12.02.2010г. Но видно от съдържанието на протокол № 3, същият е съставен на 22.01.2010г. Така представеният частен документ не е оспорен относно неговата истинност в хода на съдебното производство. От друга страна по делото не са налице други доказателства, които да сочат, че описаните в съдържанието му работи са извършени в друг момент, респективно, че са актувани с друг протокол от 12.02.2010г. От допълнително заключение на в.л. А. безспорно се установява, че посочените в този протокол СМР по конструкция и архитектурна част на строителния обект са извършени преди 22.01.2010г., а моментът на извършване на работите по ВиК инсталацията се установява по безспорен начин от проверката на органите по приходите към 10.02.2010г.

От съвкупната преценка на доказателствата по делото се установява, че прекия доставчик [фирма] е разполагал с материали за извършването на СМР по част конструктивна, част архитектурна и ВиК на обекта. От показанията на св. С., в които съдът няма основание да се съмнява, както и от констатациите на вещото лице и констатациите в протокола за проверка по делегация от 10.02.2010г. се установява, че са използвани работници на обекта. В основното заключение на СТЕ се посочва, че използваните зидаро – мазачи и кофражисти, както и общ работник са достатъчни за извършването на работите по част конструктивна. Следователно материалната и кадрова обезпеченост на прекия доставчик за осъществяването на тези СМР се явява доказана. Обстоятелството, че тези работници са упражнявали дейност без сключен и регистриран трудов договор е основание за ангажиране административнонаказателната отговорност на работодателя и виновните длъжностни лица по КТ, но не са обстоятелства, релевантни за предпоставките, при които се признава извършването на услугата по смисъла на чл. 12 от ППЗДДС и при които възниква данъчно събитие по чл. 25, ал.2 от ЗДДС.

От анализа на събраните по делото доказателства, следва да се приеме за доказано осъществяването на СМР услуги както следва: на стойност **43 151,76 лева без ДДС** по протокол №1/25.03.2009г., на стойност **101 316.25 лева без ДДС** по протокол №2/25.08.2009г. и на стойност **67 269.97 лева без ДДС** по протокол № 3/22.01.2010г. съгласно изчисленията на в.л. в приетото по делото допълнително заключение на СТЕ. По силата на уговореното в договора от 17.10.2008г. възложителят заплаща стойността на действително извършените работи въз основа

на подписан протокол обр. 19. С оглед на това, следва да се приеме, че приходът от процесните СМР услуги по смисъла на чл. 12 от ППЗДДС във връзка с МСС 11 се признава към момента на актуването и извършване на плащането. По делото не се спори, че разплащането по доставките е извършено по банков път към момента на издаване на процесните фактури. В този смисъл са фактическите констатации, отразени в ревизионния доклад – стр. 4, стр.5 по отношение плащането по фактура № 0..62/01.04.2004г. и фактура № 0..79/07.10.2009г. Съгласно заключението на в.л. Е. И. – Ч. плащането по фактура № 0..91/10.02.2010г. е извършено по банков път на 10.02.2010г.

Поради това настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС към момента на издаване на процесните фактури по отношение на действително извършените към този момент СМР на посочената в допълнителното заключение стойност се явява доказано.

С оглед на изложеното следва да се признае данъчен кредит в размер на 20 % върху така установените стойности на извършените СМР, които представляват данъчна основа по смисъла на чл. 26, ал. 2 от ЗДДС, съответно в данъчен период м. 04.2009г., м.10.2009г. и м.02.2010г.

За разликата до пълния размер на актуваните СМР по протокол №1/25.03.2009г. от 49 749.06 лева, представляващи данъчна основа по фактура № 0...62/01.04.2009г., за разликата до пълния размер на актуваните СМР по протокол №2/25.08.2009г. от 106 718.25 лева, представляващи данъчна основа по фактура № 0..79/07.10.2009г., както и за разликата до пълния размер на актуваните СМР по протокол № 3/22.01.2010г. от 186 240.50 лева, не се установява да са извършени към момента на подписване на протокола, респективно не се установява да са на стойност, посочена в съответния протокол, поради което отказът на правото на данъчен кредит съответства на материалния закон. От заключението на ССЕ се установява, че плащането на обзавеждането е осчетоведено като доставено, а не като авансово плащане, поради което за признаване на правото на данъчен кредит е отначение настъпването на данъчно събитие по чл. 25, ал.2 от ЗДДС. В случая от събраните по делото писмени доказателства, заключението на СТЕ и свидетелските показания се установява, че обектът не е завършен и че услугите по обзавеждането му не са извършени към момента на издаване на фактура № 0...91/10.02.2010г.

Предвид всичко изложено, се налага краен извод, че ревизионният акт е материално незаконосъобразен в частта, в която е отказано право на данъчен кредит в размер на 10 000 лева, по фактура № 0...49/29.07.2008г. издадена от [фирма] за данъчен период м.08.2008г., в размер на 19.40 лева по фактура № 0...777/27.10.2008г. издадена от Б. ООД за данъчен период м.10.2008г., в размер на 8 630.35 лева (43 151.76 x 20 %) по фактура № 0...62/01.04.2009г., за данъчен период

м.04.2009г. издадена от Я. ЕООД, в размер на 20 263.25 лева (101 316.25 x 20 %) по фактура № 0..79/07.10.2009г. издадена от Я. ЕООД и в размер на 13 453.99 лева (67 269.97 лева x 20%) по фактура № 0..91/10.02.2010г. издадена от Я. ЕООД и следва да бъде отменен в тази част.

За разликата от 26 196.17 лева до пълния размер на отказаното право на данъчен кредит за данъчни периоди м.04.2009г., м.10.2009г. и м.02.2010г. от 68 542.76 лева по фактура № 0..62/01.04.2009г., фактура № 0...79/07.10.2009г. и фактура № 0..91/10.02.2010г., издадени от Я. ЕООД, условията по чл.12 от ППЗДДС във връзка с чл.25, ал.2 от ЗДДС за настъпване на данъчно събитие не се доказват, поради което жалбата на [фирма] в тази част следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора и предвид направените и от двете страни искания за присъждане на съдебни разноски, такива следва да се определят съразмерно на уважената и отхвърлената част от жалбата.

Възражението на ответника за наличие на основания по чл. 161, ал.3 от ДОПК за възлагане на разноските в тежест на жалбоподателя, настоящият съдебен състав намира за неоснователно. Цитираната норма предвижда, че в случаите, когато пред съда се представят доказателства, които е могло да бъдат представени в административното производство, представилата ги страна заплаща изцяло разноските по делото независимо от неговия изход. В настоящия случай актовете обр. 12 въз основа, на които чрез съдебно – техническа експертиза се установи моментът на извършване на актуваните от [фирма] СМР се представят за първи път в съдебното производство. Но предвид допуснатите от органите по приходите процесуални нарушения на чл. 37, ал. 1 от ДОПК при събиране на доказателства и по-конкретно липсата на искане за представяне на тези актове до ревизираното лице, както и непредприемането на действия по назначаване на експертиза за установяване на момента на осъществяване на СМР, установени при извършената на обекта проверка от 10.02.2010г., съдът намира, че пропускът да се представят тези доказателства в хода на ревизията не се дължи на поведение на ревизираното лице. Поради това не следва в негова тежест да се възлагат изцяло и разноските в съдебното производство. Още повече, че така представените доказателства касаят единствено доставките от Я. ЕООД, по които жалбата се уважава частично, не и доставки, по които незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит в данъчни периоди м. 08.2008г. и м.10.2008г.

Според доказателствата по делото жалбоподателят е направил съдебни разноски в общ размер от 916.40 лева, от които 50 лева внесена държавна такса за образуване на съдебното производство 450 лева възнаграждение по основната СТЕ, 150 лева възнаграждение по

приетата ССЕ, 250 лева – възнаграждение по допълнителната СТЕ, 12.40 лева разноски за копия от доказателства по делото, съгласно приложените вноски бележки, както и 4 лева разходи за банков превод от 10.08.2011г., с който е внесена сумата от 400 лева депозит за вещи лица. За останалите суми, посочени в списъка на разноските, представляващи комисионни за банкови преводи, както и договореното адвокатско възнаграждение от 4 000 лева, по делото не са налице доказателства за плащането им от страна на жалбоподателя. В договора за правна защита и съдействие от 17.02.2012г. сумата от 4000 лева е посочена като договорено възнаграждение. В договора е указан срокът и начинът на плащане – до устните състезания по делото и в брой, но липсва удостоверяване на направено плащане в брой на посочената от страните сума. Поради това тези суми не следва да се присъждат. Жалбата се уважава за сумата от 52 365.99 лева, при обжалван размер на установените с акта задължения от 78 562.16 лева, поради което на жалбоподателя се дължат разноски от 610.83 лева. Жалбата се отхвърля за сумата от 26 196.17 лева, поради което на ответника се дължат разноски в размер на 973.92 лева на основание чл.161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,*

## РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], [населено място], представлявано от В. В. П. ревизионен акт (РА) № 23-1004729/23.09.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 1769/22.11.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ“ [населено място] при ЦУ на НАП в частта, в която е отказано право на данъчен кредит в размер на 10 000 лева за данъчен период м.08.2008г. по фактура № 0...49/29.07.2008г., издадена от [фирма], в размер на 19.40 лева за данъчен период м.10.2008г. по фактура № 0...777/27.10.2008г. издадена от [фирма], в размер на 8 630.35 лева за данъчен период м.04.2009г. по фактура № 0...62/01.04.2009г., издадена от [фирма], в размер на 20 263.25 лева за данъчен период м.10.2009г. по фактура № 0..79/07.10.2009г., издадена от [фирма] и в размер на 13 453.99 лева за данъчен период м.02.2010г. по фактура № 0..91/10.02.2010г. издадена от [фирма]

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], [населено място], представлявано от В. В. П. против ревизионен акт (РА) № 23-1004729/23.09.2010г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с решение № 1769/22.11.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ“

[населено място] при ЦУ на НАП в останалата част, в която е отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди м. 04.2009г., м.10.2009г. и м.02.2010г. по фактури, издадени от [фирма].

**ОСЪЖДА** дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място], при ЦУ на НАП, с адрес: [населено място], [улица], да заплати на [фирма], [населено място], представлявано от В. В. П., с ЕИК[ЕИК], сумата от 610.83 лева /шестстотин и десет лева и осемдесет и три стотинки/ разноски по делото.

**ОСЪЖДА** [фирма], [населено място], представлявано от В. В. П., с ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място], при ЦУ на НАП, с адрес: [населено място], [улица] сумата от 973.92 лева /деветстотин седемдесет и три лева и деветдесет и две стотинки/ разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Съдия: