

РЕШЕНИЕ

№ 10413

гр. София, 25.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 25.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **8879** по описа за **2023** 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).

АССГ е сезиран от „Държавна консолидационна компания“ ЕАД /Д./, ЕИК[ЕИК] с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221422001005-091-001/07.04.2023 г., потвърден изрично частично с Решение № 1087/04.08.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ С. и мълчаливо в останалата част. Жалбоподателят моли РА да бъде отменен в потвърдената част. Представява се от адв. М. с пълномощно /л. 213/. Претендира разноси /л. 461/ в размер на 98 850,00 лв. без ДДС или 118 620,00 лв. с ДДС възнаграждение, уговорено в представения Договор за правна защита и съдействие и платено по сметка на адвокатското дружество /л. 13-16/; държавна такса в размер на 50,00 лв. /л. между 2 и 3/; възнаграждения за вещи лица в размер на 4 079,00 лв. /л. 232, л. 289, л. 372 и л. 427/.

Ответникът оспорва жалбата. Представява се от юрк. К. с пълномощно /л. 223/. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение относно размера на претендирания адвокатски хонорар /л. 462 гръб/.

Административен съд София – град след като обсъди доводите и възраженията на страните, както и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 28.02.2022 г. /л. 85/ е възложено извършването на ревизия на Д. ЕАД за задължения за: корпоративен данък за периода

01.01.2016 г. – 31.12.2020 г. и данък върху добавената стойност за периодите: 01.05.2019 г. – 28.02.2021 г., 01.06.2021 г. – 31.12.2021 г., 01.11.2018 г. – 31.01.2019 г. и 01.12.2016 г - 31.07.2018 г.

ЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 72/ от П. Г. Г. – началник отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Последната е компетентен орган съгл. Заповед РД-01-91/21.02.2022 г. /л. 61/ на изпълнителния директор на ТД НАП С. – Е. Н. /ел. подпис л. 429 и сл./ ЗВР е надлежно връчена по електронен път на 10.03.2022 г. /л. 87/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ от 17.03.2022 г. /л. 89/ обхватът на ревизията е разширен и върху задължения за ДДС за периода 01.01.2022 г. – 28.02.2022 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 18.03.2022 г. /л. 91/.

Със ЗИЗВР от 10.05.2022 г. /л. 93/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 10.06.2022 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 10.05.2022 г. /л. 95/.

Със ЗИЗВР от 10.06.2022 г. /л. 98/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 08.07.2022 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 10.06.2022 г. /л. 99/.

Със ЗИЗВР от 24.06.2022 г. /л. 101/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 10.08.2022 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 27.06.2022 г. /л. 103/.

Със ЗИЗВР от 03.08.2022 г. /л. 105/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 09.12.2022 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 04.08.2022 г. /л. 107/.

ЗИЗВР са издадени и подписани с електронен подпис от същия компетентен орган – П. Г. Г.. Представени са удостоверения за валидни ел. подписи /л. 68 – 72/.

Със Заповед № Р-22221422001005-ЗИД-001/03.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП - Р. С., издадена на основания чл. 114, ал. 4 ДОПК въз основа на мотивирано предложение на териториалния директор на ТД на НАП С. с № Р-22221422001005-Д49-001/01.08.2022 г. /л. 3587 - 3588 от Приложение 19/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 09.12.2022 г. /ел. подпис л. 442 и сл./.

Извън срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221422001005-092-001/08.02.2023 г. /л. 110 - 177/ от Ц. Г. Р. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и М. Н. М. – главен инспектор по приходите, определени с горепосочената ЗВР. РД е подписан с електронни подписи от провелите ревизията /л. 66, 67/ и е надлежно връчен по електронен път на ревизираното дружество на 15.02.2023 г. /л. 183/. Срещу РД е подадено възражение от дружеството /л. 3731 - л. 3738 от Приложение 20/.

В срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт /РА/ № Р-22221422001005-091-001/07.04.2023 г. /л. 188 - 193/ от компетентните органи съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК – П. Г. Г. и Ц. Г. Р., подписан с електронни подписи /л. 64, 65/, като е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 20.04.2023 г. /л. 195/. С РА на дружеството са установени задължения за: корпоративен данък за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2020 г. в размер на 93 807,13 лв. главница и 17 602,97 лв. лихви; ДДС за периода 01.01.2017 г. – 28.02.2022 г. в общ размер от 2 813 194,49 лв. главница и 569 346,79 лв. лихви, с подробна разбивка по месеци и суми на л. 191 гръб – л. 193.

Срещу РА, в срок – на 04.05.2023 г., е подадена жалба по административен ред /л. 201 - 206/ с която се обжалва РА в цялост, моли се за спиране на предварителното

изпълнение на РА и се предлага предоставянето на обезпечение в пари до размера на главницата и лихвите, съобразно обжалваната част на РА, към датата на подаване на жалбата. Във връзка с жалбата е издадено Решение № 1087/04.08.2023 г. на Директора на ДОДОП С. /л. 73 – 81/, което е надлежно връчено по електронен път на дружеството на 14.08.2023 г. /л. 82/.

В Решението на ДОДОП се установява, че в РА не са начислени задължения и лихви по ЗКПО за периода 2016 г. – 2018 г. и по ЗДДС за м. 12.2016 г. и затова в тази част поради липса на правен интерес от оспорване на акта жалбата е оставена без разглеждане като недопустима. В останалата част РА е потвърден. Доколкото в Решението на ДОДОП няма изрично произнасяне за периода 01.01.2022 г. до 28.02.2022 г., а РА е обжалван в цялост, съобразно изявлението на юрк. К. в о.с.з. от 17.12.2024 г. РА е потвърден мълчаливо за този период /л. 418/. Следователно предмет на спора са установените задължения по ЗКПО за 2019 г. и 2020 г., както и тези по ЗДДС за периодите: 01.01.2017 г. – 31.07.2018 г., 01.11.2018 г. – 31.01.2019 г., 01.05.2019 г. – 28.02.2021 г., 01.06.2021 г. – 31.12.2021 г. и 01.01.2022 г. – 28.02.2022 г. Установено е, че през 2019 г. е извършена продажба на земя и прилежащите ѝ сгради в [населено място], [община], област С., район П., местност Кавгалията от Д. ЕАД като продавач на Кино и телевизионен център Синедюкейшън АД с ЕИК[ЕИК] като купувач съгл. приложен Нотариален акт (НА) от 31.10.2019 г. /л. 3127 – л. 3131 от Приложение 17/. Предмет на транслативната сделка е поземлен имот с идентификатор 14831.6542.649, с площ по скица, издадена от АГКК-СГКК [населено място] изх. № 15-410654-10.05.2019 г. /представена като доказателство от жалбоподателя в Приложение 21 по делото/, от 19 529 кв.м., с трайно предназначение на територията по скица и НА: земеделска, начин на трайно ползване: за друг вид застрояване, категория на земята при неполивни условия 0. Заедно със собствеността върху поземления имот е прехвърлена и собствеността върху прилежащите и сгради, както следва:

- сграда с идентификатор 14831.6542.649.1 с площ 9 кв.м. и брой етажи 1;
- сграда с идентификатор 14831.6542.649.2 с площ 889 кв.м. и брой етажи 1;
- сграда с идентификатор 14831.6542.649.3 с площ 53 кв.м. и брой етажи 1;
- сграда с идентификатор 14831.6542.649.4 с площ 26 кв.м. и брой етажи 1;
- сграда с идентификатор 14831.6542.649.6 с площ 667 кв.м. и брой етажи 2;
- сграда с идентификатор 14831.6542.649.7 с площ 27 кв.м. и брой етажи 1,

които 6 на брой сгради са описани в НА и за които са представени скици и данъчна оценка от жалбоподателя /Приложение 21 по делото/. В НА /л. 3128 от Приложение 17/ е описано, че продажбата се извършва в условията на изпълнение на инвестиционен проект по Закона за насърчаване на инвестициите (ЗНИ) изграждане на „Кино и телевизионен образователен център Синедюкейшън“, а купувачът разполага със сертификат за инвестиция клас Б с № Б-28/21.06.2019 г., издаден от Министъра на икономиката. В т. 4.4. от НА /л. 3128 от Приложение 17/ е записано, че е представено писмено разрешение на Министъра на икономиката, обективизирано в Протокол № РД-21-50/24.10.2019 г. и съгласие с Протокол № РД-21-50/24.10.2019 г. за ползване на насърчителна мярка за продажба на недвижим имот без търг или конкурс. Продажната цена, съгласно НА, е 455 470,00 лв. без включен ДДС. Съобразно чл. 22а ЗНИ от Д. са възложени и извършени 2 оценки на имота /предоставени от

жалбоподателя в Приложение 21 по делото/, като едната е от 03.07.2019 г. на „Консулт комерс инженеринг-99“ ЕООД на стойност 443 440,00 лв. без ДДС, а другата е на „Бинком“ ООД от 17.06.2019 г. на стойност 467 500,00 лв. без ДДС. Според чл. 22а, ал. 2 ЗНИ крайната пазарна цена не може да бъде по-ниска от средноаритметичното на двете независими пазарни оценки, съответно продажната цена по НА в размер на 455 470,00 лв. е точно средноаритметичната стойност между двете пазарни оценки.

С Акт за възлагане на експертиза № Р-22221422001005-01-001/24.08.2022 г. /л. 3177 – л. 3179 от Приложение 17/ П. Г. в качеството ѝ на началник отдел при ТД на НАП С. е възложила извършването на оценка на двата, продадени от Д. имота, ПИ в Г. и ПИ в местността К. вада, район Т., [населено място]. Приложена е извършената оценка от 24.08.2022 г. /л. 3168 – л. 3175 от Приложение 17/, като заключението на оценителя относно ПИ в [населено място] е за минимална стойност 495 900,00 лв. и максимална 598 500,00 лв. без ДДС. Органите по приходите взимат долната граница от извършената експертиза и установяват разлика от 40 430,00 лв. с продажната цена по сделката между Д. и Синедюкейшън. Следователно приемат, че за тази сума е следвало да бъдат отчетени приходи от продажби през 2019 г. и на основание чл. 16, ал. 1 ЗКПО увеличават с тази сума размера на счетоводния финансов резултат (С.) за 2019 г., което води до установяване на дължим корпоративен данък в размер на 4 043,00 лв. и съответните му лихви.

През 2020 г. Д. е продало на С. Д. Н., съсобственик на ПИ-обект на продажбата, 91/100 идеални части от ПИ с идентификатор 68134.1007.394, находящ се в [населено място], район Т., местност К. вада, целият с площ 3 046 кв.м. по НА /л. 2734 – л. 2738 от Приложение 15/, т.е. предмет на продажба е 2771,86 кв.м. от целия имот, с трайно предназначение на територията: урбанизирана, начин на трайно ползване: високо застрояване над 15 м., за сумата от 750 000,00 лв. без ДДС. Приложена е оценка от независим оценител, извършена от „Консулт комерс инженеринг-99“ ЕООД от 22.01.2020 г., в която пазарната стойност на ПИ е определена в размер на 715 640,00 лв. /л. 2709 – л. 2771 от Приложение 14/, като е упоменато, че за офертните цени е направен 20 % отбив /л. 2712 от Приложение 14/.

Заключението на оценителя по приложената оценка на ПИ в м. К. вада от 24.08.2022 г. /л. 3168 – л. 3175 от Приложение 17/, която е била възложена в рамките на ревизионното производство от органите по приходите, е за минимална стойност 964 700,00 лв. и максимална 1 199 000,00 лв. без ДДС. Органите по приходите взимат долната граница от извършената експертиза и установяват разлика от 214 700,00 лв. с продажната цена по сделката между Д. и съсобственика-С. Д. Н.. Следователно приемат, че за тази сума е следвало да бъдат отчетени приходи от продажби през 2020 г. и на основание чл. 16, ал. 1 ЗКПО увеличават с тази сума размера на С. за 2020 г., което води до установяване на съответния дължим корпоративен данък ведно с лихви.

През 2020 г. Д. е отписало като несъбираеми вземане за лихви в размер на 483 981,90 лв. и 198 959,41 лв. /л. 2987 от Приложение 16/ вземане за привилегии и двете начислени във връзка с договор за цесия от 25.08.2017 г. между „Корпоративна търговска банка“ АД и Д. за вземане на КТБ от „Дунарит“ АД /л. 2988 – л. 2999 от Приложение 16/, като така е намален С. за 2020 г. Съобразно договорните условия на първоначалния договор за цесия, с който „Дипи“ АД е цедирало вземането си от Д. на КТБ, вземането е било дължимо с 3 % годишна лихва, която се начислява от 01.01.2015 г. до изплащане на окончателната цена за срок от 7 г. Горепосоченото

намаление на С. за 2020 г. не е признато от органите по приходите, защото не били изпълнение условията на чл. 34, ал. 1 вр. с чл. 37 ЗКПО, т.е. според ревизиращите органи лихвите са били дължими 7 г., считано от 01.01.2015 г. и през 2020 г. било нарушено условието за изискуемост на вземането, предвид това, че към 31.12.2020 г. не бил изтекъл тригодишният давностен срок по чл. 111, булка „в“, съответно петгодишният давностен срок по чл. 110 ЗЗД. Направена е корекция на С. и като резултат е установен корпоративен данък за внасяне. За 2020 г. се установява корпоративен данък за внасяне в общ размер от 189 263,36 лв., като след приспадане на внесения авансово такъв, остава за внасяне данък в размер на 89 764,13 лв., дължим заедно с лихва за закъснение.

По отношение установените с РА задължения по ЗДДС съдът констатира, че с решение на Министерски съвет (РМС) № 495/13.07.2018 г. е увеличен капитала на Д. ЕАД с паричната вноса в размер на 500 000 000,00 лв., във връзка с определянето на Д. ЕАД като търговско дружество със 100 % държавно участие, което да възлага ремонти и реконструкции на язовири - държавна и общинска собственост, с изключение на тези, възложени на концесия, за които в концесионния договор е предвидено извършването на ремонтно-възстановителни дейности от страна на концесионера съобразно § 4в от ПЗР на Закона за водите (ЗВ). Съгласно § 4в, ал. 5 ПЗР на ЗВ, общините възстановяват на Д. разходите за ремонтите и реконструкциите на язовири - общинска собственост, освен когато правото на собственост върху тях се прехвърли безвъзмездно на държавата след решение на общинския съвет. Съобразно разпоредбите на чл. 19а и чл. 19б ЗВ собствеността върху процесните язовири е прехвърлена на държавата, за което са издадени актове за публична държавна собственост от 2020 г. /л. 1192, л. 1197, л. 1202, л. 1206, л. 1208 от Приложение 6/. С Постановление № 62/29.03.2019 г. е приет Правилник за устройството и дейността на Държавно предприятие "Управление и стопанисване на язовири" (ПУДДПУСЯ), което е регистрирано като юридическо лице по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон (ТЗ) с ЕИК[ЕИК], като е регистрирано на основание чл.100, ал. 1 от ЗДДС на 02.11.2020 г. с ДДС с номер: BG205756975, и образувано на основание чл. 139а, ал. 1, ал. 5 и ал. 6 ЗВ. Предметът на дейност на ДПУСЯ, вписан в ТР, е комплексно управление на язовири - публична и частна държавна собственост, съгласно чл. 139а, ал. 3 от ЗВ, като може да осъществява и други дейности, които осигуряват и допълват основния предмет на дейност, включително отдаването им под наем. Съгласно чл.3, ал.2 от ПУДДПУСЯ за изпълнение на предмета на дейност държавата предоставя на ДПУСЯ имущество - публична и частна държавна собственост, включително язовирите, чиято собственост общините са прехвърлили безвъзмездно на държавата. За 5 броя язовири Д. възлага ремонтно възстановителни дейности на „Монтажи“ ЕАД с ЕИК[ЕИК] с едноличен собственик на капитала Д., а именно извършване на СМР на язовирите Пазар дере, 3. войвода 3, 3. войвода 4, Я. и Х.. След завършване на СМР от страна на Монтажи ЕАД и приемане от страна на Д., Д. предава с приемо-предавателен протокол на ДПУСЯ, съобразно т. 7 от Споразумение между Д. и ДПУСЯ съгласно чл. 5, ал. 4 от ПУДДПУСЯ, оригиналните документи, свързани с реконструкцията и ремонтните дейности по изброените 5 язовира с дата 21.06.2021 г. /л. 1214 от Приложение 7/. Органите по приходите правят заключение, че Д. след предаването на документацията следва да фактурира СМР на собственика на язовирите, а именно ДПУСЯ като учредено за тази цел дружество. Правят заключение, че дейността по ремонт и реконструкция на язовири, държавна и общинска собственост, е облагаема дейност по

смисъла на чл. 12 от ЗДДС и по отношение на начисления данък за получените от дружеството доставки възниква право на приспадане на данъчен кредит, предвид последващите облагаеми доставки към съответния собственик на язовира. Дружеството не е издало данъчен документ съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, поради което в хода на ревизията органите по приходите начисляват ДДС на основание чл. 86, ал.1 във вр. с чл.25, ал.2 ЗДДС в общ размер на 2 004 262,68 лв.

В договорите между Монтажи ЕАД и Д. е било уговорено извършване на 2 вида дейности – проектиране и СМР, като е извършено 100 % авансово плащане от страна на Д.. Сключени са споразумения за прекратяване на част от договорите след етап проектиране без да бъдат изпълнявани дейности по СМР и сумата за извършване на СМР следва да бъде възстановена на Д., за което да се издадат кредитни известия, а за Монтажи ЕАД остават сумите за извършените услуги в частта проектиране. От Монтажи ЕАД са издадени 99 кредитни известия с данъчна основа в общ размер от 102 772 815,20 лв. и ДДС 20 554 563,02 лв. Дружеството е упражнило право на приспадане на данъчния кредит по фактури за аванси за извършване на услуги по проектиране, обследване и ремонти към Монтажи ЕАД. Ревизиращите органи определят данъчната основа на частта проектиране по договора между Монтажи ЕАД и Д. като разлика между издадената фактура за аванс към всеки един язовир и сумата на кредитното известие, което е издадено във връзка с това, че не е изпълнена частта СМР по договор. На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 във вр. с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС с РА се начислява ДДС в размер на 227 070,00 лв. върху данъчна основа в размер на 1 135 350,00 лв.

За ревизирания период Д. е декларирало в качеството си на получател съгласно чл. 11, ал. 2 ЗДДС доставки с право на пълен данъчен кредит с предмет правни услуги от доставчик адвокат А. А. Б./К. Про. На адвокат Б. е извършена насрещна проверка, в рамките на която са представени фактури, договори, анекси, банкови извлечения, разбивки към всяка от фактурите, от които е видно във връзка с какви услуги е издадена /л. 1072 – л. 1187 от Приложение 6/. Органите по приходите са установили, че извършваната от Д. дейност е свързана както с извършване на облагаеми, така и с освободени доставки. Ревизиращите органи са стигнали до заключението, че предоставените от адвокат Б. правни услуги са свързани с основната икономическа дейност на ревизираното лице и не са налице доказателства за последващото им използване само за облагаеми доставки. Ревизиращият екип е установил, че във връзка с извършваните облагаеми и освободени доставки, описани подробно в РД, не е приложило за 2017 г., 2018 г. и 2020 г., както и не е приложила правилно за 2019 г. и 2020 г. разпоредбата на чл.73, ал.1 ЗДДС, а именно след като Д. принципно осъществява както доставки с право на приспадане на данъчен кредит (облагаеми), така и доставки по чл. 46, ал. 1, т. 1, т. 3, т. 5 и чл. 45, ал. 1 ЗДДС и конкретната доставка не може да бъде обвързана с конкретна облагаема или освободена доставка, а е свързана с основната икономическа дейност на ревизираното лице, то дружеството има право на приспадане на частичен данъчен кредит. На това основание коригират доставките от такива с право на пълен данъчен кредит на доставки с право на частичен данъчен кредит, както е описано в РД /л. 154 – л. 156/.

По делото е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) с

въпроси, формулирани от жалбоподателя /л. 250 – л. 270/ и допълнителна ССЕ с поставени от жалбоподателя въпроси /л. 310 – л. 327/. Приета е и изслушана и съдебно-техническа оценителна експертиза (СТОЕ) със задачи, поставени от жалбоподателя /л. 378 – л. 404/.

При така установената фактическа обстановка съдът мотивира следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като изследва дали същият е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Видно от описаните по-горе документи, ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Решението на директора на ДОДОП е също в кръга на правомощията му.

Видно от приложените копия на процесните РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, както и заповедите, доказващи компетентността на органите, същите са подписани с електронен подпис. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА и заповедите.

В административното производство не са допуснати съществени нарушения на производствените правила. Извършените процесуални действия и събраните в хода на административното производство доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящото решение.

По ЗКПО:

Съгласно ЗКПО корпоративен данък се дължи върху печалбата. Данъчната основа за определяне на размера на данъка е данъчната печалба, която от своя страна е положителният данъчен финансов резултат. Д. финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на ЗКПО.

Видно от описаната фактическа обстановка във връзка с продажбите на имотите през 2019 г. и 2020 г., органите по приходите стигат до извода, че е налице укрита счетоводна печалба, правят корекция на данъчната печалба на дружеството и установяват допълнителните задължения по ЗКПО поради това, че продажбите са извършени на цени под пазарните. Съобразно чл. 16, ал. 1 ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от

данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. С оглед на това е и възложената от приходна администрация СТОЕ, като поставените задачи съгласно Акт за възлагане на експертиза № Р-22221422001005-01-001/24.08.2022 г. /л. 3177 – л. 3179 от Приложение 17/ са да бъде определена пазарната стойност на имотите в ценови диапазон към датата на продажбата чрез прилагане на методите, регламентирани в §1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, издадена от Министерство на финансите (Наредба № Н-9). М. за определяне на пазарните цени са: методът на сравнимите неконтролирани цени (МСНЦ) между независими търговци; методът на пазарните цени (МПЦ), където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба; методът на увеличената стойност (МУС), при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; методът на транзакционната нетна печалба (МТНП); методът на разпределената печалба (МРП), които методи се прилагат в този ред.

Жалбоподателят в жалбата си до съда и във възражението срещу РД навежда доводи за неправилност на експертизата, възложена от НАП, поради това, че при сравнителния анализ се сравняват цените само по 2 сделки в района. Освен това следвало да се има предвид, че при продажбата на ПИ в [населено място] тя била извършена при спазване правилата на ЗНИ, защото се касаело за изпълнение на инвестиционен проект, а една от мерките за насърчаване на инвеститор от клас Б било продажба или учредяване на ограничени вещни права върху имоти на цени, определени от двама независими оценители, но не по-ниски от данъчната оценка на имота. При продажбата на ПИ в К. вада се касаело за сделка между съсобственици. Изтъква се и че отклонението в цената било под 10 %, което не било съществено.

В о.с.з. на 24.10.2023 г. /л. 227/ и о.с.з. на 23.01.2024 г. /л. 238/ по молба на жалбоподателя /л. 225 – л. 226/ е допусната СТОЕ със задачи, поставени в жалбата до АССГ /л. 12/, а именно, да се определи пазарната цена на продадените от Д. имоти, като разгледа сделки с недвижими имоти в процесните райони за период 1 година преди продажбите на Д., както и да определи средна пазарна стойност на подобни недвижими имоти към момента на извършените сделки. Заключение от СТОЕ е прието в о.с.з. на 17.12.2024 г. /л. 418 гръб – л. 419/.

Съдът не кредитира заключението на вещното лице по СТОЕ в частта за оценката на имотите в [населено място] и в К. вада. В о.с.з. на 17.12.2024 г. вещното лице изрично е заявило, че е прочело всички доказателства по делото, включително тези в приложенията, и е запознато с всички нотариални актове /л. 418 гръб/. Декларира също, че изведените в заключителната част

пазарни стойности са крайни цени с ДДС /л. 418 гръб/.

Настоящият състав установи, че по отношение ПИ в [населено място] вещото лице още при поставянето на задачите /л. 379/ взима за сравнение по контролираната сделка ПИ, който не отговаря на данните на продадения от Д.. Предмет на сделката между Д. и Синедюкейшън е бил ПИ с идентификатор 14831.6542.649 и площ 19 529 кв.м., с прилежащи 6 сгради с идентификатори 14831.6542.649.1, 14831.6542.649.2, 14831.6542.649.3, 14831.6542.649.4, 14831.6542.649.6, 14831.6542.649.7. Вещото лице ползва за сравнение по контролираната сделка ПИ с идентификатор 14831.6542.647 с площ 10 436 кв.м., със само 3 прилежащи сгради с идентификатори 14831.6542.647.1, 14831.6542.647.2, 14831.6542.647.3. Площта на сградите, както и етажността, годината на построяване също не отговарят на тези на реално продадения ПИ. Трайното предназначение, упоменато в скица на имота № 15-1015425-30.10.2020 г., разгледана от вещото лице, е урбанизирана територия с начин на трайно ползване-ниско застрояване, докато продадената от Д. земя е земеделска съгласно НА и скици. Изброените като разгледани във връзка с експертизата документи /л. 379 – л. 380/ не съответстват на представените по делото скици, НА, акт за частна държавна собственост, описани в констатациите по фактичката обстановка на настоящото решение. Графичното изображение на ПИ в СТОЕ /л. 390/ не съответства на това по представената от жалбоподателя скица в Приложение 21 по делото, което приложение е било прието с молба от 24.10.2023 г. и с което вещото лице е имало възможност да се запознае, каквото всъщност твърди да е сторило. С оглед изложеното, съдът няма да коментира СТОЕ по същество в частта, касаеща ПИ в [населено място], доколкото същата се явява неотнотосима.

По отношение ПИ в К. вада, във взетите от Агенция по вписванията данни за имотни сделки /л. 401/ като аналози за неконтролирани сделки фигурира имот от 2018 г., което е извън поставената задача, предвид това, че контролираната сделка е осъществена през 2020 г., както и имот в кв. Д., за чиято пазарна стойност не е приложен корекционен коефициент за местоположение съобразно изискването на Наредба № Н-9, както и приложенията към Наредба за цените при сделки с недвижими имоти на Столична община на Столичен общински съвет. Пазарните стойности на кв.м. на останалите два аналога са с екстремна разлика, а когато е налице такава, следва офертните аналози с приложени коефициенти за корекция за офертни сделки и тези по реално сключените сделки да са в една таблица, като съобразно насоките на ОИСП, за да се елиминират екстремните стойности в данните, следва да се приложи изчисляването на медиана с елиминация на горен и долен квартил. От заключението на СТОЕ не става ясно защо при сравняването на офертните аналози /л. 402/ при липса на данни за ограничения в ползването на имота се прави корекция с 15 % посока надолу, както и защо неуредените сметки по регулация на ПИ по контролираната сделка, за който факт не са налични доказателства, са вкарани в графа ограничения на ползването. Нелогично е и защо съсобствеността е вкарана в графа ограничения на ползването при положение, че Д. продава на съсобственика си. Във връзка с корекционния коефициент за „достъп лице на

път“ е направена корекция на аналог 2, който е с лице на бул. Черни връх, в посока надолу, а според пазарната логика лице на главен път следва да е ценообразуващ фактор с посока нагоре. Направената корекция на устройствените показатели на аналог 2 и 3 е неясно дали е в посока надолу или нагоре, като се има предвид, че са отбелязани като разположени в жилищна зона с преобладаващо ниско застрояване, а ПИ по контролираната сделка е в зона с преобладаващо средно застрояване. Не на последно място е неизвестно използваните офертни аналози с посочените обяви /л. 403/ дали са към датата на извършване на контролираната сделка и 1 г. преди това, както е по задача, или към датата на изготвяне на заключението, което като времева разлика от 4-5 г. в изключително бързоразвиващ се район на Столицата е от съществено значение при ценообразуването.

С оглед изложеното съдът не кредитира СТОЕ, изготвена по делото, като същевременно кредитира оценката, възложена от НАП в рамките на ревизионното производство. Взети са сравними аналози по неконтролираните сделки. По контролираните сделки са разгледани съответстващите документи. Пазарните стойности са определени без ДДС, както е по контролираните сделки. Извършена е съобразно изискванията на § 1, т. 10 ДР на ДОПК и Наредба № Н-9. Несъстоятелни във връзка с възложената от НАП оценка са възраженията на жалбоподателя. На първо място, нормативните актове не поставят ограничения в броя на използваните аналози на съпоставими неконтролирани сделки, като използваните два броя по експертизата в ревизионното производство са достатъчни, за да се определи цената на съответния имот, като единственото условие е сходство в характеристиките на контролираната и неконтролираните сделки с недвижими имоти, каквото се установява. В този смисъл е напр. Решение от 12.02.2025 г. по адм. д. № 8199/2024 г. на ВАС. На следващо място, спазването на условията на ЗНИ не се явява ценообразуващ фактор посока продажба на по-ниска цена, тъй като съгласно чл. 22а ЗНИ, както и видно от приложените и описани по-горе документи, мярката за стимулиране на инвестициите е продажбата на частна държавна собственост без търг, каквото иначе би било изискването на закона, и само с изготвяне на 2 оценки от независими оценители, което предполага бързина и опростеност на процедурата. Направеното от жалбоподателя възражение, че продажната цена не следвало да е по-ниска от данъчната оценка, а ПИ бил продаден на по-висока цена от данъчната оценка, е несъстоятелен. Изискването на чл. 22а, ал. 2 ЗНИ е оценките при продажба без търг да са извършени от двама независими оценители и продажната цена да не е по-ниска от средноаритметичната стойност между двете оценки. Това условие в случая е изпълнено, но спорът е, че средноаритметичната цена е по-ниска от пазарната поради занижени стойности на оценките на двамата независими оценители, а цитираната разпоредба безспорно съдържа изискване за определяне на реална пазарна цена.

Аргумент, че продажба на съсобственик в случая с ПИ в К. вада следва да е на по-ниска цена от пазарната, е лишен от пазарна логика. Няма данни продавачът и купувачът да са свързани лица. Също така задължението по чл. 33, ал. 1 от Закона за собствеността при продажба на идеални части на лице, което не е съсобственик, да се представи документ, че идеалните части са

предложени първо на съсобствениците при същите условия, както на третото лице, по аргумент на противното води до заключението, че не следва да се прави разлика при пазарните условия при продажба на съсобственик. Във връзка с твърдението на жалбоподателя, че отклонението било в рамките на допустимите 10 процента, следва да се посочи, че чл. 16 ЗКПО не съдържа изискване за същественост в установените ценови разлики при извършване на корекция на С.. Оценката, извършена от независимия оценител преди продажбата на ПИ в К. вада, на която се позовава жалбоподателят, е с драстично понижаване на офертните стойности от 20 % при обичаен коефициент на корекция за офертни стойности от 5 %, което не намира обяснение нито в заключението на оценителя по изготвената в съдебното производство СТОЕ, нито в останалите документи по делото.

С оглед на изложеното във връзка с изготвената в рамките на съдебното производство СТОЕ, както и съобразно изготвената в рамките на ревизионното производство такава, съдът счита заключенията на оценителя по изготвената в рамките на ревизията експертиза за правилни, а продажните цени на имотите - за занижени под пазарните такива. Следователно правилно е установено, че е налице укрита счетоводна печалба и съответно е направена корекция на данъчната печалба на дружеството, като са установени допълнителни задължения по ЗКПО със съответните лихви.

По отношение установените задължения за корпоративен данък за 2020 г. във връзка с отписаните вземания за лихви и привилегии, съдът намира крайните заключения в РД, РА и Решението на ДОДОП за правилни, но на различни основания, с каквото правомощие разполага съгл. т. 4 на ТР № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по д. № ТР-7/2004 г.

Видно от Решение № 1904 от 25.09.2018 г. по т. д. № 2618 по описа за 2017 г. на Софийски градски съд (СГС) Д. е предявило отрицателен установителен иск за вземането на Д. срещу дружеството, с което решение искът е отхвърлен. С Решение № 143 от 14.01.2020 г. по т.д. № 1941 по описа за 2019 г. на Софийски апелативен съд (САС) /л. 3711 – л. 3725 от Приложение 20/ решението на СГС е отменено, а искът на Д., че не дължи нито главница, нито съответните лихви за периода 01.01.2015 г. до 30.08.2017 г., на която дата Д. е изплатило вземането на Д. в пълен обем. До решението на САС спорни са останали 34 489,68 лв. разлика от превалутиране, които са били изплатени от Д. на Д. в хода на съдебното производство на 27.06.2018 г. ведно с лихва върху сумата за периода 31.08.2017 г. до 22.06.2018 г. включително. Последното е установено по търговското дело пред САС със ССЕ /л. 3714 гръб от Приложение 20/. Решението на САС е обжалвано пред Върховен касационен съд (ВКС), като с Определение № 60521 от 28.09.2021 г. по т.д. 1532 по описа за 2020 г. на ВКС /л. 3726 – л. 3731/ касационното обжалване не е било допуснато, а определението не подлежи на обжалване. С оглед изложеното, вземането на Д. е не събираемо, а недължимо, като не е налице нарушаване на условието за изискуемост на вземането и неспазване на давностните срокове, до каквото заключение стигат ревизиращите органи и ДОДОП. Въпреки това лихвите и привилегиите не е следвало да се отпишат през 2020 г., защото за да могат да се отпишат в годината на счетоводното им отчитане съгласно чл. 34, ал. 1 ЗКПО следва в годината на счетоводното им

отчитане да е изпълнено някое от условията по чл. 37, ал. 1 ЗКПО. В случая е изпълнена т. 4 на чл. 37, ал. 1 ЗКПО, а именно че непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели най-рано в годината, в която с влязло в сила съдебно решение е постановено, че вземането или част от него е недължимо. Този момент е 28.09.2021 г., когато е постановено определението на ВКС, с което решението на САС от 14.01.2020 г. влиза в сила. Несъстоятелно е твърдението на жалбоподателя, че въззивното решение на САС подлежи на предварително изпълнение, а касационното обжалване не спира изпълнението и по тази причина е следвало вземането да бъде отписано през 2020 г. На първо място, ГПК действително прави изключение от правилото, че с изпълнителна сила се ползват само влезлите в сила решения, и дава възможност за предварително изпълнение на решения на въззивна инстанция, които не са влезли в сила. Както обаче е изрично разписано в чл. 404, т. 1 ГПК, става въпрос за осъдителни решения на въззивните съдилища, а процесното решение на САС е по установителен иск, поради което същото няма изпълнителна сила, състояща се в правото да се изисква принудително удовлетворяване на съдебно потвърденото притезание /така С., Ж., Българско гражданско процесуално право, изд. къща С., С., 2001 г., стр. 367/. В този смисъл следва да се разграничава изпълнителната сила на решението, присъща само на осъдителните решения, от силата на пресъдено нещо, т.е. окончателност или влизане в сила, която е правна последица на всички решения. Обжалването на въззивното решение не спира предварителното изпълнение на същото, но има суспензивен ефект относно влизането му в сила. В чл. 37, ал. 1, т. 4 ЗКПО е изрично посочено, че съдебното решение трябва да е влязло в сила, което по настоящия казус се е случило с постановяването на определението на ВКС през 2021 г. в производството по обжалване на решението на САС. Предвид изложеното съдът намира задачите и заключението по въпрос 2 от ССЕ, както и поставената в тази връзка допълнителна задача /л. 254 лице и гръб и л. 314 гръб – л.316/ за неотнормирани към спорния въпрос. С оглед датата на постановяване на определението на ВКС – 2021 г., вземането неправилно е отписано от жалбоподателя през 2020 г.

На тези основания следва да се потвърдят установените с РА за 2020 г. задължения за корпоративен данък в размер на 189 263,36 лв., от които след приспадане на авансовите вноски остават дължими 89 764,13 лв. ведно с лихвите.

По ЗДДС:

Във връзка с начисляването на ДДС по чл. 86, ал.1 във вр. с чл. 25, ал.2 ЗДДС за неиздаване на данъчен документ съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС за извършените от Монтажи ЕАД по възлагане на Д. и предадени на ДПУСЯ СМР на 5-те язовира спорът между страните е дали е налице облагаема доставка, като жалбоподателят възразява срещу констатациите на приходните органи, че ДПУСЯ е собственик на язовирите, излага доводи, че следва да се приложи чл. 10б ЗДДС и че в § 4в ПЗР на ЗВ било разписано кой на кого следва да фактурира.

Съгласно чл. 12, ал. 1 ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9 ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Съгласно чл. 8 ЗДДС услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Извършването на СМР е услуга в този смисъл.

§ 4в ПЗР на ЗВ не следва да намери приложение в смисъл, че Д. не било следвало да издаде данъчен документ на ДПУСЯ за предоставянето на услугите, защото в разпоредбата единствено са изброени лицата, които възстановяват разходи по СМР на Д.. Фактът, че ДПУСЯ не е сред изброените не променя факта на доставката на услуга. Освен това разпоредбата засяга друг вид язовири, които са общинска собственост или се управляват и стопанисват от "Национална електрическа компания" ЕАД, "Напоителни системи" ЕАД, "Земинвест" ЕАД, ВиК операторите с държавно или с държавно и общинско участие в капитала.

Съгласно чл. 3, ал. 5 ЗДДС не са данъчно задължени лица държавата, държавните и местните органи за всички извършвани от тях дейности или доставки в качеството им на орган на държавна или местна власт, включително в случаите, когато събират такси, вноски или възнаграждения за тези дейности или доставки. Поради невъзможност на държавата да изпълнява самостоятелно управлението и стопанисването на язовирите, се създава ДПУСЯ, което да поеме тези функции. Съгласно чл. 3 ПУДДПУСЯ ДПУСЯ управлява предоставеното му от държавата имущество – публична и частна държавна собственост. За изпълнение на предмета на дейност държавата предоставя на ДПУСЯ имущество – публична и частна държавна собственост, включително язовирите, чиято собственост общините са прехвърлили безвъзмездно на държавата. Съгласно чл. 23, ал. 1 ПУДДПУСЯ при осъществяването на своята дейност ДПУСЯ има правата и задълженията на собственик на язовирните стени и съоръженията към тях на язовирите, предоставени им за управление и стопанисване. Последното не му придава качеството на собственик, нито са налице предоставени изрични правомощия, характеризиращи него и/или управителните му органи като административен орган. Изричните разпоредби го определят като юридическо лице по чл. 62, ал. 3 ТЗ – публично предприятие – търговец по смисъла на чл. 1 ТЗ /така Определение 19.03.2024 г. по адм. д. № 98/2024 г. на ВАС; Определение от 5.06.2024 г. по адм. д. № 1/2024 г. на ВАС/ Предвид изложеното ДПУСЯ не попада в изключенията на чл. 3, ал. 5 ЗДДС. В допълнение ДПУСЯ извършва независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3 ЗДДС и е данъчнозадължено лице, на което следва да се фактурират предоставените услуги. Последното се подкрепя и от разпоредбите за финансиране на предприятието, което се осъществява на първо място чрез доходи от дейността, в това число от отдаване под наем на язовирите (чл. 18 ПУДДПУЛСЯ), с каквото правомощие ДПУЛСЯ разполага съгласно чл. 5

ПУДДПУЛСЯ, който гласи, че предприятието може да извършва дейности и да сключва сделки само във връзка с осъществяването на неговия предмет на дейност. Последното се подкрепя и от публично оповестените финансови отчети, от които е видно, че ДПУЛСЯ генерира приходи от отдаване под наем на язовири. В допълнение предприятието е и регистрирано по ЗДДС.

Според чл. 10б, ал. 1 ЗДДС не е доставка безвъзмездното предоставяне от данъчно задължено лице на изградени, подобрени или ремонтирани за негова сметка елементи на техническа инфраструктура, които на основание на закон са публична държавна или публична общинска собственост и се използват от данъчно задълженото лице в рамките на неговата независима икономическа дейност, включително и в случай, че елементите на техническа инфраструктура са достъпни за ползване и от други субекти. Във връзка с понятието от чл. 10б ЗДДС „елемент от техническата инфраструктура“ по искане на жалбоподателя е възложена задача към СТОЕ /л. 381 – л.384/ дали ремонтираните язовири и язовирни стени имат качеството на елементи от техническата инфраструктура. Съдът не кредитира заключението на вещото лице в тази част, доколкото същото съдържа единствено правни изводи, които са извън компетентността на експерта. Отговорът на поставената задача изисква тълкуване на законови разпоредби и субсумиране, каквото е единствено от компетентността на съда. Съгласно § 1, т. 95 „елементи на техническата инфраструктура“ са тези по смисъла на чл. 64 от Закона за устройство на територията (ЗУТ). Според чл. 64, ал. 1, т. 5 ЗУТ това са хидромелиоративните строежи, изградени за предпазване от вредното въздействие на водите. В закона няма дефиниция на понятието хидромелиоративен, но в множество нормативни актове язовирите са изброени като част от хидромелиоративните обекти. Язовир от своя страна по смисъла на § 1, т. 95 от ЗВ е водностопанска система, включваща водния обект, язовирната стена, съоръженията и събирателните деривации, както и земята, върху която са изградени, т.е. към хидромелиоративните строежи спадат не само язовирите, но и язовирните стени. Според чл. 138, ал. 4, т. 8 ЗВ постоянната защита от вредното въздействие на водите включва изпълнение на мерки за поддържане на язовирните стени и съоръженията към тях в изправно техническо състояние и осигуряване на безопасната им експлоатация, каквито са извършените в случая СМР. С оглед гореизложеното, язовирите и язовирните стени са елементи от техническата инфраструктура по смисъла на чл. 10б ЗДДС. Въпреки това в процесния случай тя не намира приложение, защото не е изпълнен изцяло фактическият ѝ състав, който предполага Д., като данъчнозадължено лице, да ползва в рамките на независимата си икономическа дейност изградените, подобрени или ремонтирани за негова сметка елементи на техническа инфраструктура. А Д. не ги ползва, а ги предава на ДПУСЯ. Видно и от мотивите на Законопроекта за изменение и допълнение на законопроекта за изменение и допълнение на ЗКПО № 902-01-52, внесен от Министерски съвет на 09.10.2019 г. и приет на първо гласуване на 06.11.2019 г., допълването на ЗДДС с чл. 10б е във връзка с изискванията на дело С-132/16 и на Директива 2006/112/ЕО, касаещи различна фактическа обстановка от процесната, в която данъчнозадълженото лице, възложителят и платец на изградените

съоръжения/инфраструктура, ползва последната в собствената си независима икономическа дейност, а Д. безспорно не ползва язовирите в своята независима икономическа дейност.

Гореизложеното във връзка с начисляването на ДДС за СМР на 5-те язовира се подкрепя и от заключението на вещото лице по ССЕ /л. 253 – л. 254 и л. 266-л. 267/. С оглед невъзможността за прилагане на чл. 10б ЗДДС неотнормо е заключението на вещото лице по възложените допълнителни задачи за преизчисляване по въпрос 1, 3 и 5 съобразно с чл. 10б ЗДДС /л. 310 – л. 327/. На основание гореизложеното, съдът намира за правилно начисляването на ДДС по чл. 86, ал.1 във вр. с чл.25, ал.2 ЗДДС за издаване на данъчен документ съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС. При това положение РА се явява законосъобразен и за сумата от 2 004 262,68 лева – допълнително начислен ДДС във връзка с обсъжданите СМР на язовирите.

По отношение начисления ДДС във връзка с издадените от Монтажи ЕАД кредитни известия по авансовите плащания правилно стойността на извършените в частта проектиране работи от Монтажи ЕАД е определена като разликата между сумите по авансовите плащания и издадените кредитни известия. Видно от установеното по делото Д. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит при авансовото плащане. Разликата между авансовите плащания и кредитните известия подлежи на начисляване с ДДС съобразно разпоредбите на чл. 86, вр. с чл. 25, вр. чл. 78 ЗДДС, вр. с чл. 66 Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС). Последното се подкрепя и от заключението по ССЕ /л. 254 гръб – л. 258 гръб и л. 267 гръб – л. 268/, както и от разпита на вещото лице в о.с.з. на 14.05.2024 г. /л. 274 лице и гръб/. Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че не следвало да се начислява ДДС. Д. е ползвало данъчен кредит за сумите по авансовите плащания и следователно след издаване на кредитните известия подлежи на начисляване на ДДС в размер на 227 070,00 лв. върху размера на разликата между авансовите плащания и кредитните известия, каквото е изискването на упоменатите по-горе разпоредби от ЗДДС.

Във връзка с корекциите на доставките от такива с право на пълен данъчен кредит на такива с право на частичен данъчен кредит съдът намира изводите на органите по приходите за правилни. Според чл. 73, ал. 1 ЗДДС регистрирано лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват, както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право.

Ограничения в правото на приспадане на данъчен кредит има, когато, както в случая, според чл. 70, ал. 1, вр. чл. 46, ал. 1, т. 1 и т. 3 ЗДДС Д. извършва освободени доставки като част от основната си дейност. Д. е дружество със 100% основен капитал, собственост на държавата, чиято основна икономическа дейност е да реализира приходи от участия в български и чуждестранни дружества, да отдава под наем собствени на държавата недвижими имоти, да реализира приходи от приватизация и преобразуване на неефективни компании с държавно участие, винаги с цел осигуряване на

максимални приходи за държавата и по-добър финансов ефект от управлението на паричните средства. Видно от представените от адвокат Б. договори за правни и консултантски услуги и за правна защита и съдействие /л. 1074 – л. 1087 от Приложение 6/, както и от приложените разбивки и фактури, адвокатските услуги са във връзка с осъществяваната основна икономическа дейност на Д. и не са свързани с конкретни последващи доставки и дейности, за които Д. има право на пълен данъчен кредит или с освободени доставки /така Решение № 6.01.2021 г. по адм. д. № 7753/2020 г. на ВАС/. Несъстоятелно се явява възражението на жалбоподателя, че не е посочено кои конкретно сделки са такива с право на частичен данъчен кредит. Сделките, за които се прави корекция, са изрично изброени в РД /л. 145 – л. 148/.

За извършване на корекцията е приложен механизмът на облагане, съобразно нормите на чл. 73, ал. 2, ал. 3, ал. 4, ал. 5, ал.6 и ал. 8 ЗДДС във връзка с чл.65, ал. 1 и ал. 3 от ППЗДДС, и конкретно: За всеки данъчен период размерът на частичния данъчен кредит се определя, като сумата на данъчния кредит се умножи по коефициент, изчислен до втория знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се до доставките, за които лицето има право на данъчен кредит и оборота, отнасящ се до всички извършени от лицето доставки и дейности. Коефициентът за текущата година се изчислява на база на оборотите за цялата предходна година както следва:

- К 2016 = Оборот облагаеми 36841,74 лв./Оборот всички /облагаеми + освободени доставки/ 466142,33 лв.=0,08;

- К 2017 = Оборот облагаеми 16447,49 лв./ Оборот всички - 3073114,90 лв.;

- К 2018 = Оборот облагаеми 42491,05 лв. / Оборот всички е 9972579,30 лв.= 0,01

- К 2019 = Оборот облагаеми 61586,67 лв./ Оборот всички е 16 507 013,37 лв.=0,01;

- К 2020 = Оборот облагаеми 183293,82 лв./ Оборот всички е 8 470 624,62 лв.=0,02;

- К 2021 = Оборот облагаеми 40791,31 лв./ Оборот всички е 5 870 056,51 лв.=0,01;

В последния данъчен период се извършва преизчисление на частичния данъчен кредит на база на коефициент, определен по посочения ред за текущата календарна година. На основание чл. 65, ал. 1 ППЗДДС разликата от преизчислението съгласно чл. 73, ал. 8 от ЗДДС се изчислява по следната формула:

$ГК = ДПЧДК \times КТГ - ПЧДКТГ$, където:

- ГК е размерът на годишната корекция по чл. 73, ал. 8 ЗДДС;

- ДПЧДК - данъкът с право на приспадане на частичен данъчен кредит за текущата година;

- КТГ - коефициентът по чл. 73, ал. 2 ЗДДС за текущата година;

- ПЧДКТГ - общата сума на ползвания частичен данъчен кредит през текущата година.

Резултатите на приходните органи са обобщени таблично в РД по години за 2017 г. , 2018 г., 2019 г., 2020 г., 2021 г. и 2022 г. /л. 154 гръб – л. 156/.

Жалбоподателят е възложил на вещото лице по ССЕ да определи дали е налице основание за корекция на данъчния кредит, за кои периоди и да изчисли коефициента за корекция на данъчния кредит по чл. 73 ЗДДС. Също така да изчисли размера на частичния данъчен кредит за всеки от периодите. Видно от заключението по ССЕ се ползват еднакви изходни данни за сметките по гореописаната формула, но вещото лице достига до различен краен резултат в сумите поради това, че за 2016 г. е пресметнало коефициента на 0,07 за приложение 2017 г. /л. 262 гръб и сл./, а коефициентът, изчислен от НАП е 0,08. Преизчислено по горепосочената формула с данните, които са ползвани от вещото лице и от ревизиращия екип, коефициентът е равен на 0,079, което съответно се закръглява на 0,08. С оглед на това съдът игнорира разликата, получена в ССЕ и приема стойностите за корекция от РД. Съгласно изложените мотиви правилно е извършена корекция в размера на данъчния кредит.

При ревизионно производство, извършено по общия ред, доказателствената тежест за установяване констатациите по РА и дължимостта на допълнително установените публични задължения е на приходната администрация. В конкретния случай съдът намира, че заключенията на приходните органи се подкрепят от представените по делото доказателства, като не са събрани такива, които да ги оборят.

Предвид изложеното, заключенията на ревизиращия екип, потвърдени с решението на директора на ДОДОП, се явяват правилни.

РА, в изрично и мълчаливо потвърдената с решението на Директора на ДОДОП част, се явява правилен, като законосъобразно на основание чл. 175 от ДОПК са начислени и лихви върху главницата.

Крайният извод на съда е за неоснователност на иницираното от „ДКК“ ЕАД оспорване.

При този изход на спора претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да бъде уважена за сумата от 77 059,27 лева на основание чл. 8, ал. 1 във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и с оглед материалния интерес по делото – 3 493 951,38 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК Административен съд - София град, III-то отделение, 13-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Държавна консолидационна компания“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221422001005-091-001/07.04.2023 г., частично потвърден с Решение № 1087/04.08.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ и мълчаливо потвърден в останалата част, относно установените задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2020 г. в размер на 93 807,13 лв. главница и 17 602,97 лв. лихви и ДДС за периода 01.01.2017 г. – 28.02.2022 г. в размер от 2 813 194,49 лв. главница и 569 346,79 лв. лихви.

ОСЪЖДА „Държавна консолидационна компания“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], да заплати

на Националната агенция за приходи направените по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение в размер 77 059,27 лв.
Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: