

РЕШЕНИЕ

№ 712

гр. София, 09.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Клавдия Дали, като разгледа дело номер **6636** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156–161 от ДОПК.

[фирма], ЕИК[ЕИК], оспорва Ревизионен акт № Р 22002217002234 091 001/08.12.2017г., издаден съвместно от Р. Я., възложил ревизията орган и П. Г., ръководител на ревизията в потвърдената с Решение № 734/ 28.05.2018г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. част относно определените задължения по ЗДДС за периодите 01.06.2013г.-30.06.2013г.; от 01.09.2013г. до 31.12.2013г.; от 01.02.2014г. до 30.11.2014г., както и за корпоративен данък за периода от 01.01.2013г. до 31.12.2014г., заедно със съответните закъснителни лихви.

Въведено е възражение за нищожност на акта с аргумент, че той не е подписан. РА бил съобщен на адресата си по електронен път без сканираното копие да съдържа подписи на органите по приходите; липсват данни за използван квалифициран електронен подпис по чл.29, ал.4 ДОПК. Освен това е издаден от некомпетентен орган.

Оплакванията за съществени нарушения на процесуалните норми са аргументирани с довод, че приложенията към РД не са представени на дружеството. Приобщени са и ревизионни актове от други производства, които също не са достояние на търговеца. Оспорва се наличието на фактически основания по чл.122 ДОПК. Заявено е възражение за изтекла погасителна давност върху установените с акта задължения. Ревизиращият екип не съобразил времевия обхват на ревизията като е изследвал документи, касаещи м.09.2011г.

По отношение на данъчен период м.06.2014г. се поддържа, че по нотариален акт № 11/ 05.06.2014г. на нотариус М. А. – Т. не е издадена фактура на Д. К., тъй като паркомясто № 7 е включено в цената по предварителния договор от 21.03.2011г., сключен с М. Щ., платен изцяло от него и фактуриран своевременно. Предмет на горепосочения договор са къща № Н4 и паркомясто № 7, чиято обща цена е 125305 евро, изплатена от Щ., за което са издадени фактури № 60/ 12.05.2011г. и № 109/ 24.02.2012г. По-късно купувачът Щ. избрал друго паркомясто - № 37, докато паркомясто № 7 е продадено на друг клиент. По тези съображения е заявено несъгласие с начисления ДДС в размер на 2607,77 лв.

Във връзка с определените задължения по ЗКПО се изтъква, че решаващият орган е въвел ново правно основание за преобразуването на финансовия резултат на дружеството за 2013г. - чл.75 ДОПК (явно се визира ЗКПО), докато ревизиращият екип е на друго становище.

По отношение на определените по ЗКПО задължения за 2014г. се сочи, че предварителен договор от 19.09.2013г. за покупко-продажба на недвижим имот, сключен със С. Ц., е с предмет апартамент А13, А14 и А15 и паркомясто № 6 за сумата 138000 евро, която е платена и са издадени фактури № 303/ 01.10.2013г., № 304/ 03.10.2013г. и № 305/ 04.10.2013г. Прехвърлянето на имотите е извършено с два нотариални акта, или, паркомясто № 6 е включено в цената по предварителния договор, която е платена и фактурирана. Поради това начисляването на приход от 9896,50 лв. представлява двойно данъчно облагане.

Твърди се също, че по нотариален акт № 11/ 05.06.2014г. на нотариус М. А. – Т. не е издадена фактура на Д. К., тъй като паркомясто № 7 е включено в цената по предварителния договор от 21.03.2011г., сключен с М. Щ., платен изцяло от него и фактуриран своевременно. Предмет на горепосочения договор да къща № Н4 и паркомясто № 7, чиято обща цена е 125305 евро, изплатена от Щ., за което са издадени фактури № 60/ 12.05.2011г. и № 109/ 24.02.2012г. По-късно купувачът Щ. избрал друго паркомясто - № 37, докато паркомясто № 7 е продадено на друг клиент. По тези съображения е заявено несъгласие с повторно начисления приход от 13038,87 лв., представляващ двойно данъчно облагане.

Искането до съда е за обявяване нищожността/ отмяната на акта като незаконосъобразен. Претендират се и разноски по списък.

Ответникът, директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С., чрез представител по пълномощие, оспорва основателността на жалбата с препращане към съображенията в Решение № 734/ 28.05.2018г. и моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение включително в хипотезата на чл.161, ал.3 ДОПК поради представяне едва пред съда на доказателства, които са част от счетоводството на жалбоподателя. Възражава за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

От фактическа страна се установява:

С Решение № 448/ 27.03.2017г. е отменен издаденият спрямо [фирма] РА № 22221515003990 091 001/ 14.10.2016г. и преписката е върната на органа, издал ЗВР за възлагане на повторна такава. Указанията на решаващия орган са при новото производство да се изследват доказателства във връзка с получените от ревизираното дружество плащания и съставените нотариални актове за продажба на имоти на търговеца, за която цел да се изискат всички предварителни договори с лицата-купувачи по нотариалните актове, платежни книжа и фактури във връзка със

сделките, въз основа на тази доказателствена съвкупност да се установи датата на изискуемост на данъка по чл.25, ал.6 и 7 ЗДДС – датата на данъчното събитие/съставяне на нотариален акт или датата на получаване на авансовото плащане по доставката. Да се съобрази и разпоредбата на чл.113, ал.4 ЗДДС; да се проследи начинът на отразяване на сделките в счетоводството на дружеството чрез събиране и прилагане на извлечения от сч см Клиенти по аванси, Клиенти, Продукция, Приходи от продажба на продукцията, Разплащателни сметки и др. по всяка отделна доставка и получено плащане; по отношение на начисления ДДС за получено плащане, което не е обвързано с продажба на недвижимост да се изискат обяснения за основанието за получаването им – авансови вноски, услуги по управление на имоти и начин на определяне на размера им; указано е при определяне на задълженията за корпоративен данък да се изследва и посочи кога следва да бъде признат приход във връзка с продажбите на недвижими имоти и получените плащания по реда на ЗСч и СС 18 Приходи.

Със ЗВР № Р 22002217002234 020 001/ 12.04.2017г., издадена от Р. Я., началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. /Заповед № РД 01 1354/ 01.11.2012г. на директора на ТД на НАП С./, връчена на дружеството по електронен път на 24.04.2017г., е възложено извършване на ревизия спрямо жалбоподателя с обхват задълженията за корпоративен данък от 01.01.2013г. до 31.12.2014г. и по ЗДДС за периодите 01.02.2014г.–30.11.2014г.; 01.08.2013г.–31.12.2013г., 01.05.2015г.–31.05.2015г. и 01.06.2013г.–30.06.2013г. Указан е тримесечен срок за приключването ѝ, ръководител на ревизията е П. Г., а член на екипа М. П.. Със ЗИЗВР № Р 22002217002234 020 002/ 10.07.2017г. е разпоредено крайната дата на ревизията да е 24.08.2017г. Последвало издаване на ЗИЗВР № Р 22002217002234 020 003/ 22.08.2017г., според която ревизията следва да приключи до 24.09.2017г.

Съставеният на 09.11.2017г. РД съдържа следните констатации:

Касае се за повторна ревизия с цитирания обхват на вписаното в ТР при АВ на 16.01.2009г. еднолично акционерно дружество с капитал 50 000 лв., внесен изцяло, с дейност изграждане на курортно селище комплекс „Ф. гардън“ в местността „А.“, землището на [населено място], [община], финансирана с договор за инвестиционен кредит от 18.05.2012г., сключен с [фирма].

В доклада са разгледани процесуалните действия на екипа – ИППДПОЗЛ с адресат ревизираното лице /РЛ/, връчване на уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК, насрещни проверки, приобщаване на доказателства, сред които всички документи, събрани в рамките на ревизиите, приключили с РА № 22221515003993 091 001/ 14.10.2016г. и РА № 22221516005533 091 001/ 08.03.2017г., възлагане на експертиза.

I. Констатации по ЗДДС:

1. От РЛ са извършени продажби на недвижими имоти, представляващи доставки по смисъла на ЗДДС, за които не са издадени фактури по чл.114 от ЗДДС, сделките не са отразени в счетоводството му и не са декларирани в справките-декларации по ЗДДС. Купувачи на недвижимите имоти съгласно представените нотариални актове са:

1.1 Л. В. Г. и А. Х. Г. – нотариален акт №82 от 28.06.2013г., вх. №7246 от 28.06.2013г. при Агенция по вписванията /АВ/ Б., за продажба на гараж №12 в сграда „А“ на комплекс „Ф. Г.“ за 4 896 евро с ДДС. Цената е заплатена от купувачите преди подписване на нотариалния акт;

1.2 К. А. Б. – нотариален акт №6 от 04.09.2013г., вх. №10543 от 04.09.2013г. при АВ Б., за продажба на гараж №39 в сграда „А“ в комплекса за 3 235 евро без ДДС. Цената

е платена от купувача преди подписване на нотариалния акт;

1.3 Д. Ю. К. – нотариален акт №11 от 05.06.2014г., вх. №6398 от 05.06.2014г. за продажба на гараж №37 за 8 000 евро с ДДС. Цената е платена по банков път преди подписване на нотариалния акт.

На основание чл.82, ал.1 от ЗДДС, чл.86, ал.1 и ал.2 и чл.25, ал.1, ал.2 ЗДДС е начислен ДДС, като за данъчни основи по доставките са приети договорените продажни цени между лицата, в т.ч. за м. 06.2013г. - 1 595,96 лв. за доставка на недвижим имот към Л. В. Г. по НА № 82 от 28.06.2013г., за м.09.2013г. - 1265,42 лв. по НА № 6 от 04.09.2013г. с купувач К. А. Б. и за м. 06.2014г. - 2 607,77 лв. по НА №11 от 05.06.2014г. с купувач Д. Ю. К..

2. През данъчен период м.06.2014г. по банковите сметки на РЛ са постъпили суми от И. В. Г. на 12.06.2014г. в размер на 571,02 лв. с основание „такса поддръжка Ф. Г. D29“ за период от 20.09.2013г. до 31.12.2013г. и от С. В. Ц. на 30.06.2014г. в размер на 3 096,60 лв. Преценено е, че те представляват такси за поддръжка на имотите, които посочените лица притежават в комплекс „Ф. Г.“, но от РЛ не са издадени фактури по чл.114 от ЗДДС към получателите на услугите. Същите не са декларирани в СД по ЗДДС и приходите от тях не са отразени в счетоводството на дружеството за съответните периоди. На основание чл.82, ал.1 ЗДДС, чл.86, ал.1 и ал.2 и чл.25, ал.1, ал.2 ЗДДС е начислен ДДС за м.06.2014г. в размер на 611,27 лв., като е прието, че дължимият ДДС е включен в преведената сума.

3. С РА на основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви за забава по ЗДДС по съображения, че [фирма] е отразило в счетоводството си и начислило ДДС по извършени облагаеми доставки в по-късен данъчен период /м.08.2016г./ спрямо законоустановения в общ размер на 94 546,49 лв., в т.ч.:

3.1 Във връзка с доставки на недвижими имоти с купувачи:

- К. А. Б. - по НА №184 от 23.08.2013 г., вх. №9917 от 23.08.2013 г. при АВ Б., за продажба на апартаменти С13, С14, Н1 и гараж №А31 в комплекс „Ф. Г.“ за 188 681,67 евро без ДДС. Цената е платена по банков път на 19.08.2013г. Издадена е фактура №432 от 01.08.2016г. Начислена е лихва за м.08.2013г. в размер на 22 507,94 лв. за периода от 15.09.2013г. до 14.09.2016г.;

- А. С. Б., Л. Н. Б., Д. Л. С. и Т. А. С. - по НА №33 от 19.09.2013г., вх. №11349 от 19.09.2013г. при АВ Б., за продажба на апартамент F24 в комплекса за 45 622,50 евро без ДДС. Цената е платена по банков път на 29.08.2013г. Издадена е фактура №435 от 01.08.2016г. с получател Л. Б.. Начислена е лихва за м. 08.2013г. в размер на 5 442,33 лв. за периода от 15.09.2013г. до 14.09.2016г.;

Според решаващия орган в случая датата на възникване на данъчно събитие е 29.08.2013 г. и на основание чл. 113, ал. 4 от ЗДДС жалбоподателят е следвало да издаде фактура до 03.09.2013 г. /не по-късно от 5 дни от датата на получаване на плащането/. Следователно лихва за забава върху несвоевременно декларирания ДДС по доставката се дължи за периода от 15.10.2013 г. до 14.09.2016 г. в размер на 5 293,33 лв., а не както е определена с РА за периода от 15.09.2013 г. до 14.09.2016 г. в размер на 5 442,33 лв.

- К. Г. Р. - по НА №171 от 17.09.2014 г., вх. №11222 от 17.09.2014г. при АВ Б., за продажба на апартамент В18 за 43 748,33 евро без ДДС. Издадена е фактура №448 от 08.08.2016г. Определена е лихва за м.09.2014г. в размер на 3 337,03 лв. за период от 15.10.2014г. до 14.09.2016г.;

- Седат М. - по НА №147 от 26.08.2014г., вх. №10165 от 26.08.2014г. при АВ Б., за

продажба на апартаменти К5 и К6 за 104 000 евро с ДДС. Издадени са фактури №366 от 02.09.2014г. с предмет на доставката – аванс, ДО - 32 597,17 лв. и ДДС - 6 519,43 лв., и фактура №444 от 07.08.2016г. с предмет на доставката продукция, с ДО - 136 908,10 лв. и ДДС - 27 381,62 лв. До 30.09.2014г. са платени 20 000 евро, а 84 000 евро са издължени чрез заем от [фирма]. Определена е лихва за забава за м 08.2014г. върху 27 381,62 лв. /данък по фактура №444 от 07.08.2016 г./ в размер на 5 568,30 лв. за период от 15.09.2014г. до 14.06.2016г.;

- Бора Б. Бали – по НА №148 от 26.08.2014 г., вх. №10200 от 26.08.2014 г. при АВ Б., за продажба на апартаменти К11 и К12 за 105000 евро с ДДС. По банков път са платени 21 000 евро, а 84 000 евро - чрез заем от [фирма]. Издадени са фактури №365 от 02.09.2014г. с предмет на доставката аванс с ДО 34 227,03 лв. и ДДС 6 845,41 лв., и фактура №445 от 07.08.2016г. с предмет на доставката - продукция, с ДО - 136 908,09 лв. и ДДС - 27 381,62 лв. Начислена е лихва за м. 08.2014 г. върху 27 381,62 лв. /данък по фактура №445 от 07.08.2016 г./ в размер на 5 568,30 лв. за период 15.09.2014г. до 14.09.2016г.;

3.2 Във връзка с осъществени ремонтни дейности за обект, собственост на С. В. Ц., жалбоподателят е получил банков превод на 12.03.2014г. в размер на 18 853 евро с левова равностойност 36 873,26 лв. Издадена е фактура №449 от 08.08.2016г. с ДО - 30 727,72 лв. и ДДС - 6 145,54 лв. Определена е лихва за м.03.2014г. в размер на 1 511,57 лв. за период от 15.04.2014г. до 14.09.2016г.;

3.3 За получени авансови плащания:

от М. В. Г., Н. В. Г. и К. В. Жила: на 04.09.2013г. е получена чрез банков превод договорената цена за продажба на апартамент В01 в сграда „В“ на комплекса в размер на 51 432,50 евро. Съставен е НА №134 от 01.11.2013г., вх. №13643 от 01.11.2013г. при АВ Б.. Издадена е фактура №437 от 01.08.2016г. с ДО 100 534,55 лв. и ДДС 20 106,91 лв. Определена е лихва за м.09.2013г. в размер на 5 963,96 лв. за периода от 15.10.2013г. до 14.09.2016г.;

от Е. В. А. и Е. В. А.: на 04.09.2013г. по банков път е получена договорената цена за продажба на апартаменти А9 и А10 в сграда „А“ на комплекса - 58 500 евро. Във връзка с продажбата е съставен НА №140 от 07.11.2013г., вх. №13936 от 07.11.2013г. при АВ Б.. Издадена е фактура №438 от 01.08.2016г. Определена е лихва за м.09.2013г. в размер на 5 656,20 лв. за период от 15.10.2013г. до 14.09.2016г.;

от И. В. И.: на 16.10.2013г. е получена по банков път договорената цена за продажба за апартаменти В8 и В9 в комплекса - 54460 евро. За сделката е съставен НА №150 от 12.11.2013г., вх. №14150 от 13.11.2013г. при АВ Б.. Издадена е фактура №436 от 01.08.2016г. Начислена е лихва за м.11.2013г. в размер на 4 964,22 лв. за период 15.11.2013г. до 14.09.2016г.;

от С. А. К.: на 16.12.2013г. е получен банков превод в размер на 79 452 евро с левова равностойност 155 394,61 лв. - договорената продажна цена за апартаменти К17 и К18. За сделката е изготвен НА №18 от 24.01.2014г., вх. №667 от 24.01.2014г. при АВ Б.. Издадени са фактура №328 от 04.12.2013г. за авансово плащане на стойност 3 911,67 лв., в т. ч. ДО - 3 259,72 лв. и ДДС - 651,95 лв., и фактура №439 от 04.08.2016г. на стойност 155 394,61 лв., в т.ч. ДО - 129 495,51 лв. и ДДС - 25 899,10 лв. Върху 25 889,10 лв. (ДДС по фактура №439 от 04.08.2016г.) е определена лихва за забава за м.12.2013г. в размер на 7 018,88 лв. за период от 15.01.2014г. до 14.09.2016г.;

от И. А. С.: през м.12.2013г. /12.12.2013г. и 27.12.2013г./ са получени банкови преводи с левова равностойност 84 100,69 лв. въз основа на предварителен договор за

покупко-продажба на недвижим имот от 12.12.2013г. за апартаменти В19 и В20. Договорът е прекратен и двата апартамента са продадени на [фирма]. За получения аванс е издадена фактура №440 от 04.08.2016г., а при разваляне на сделката - КИ №455 от 01.09.2016г. Във връзка с получения аванс е начислена лихва за м.12.2013г. в размер на 3 798,67 лв. за период от 15.01.2014г. до 14.09.2016г.;

Според решаващия орган към И. А. С. във връзка с получените авансови плащания от лицето въз основа на Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 12.12.2013 г. - на 12.12.2013 г. в размер на 2 000 евро и 27.12.2013 г. - 41 000 евро с левова равностойност 84 100,69 лв., на основание чл. 113, ал. 4 от ЗДДС жалбоподателят е следвало да издаде фактури до 17.12.2013 г. и 01.01.2014 г. /не по-късно от 5 дни от датата на получаване на плащането/. При прекратяването на договора /продажбата на процесните апартаменти В19 и В20 към трето лице - [фирма] по НА №144 от 15.07.2016 г., вх. №9443 от 15.07.2016 г. при АВ Б./, задълженото лице е следвало да издаде кредитно известие до 20.07.2016 г. /не по-късно от 5 дни от развалянето на сделката/. Следователно лихва за забава върху несвоевременно декларирания ДДС за получените авансови плащания се дължи за периода от 15.01.2014 г. до 14.08.2016 г. върху 651,94 лв. в размер на 171,07 лв. и за периода от 15.02.2014 г. до 14.08.2016 г. върху 13 364,84 лв. в размер на 3 391,59 лв. /в общ размер на 3 562,66 лв./, а не както е определена с РА за периода от 15.01.2014 г. до 14.09.2016 г. в размер на 3 798,67 лв.

от Н. В. Б.: на 30.04.2014г. е получен банков превод в размер на 18 163 евро с левова равностойност 35 523,74 лв., представляващ аванс за апартамент F8. За сделката е изготвен НА №129 от 15.08.2014г., вх. №9825 от 15.08.2014г. при АВ Б.. За аванса е издадена фактура №441 от 04.08.2016г. Начислена е лихва за м.04.2014г. в размер на 1355,74 лв. за период от 15.06.2014г. до 14.09.2016г.;

от В. К.: на 22.05.2014г. е получена по банков път договорената цена за продажба на апартамент №21 в сграда I - 54 334 евро с левова равностойност 106 268,06 лв. За сделката е съставен НА №17 от 11.06.2014г., вх. №6705 от 11.06.2014г. при АВ Б.. Издадена е фактура №442 от 04.08.2016г. Начислена е лихва за м.05.2014г. в размер на 4 055,64 лв. за период от 15.06.2014г. до 14.09.2016г.;

от А. А. А.: на 20.06.2014г. е получена по банков път договорената продажна цена за апартамент С1 - 66 570 евро с левова равностойност 130 199,60 лв. За сделката е изготвен НА №85 от 21.07.2014г., вх. №8572 от 21.07.2014г. при АВ Б.. Съставена е фактура №433 от 01.08.2016г. Определена лихва за забава за м. 06.2014г. в размер на 4787,71 лв. за период от 15.07.2014г. до 14.09.2016г.;

от М. В. Г.: на 31.07.2014г. е получен аванс в размер на 9 391 Е., а на 01.08.2014г. - в размер на 5 352 евро за продажба на за апартамент В2. Издадена е фактура №443 от 04.08.2016г. с предмет на доставката – аванс за апартамент В2. Съставен е НА №184 от 14.09.2016г. Върху 4 805,80 лв. /ДДС по фактура №443 от 04.08.2016г./ е начислена лихва за забава за м.08.2014г. в размер на 977,30 лв. за период от 15.09.2014г. до 14.09.2016г.;

от И. С. К. и Д. А. С.: на 21.08.2014г. е получен аванс по банков път в размер на 100 000 евро. За сделката е изготвен НА №144 от 16.04.2015г., вх. №4330 от 16.04.2015г. при АВ Б., за продажба на апартаменти 15,16,17 и18 в сграда С и гараж 29 в блок „А“ на комплекса за 200 000 евро с ДДС. Издадени фактури №363 от 01.09.2014г., с предмет на доставката - аванс, с ДО 32 500 лв. и ДДС

6500 лв., фактура №389 от 04.05.2015г. с предмет на доставката - продукцията, с ДО - 162985,83 лв. и ДДС 32 597,17 лв., и фактура №434 от 01.08.2016г., с предмет на доставката - продукцията, ДО 130485,83 лв. и ДДС 26 097,17 лв. При ревизията е начислена лихва за м.08.2014г. върху 26 097,17 лв. /ДДС по фактура №434 от 01.08.2016г./ за период от 15.09.2014г. до 14.09.2016г. в размер на 5 307,10 лв.;

от А. В. Р.: на 25.09.2014г. е получена по банков път договорената продажна цена за апартамент F10 - 55 573,00 евро. За сделката е съставен НА №14 от 17.10.2014г., вх. №12647 от 17.10.2014г. при АВ Б.. Начислена е лихва за м.09.2014г. размер на 3 532,49 лв. за период от 15.10.2014г. до 14.09.2016г.;

от В. Е. У. - К.: на 31.10.2014г е получена по банков път договорената продажна цена за апартаменти F19, F20 и F21 от комплекса - 77 308 евро. За сделката е изготвен НА №89 от 21.11.2014г., вх. №14304 от 21.11.2014г. при АВ Б.. Издадени са фактури №372 от 03.11.2014г., ДО 104 923,85 лв. и ДДС 20 984,77 лв., и фактура №447 от 08.08.2016г., ДО 21 077,23 лв. и ДДС 4 215,45 лв. Определена е лихва за забава за м.10.2014г. върху 4 215,45 лв. /ДДС по фактура №447 от 08.08.2016г./ в размер на 750,38 лв. за период от 15.12.2014г. до 14.09.2016г.;

На основание чл.175, ал.1 ДОПК са определени лихви за забава за дължимите и невнесени в срок задължения за ДДС за процесните периоди към 08.12.2017г. в общ размер на 43 735,91 лв., в т. ч. за м.06.2013г. - 713,75 лв., м. 08.2013г. - 1 027,05 лв., м.09.2013г. - 533,53 лв., м.06.2014г. - 1 108,18 лв., м. 08.2014г. - 1 030,13 лв. и м.05.2015г. – 39 323,27 лв.

II. Констатации по ЗКПО

Данъчен период 2013г.

С годишна данъчна декларация по чл.92 ЗКПО вх. №224351400256625 от 25.03.2014г. от РЛ е декларирана данъчна печалба за 2013г. в размер на 677074,94 лв., формирана след преобразуване на счетоводната печалба в размер на 677 139,77 лв. по реда на чл.54, ал.1 и 2 ЗКПО с годишните данъчни амортизации, определени по реда на ЗКПО и счетоводните разходи за амортизации.

От ревизиращия екип е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството в размер на 982 129,83 лв. и намаление в размер на 418 509,96 лв. по реда на чл.78 ЗКПО. Посочено е, че сумата 982 129,83 лв. представлява сбор от неотчетените приходи и приходите, отчетени в по-късен период, от продажби на апартаменти и гаражи по нотариални актове за 2013г., а именно:

1) по нот. акт № 82/ 28.06.2013г. за покупко-продажбата на гараж № 12 в сграда А с купувачи Л. и А. Г. за сумата 4896 евро с ДДС, платена от купувачите с легова равностойност 9575,74 лв. Приходът 7979,78 лв. е третиран като неотчетен.

2) по нот. акт № 184/ 23.08.2013г. за покупко-продажбата на 4 обекта – апартаменти С13, С14 и Н1 и гараж А31 с купувач К. Б. за сумата 226418 евро с ДДС, платена от купувача с легова равностойност общо 442 835,12 лв. ДО 369029, 27 лв. е получен превод на кумата 226418 евро от Б. на 19.08.2013г. За продажбата е издадена фактура № 432/ 01.08.2016г. Приходът от 369 029,27 лв. е отчетен през 2016г. Разходите 298129,76 лв. са отчетени през

2013г.

3) по нот. акт № 33/ 19.09.2013г. за покупко-продажбата на обект в сграда F апартамент F24 с купувачи Б. и С., за сумата 45622,50 евро без ДДС, платена от купувача с легова равностойност общо 107075,83 лв., ДО 89229,86 лв. и ДДС 17845,97 лв. е получен превод на сумата 54747 евро с ДДС от Л. Б. на 29.08.2013г. За продажбата е издадена фактура № 435/ 01.08.2016г. Според ревизиращите приходът в размер на 89229,86 лв. е отчетен през 2016г., а разходите, възлизащи на 70441,21 лв., са отчетени 2013г.

4) по нот. акт № 6/ 5.09.2013г. за покупко-продажбата на паркомясто № 39 в сграда А с купувач К. Б. за сумата 3235 евро без ДДС, платена от купувача в легова равностойност 7592,53 лв., не е издадена фактура. Приходът в размер на 6327,11 лв. не е отчетен. Няма начислени разходи за обекта.

5) по нот. акт № 134/ 01.11.2013г. за покупко-продажбата на апартамент В1 с купувачи Г., Н. Г. и К. Жила за сумата 51432 евро без ДДС, платена от купувачите, с легова равностойност 120641,46 лв., е получен превод на сумата 61683 евро с ДДС от М. Г. на 4.09.2013г. Издадена е фактура № 437/ 01.08.2016г. Приходът е размер на 100534,55 лв. е отчетен през 2016г. Разходите, възлизащи на 76460,36 лв., са отчетени също през 2016г.

6) по нот. акт № 140/ 7.11.2013г. за покупко-продажбата на ап. А9 и А10 с купувачи Е. и Е. А. за сумата 58500 евро, платена от купувачите, с легова равностойност 114416,06 лв., е получен превод на сумата 58500 евро с ДДС на 4.09.2013г. Издадена е фактура № 498/ 01.08.2016г. Приходът в размер на 95346,72 лв. е отчетен през 2016г. Разходите в размер на 66100,29 лв. са отчетени през 2016г.

7) по нот. акт № 150/ 12.11.2013г. за покупко-продажбата на ап. №№ А9 и А10 с купувач И. И. за обща цена от 45383,33 евро без ДДС и 54460 евро с ДДС, платена с банков превод на 16.10.2013г. с легова равностойност общо 106 514,49 лв. е издадена фактура № 436/ 01.08.2016г. Приходът в размер на 88762,08 лв. е отчетен през 2016г. Разходите, възлизащи на 67877,46 лв. са отчетени през 2016г.

8) по нот. акт № 98/ 17.10.2013г. за покупко-продажбата на три обекта – ап. №№ А13, А14 и А15 с купувач С. Ц. за сумата 127856 евро с ДДС в легова равностойност 250064,60 лв. са издадени фактури №№ 303/ 01.10.2013г., 304/ 3.10.2013г., 305/ 4.10.2013г. и 367/ 23.10.2014г., която е с нулеви стойности след приспаднав аванс. Приходът в размер на 224920,46 лв. е отчетен 2014г. Разходът, възлизащ на 208071,85 лв. е отчетен през 2014г.

Според РА жалбоподателят е отчетел разходи във връзка с процесните приходи както следва: през 2013г. в размер на 368 570,97 лв., през 2014г. - 208 071,85 лв. и през 2016г. - 210 438,11 лв. При ревизията е извършено намаление на счетоводния финансов резултат с отчетените разходи във връзка с продажбите на процесните недвижими имоти през 2014г. и 2016г. в общ размер на 418 509,96 лв.

След извършеното преобразуване е определена данъчна печалба за 2013г. в размер на 1 240 694,81 лв. и корпоративен данък в размер на 124069,48 лв., в т. ч. дължим 56 361,99 лв. За невнасянето на корпоративния данък за 2013г. в срок в приход на бюджета е начислена лихва за забава в размер на 21 128,31 лв.

Данъчен период 2014г.

С ГДД по чл. 92 от ЗКПО вх. №22435150047108 от 10.02.2015г. от РЛ е декларирана данъчна печалба за 2014г. в размер на 70 815,81 лв., формирана след преобразуване на счетоводната печалба за 2014г. в размер на 70 757,81 лв. по реда на чл.54, ал.1 и 2 ЗКПО с годишните данъчни амортизации, определени по реда на ЗКПО, и счетоводните разходи за амортизации.

Извършено е от ревизиращите увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството в размер на 786 944,83 лв. и намаление в размер на 579 337,91 лв. по реда на чл.78 от ЗКПО. Посочено е, че сумата 786 944,83 лв. представлява сбор от неотчетените приходи и приходите, отчетени в по-късен период, от продажби на апартаменти и гаражи по нотариални актове за 2014г. и услуги по поддръжка на недвижимите имоти за 2014г. в размер на 1 011 865,29 лв., който е намален с неправомерно отчетен приход по продажба на недвижим имот за 2013г. в размер на 224 920,46 лв.

1) по нот. акт № 18/ 24.01.2014г. за покупко-продажбата на апартаменти K17 и K18 с купувач С. К. за сумата 67876,67 евро без ДДС, платена от купувача с легова равностойност 159306,27 лв. След издадена фактура за авансово плащане № 328/ 4.12.2013г., на 16.12.2013г. е получен превод от К. за сумата 79452 евро с ДДС в легова равностойност 155394,61 лв. Издадена е фактура № 439/ 4.08.2015г.

Част от прихода - 129495,51 лв. е отчетен през 2016г. Приходът в размер на 3259,72 лв. не е отчетен. Общо приходите са 132755,23 лв. Разходите в размер на 188622,69 лв. са отчетени през 2016г.

2) по банковата сметка на РЛ е получен превод от С. Ц. на 12.03.2014г. в размер на 18853 евро в легова равностойност 36873,26 лв. Издадена е фактура № 449/ 8.08.2016г. с предмет на доставката СМР. Приходът в размер на 30727,72 лв. е отчетен през 2016г. Не са начислени разходи.

3) по нот. акт № 78/ 07.03.2014г. за покупко-продажбата на паркомясто № 6 в тяло А с купувач С. Ц. с цена 6072 евро, равностойност в лв. 11875,80 лв. не е издадена фактура. Не е отчетен приходът 9896,50 лв. Няма начислени разходи за този обект.

4) по нот. акт № 98/ 17.10.2013г. за покупко-продажбата на три обекта – ап. №№ А13, А14 и А15 с купувач С. Ц. за сумата 127856 евро с ДДС в легова равностойност 250064,60 лв. са издадени фактури №№ 303/ 01.10.2013г., 304/ 3.10.2013г., 305/ 4.10.2013г. и 367/ 23.10.2014г., която е с нулеви стойности след приспаднав аванс. Приходът в размер на 224920,46 лв. е следвало да бъде отчетен през 2013г., същото се отнася за разхода, възлизащ на 208071,85 лв.

5) получен е превод от С. Ц. на 30.06.2014г. в размер на 3096,60 лв. с основание такса поддръжка. Не е издадена фактура и приходът (2580,50 лв.) не е отчетен.

6) по нот. акт № 129/ 15.08.2014г. за покупко-продажбата на ап. F8 с купувачи Б. и П. за сумата 44969,17 евро без ДДС легова равностойност 105542,45 лв. са издадени 4 фактури през 2013г. и 2014г. През 2016г. е отчетен част от прихода в размер на 29603,12 лв. Общо приходът е 87952,04 лв. Разходите в размер на 74336,34 лв. са отчетени през 2014г.

7) по нот. акт № 17/ 11.06.2014г. с купувач В. К. с предмет апартамент I21 за

сумата 54334 евро с ДДС равностойна на 106268,06 лв. е получен превод от К. на 22.05.2014г. в размер на 54334 евро, равностойна на 106268,06 лв. Издадена е фактура № 442/ 4.08.2016г. Приходът в размер на 88556,72 лв. е отчетен през 2016г. Разходите, възлизащи на 52418,26 лв. са отчетени през 2015г.

8) по нот. акт за покупко-продажбата № 11/ 5.06.2014г.- с купувач Д. К. на гараж № 37 за сумата 8000 евро с ДДС, равностойни на 15646,64 лв. не е издадена фактура. Не е отчетен приходът в размер 13,38,87 лв. Няма начислени разходи за обекта

9) по нот. акт № 85/ 21.07.2014г. с купувач А. А. на апартамент С21 за сумата 66570 евро с ДДС, равностойна на 130199,60 лв. на 20.06.2014г. е получен превод от А. в размер на 66570 евро за авансово плащане по нотариалния акт. Издадена е фактура № 433/ 01.08.2016г. Приходът в размер на 108499,67 лв. е отчетен през 2016г. Разходите, възлизащи на 133767,46 лв. за отчетени през 2015г.

10) по нот. акт № 147/ 26.06.2014г. на купувача Седат М. с предмет апартаменти К5 и К6 за сумата 104000 евро, равностойна на 203362,15 лв. е уговорено плащането да се извърши така: 20 000 евро да се преведат до 30.09.2014г., а остатъкът 84000 евро – чрез кредит в полза на купувача от С. АД. За превода от 20 000 евро е издадена фактура № 366/ 2.09.2014г. За остатъка е издадена фактура № 444/ 7.08.2016г. През 2016г. е отчетен част от прихода в размер на 136908,10 лв. Общо приходът е 169505,27лв. Разходите в размер на 108121,70 лв. са отчетени през 2016г.

11) по нот. акт № 148/ 26.08.2014г. на купувача Бора Б. Бали за ап. №№ К11 и К12 за сумата 105000 евро, равностойни на 205362,15 лв. е уговорено плащането да се извърши така: 21 000 евро да се преведат по банков път, а остатъкът 84000 евро – чрез кредит в полза на купувача от С. АД. За превода от 21 000 евро е издадена фактура № 365/ 2.09.2014г. За остатъка е издадена фактура № 445/ 7.08.2016г. През 2016г. е отчетен част от прихода в размер на 136908,10 лв. Общо приходът е 171135,12 лв. Разходите в размер на 146526,17 лв. са отчетени през 2016г.

12) по нот акт № 171/ 17.09.2014г. на купувача К. Р. за ап. В18 с цена 52498 евро с ДДС – 102677,16 лв. и издадена фактура № 448/ 8.08.2014г. Приходът 85564,30 лв. е отчетен през 2016г. Разходите 81518,21 лв. са отчетени през 2016г.

13) по нот акт № 14/ 17.10.2014г.на А. Р. – купувач на ап. F10 за сумата 55573 евро с ДДС, равностойни на 108691,34 лв. е получен превод от Р. на 25.09.2014г. на пълната продажна цена. Издадена е фактура № 446/ 4.08.2016г. Приходът в размер на 90576,12 лв. е отчетен 2016г. Разходите – 76435,27 лв. са отчетени 2016г.

14) по нот. акт № 89/ 21.11.2014г. купувачът В. У. за ап. №№ F19, F20 и F21 за обща цена 77308 евро с ДДС, равностойни на 151201,30 лв. по банковата сметка на дружеството на 31.10.2014г. е получен превод на сумата 77308 евро. За полученото авансово плащане, равно на цената по нотариалния акт е издадена фактура № 372/ 3.11.2014г. за сума, по-малка от полученото авансово плащане, равно на обща стойност 125908,62 лв. За остатъка е издадена фактура №447/ 8.08.2016г. на обща стойност 25292,68 лв.

През 2014г. са отчетени част от приходите в размер на 104923,85 лв., а през 2016г. – останалата част в размер на 21077,23 лв. Разходите, възлизащи на 109639,99 лв. са отчетени през 2014г.

Според РА жалбоподателят е отчетел разходи във връзка с процесните приходи както следва: през 2014г. в размер на 183 976,33 лв., през 2015г. – 186 185,72 лв. и през 2016г. – 601 224,04 лв. При ревизията е извършено намаление на счетоводния финансов резултат с отчетените разходи във връзка с продажбите на процесните недвижими имоти през 2015г. и 2016г. в размер на 787 409,76 лв., който е намален с неправилно отчетен разход през 2013г. в размер на 208071,85 лв.

След преобразуването е определена данъчна печалба за 2014г. в размер на 278 722,73 лв. и корпоративен данък в размер на 27 842,27 лв., в т.ч. дължим данък 20 760,69 лв. За невнасянето на корпоративния данък за 2014г. в срок в приход на бюджета е начислена лихва за забава в размер на 5 672,89 лв.

Срещу констатациите и изводите по РД не са подадени възражения и те са възприети от издателите на РА изцяло.

РА № Р-22002217002234-091-001/ 8.12.2017г. е връчен на адресата си на 11.12.2017г. и е своевременно оспорен през органа по чл.152, ал.2 ДОПК. Сключено е споразумение между жалбоподателя и ответника за продължаване на срока за произнасяне на директора на дирекция „ОДОП“ до 3 месеца след изтичане на срока по чл.155, ал.1 ДОПК. В разглежданата част РА е потвърден с Решение № 734/ 28.05.2018г., съобщено на дружеството на 30.05.2018г.

Жалбата, въз основа на която е образувано делото, е постъпила в дирекция „ОДОП“ С. на 12.06.2018г. и е допустима.

Според заключението на ССЕ, ценено от съда като компетентно, точно и професионално изпълнено, съгласно предварителния договор за покупко-продажба от 12.08.2013г., сключен между РЛ и И. И. дружеството поело задължението да изгради за купувачката 2 имота – апартамент В8 и В9 за цена от 54460 евро, но в издадената фактура това е цената за изграждане само на ап. 8. Според нот. акт № 150/ 12.11.2013г. продадените апартаменти за цена от 54460 евро също са 2 бр. – В8 и В9. Вещото лице е на становище, че при издаване на фактурата е допусната техническа грешка – не е уточнена сградата и е пропуснато да се изпише и ап.В9.

Общият размер на осчетоводените разходи за основна дейност за апартамент Б1 (М. Г.), апартамент А9 (Е. А.), апартамент А10 (Е. А.), апартамент Б8 (И. И.), апартамент Б9 (И. И.), апартамент А13 (С. Ц.), апартамент А14 (С. Ц.) и апартамент А15 (С. Ц.) -стр.30 РД през 2014г. е в размер на 418509,96 лв. Тези разходи участват във формиране на себестойността на имотите и във формиране на финансовия резултат на дружеството за 2014г. Според констатациите на ревизиращия екип цитираните разходи са направени през 2013г., а са отчетени през 2016г. и при определяне на данъчния финансов резултат за 2014г. те не намират отражение. Заключението е категорично, че въпросните имоти през 2013г. не са били изцяло изградени и следователно през 2013г. не би могло да се направи съпоставка между разходите и приходите. Разрешението за ползване на строежа № СТ 1866 е издадено от ДНСК на 15.12.2014г.

Строителството на сградата приключва с издаване на акт обр. 16, към който момент следва да се формира себестойността на целия обект съобразно набраните разходи и общата построена площ.

Сумите за апартаменти А9 и А10 в сграда А и апартаменти В1, В8 и В9 в сграда В са преведени през 2013г., а фактурите са издадени през 2016г., съответно са отразени в дневниците за продажбите през 2016г. Дължимият ДДС вместо през 2013г. е внесен в бюджета едва през 2016г.

Относно периода, в който следва да бъдат отчетени приходите, становището на вещото лице е, че разходите по изграждане на недвижимите имоти се осчетоводяват поетапно, а апартамент Б1, апартамент А9, апартамент А10, апартамент Б8, апартамент Б9, апартамент А13, апартамент А14 и апартамент А15 (стр.30 РД) са закупени преди да са изградени. За да има съпоставимост между разходи и приходи и за да бъде отчетен коректен финансов резултат, приходите следва да бъдат отчетени в съответствие с отчитането на разходите, а именно в 2014г. Продадените през 2013г. имоти са изградени през 2014г., когато е издадено разрешението за ползване на строежа – 15.12.2014г. Тогава реално могат да се съпоставят приходи и разходи.

За да бъде отчетен коректен финансов резултат, разходите по изграждането следва да се определят в съответствие с етапността на изграждане на имотите, която следва надеждно да бъде определена за всяка година.

При изграждане на описаните апартаменти за 2014г. са осчетоводени разходи по сч см 611 Разходи за основна дейност в размер на 418509,56 лв.

В РА е коригиран финансовият резултат за 2013г., като е прието, че тези разходи са направени през 2013г., но са отчетени през 2016г.

При определяне на данъчния финансов резултат за 2013г. ревизиращите са коригирали счетоводния финансов резултат с 418509,96 лв. в посока намаление. Но според вещото лице тези разходи са осчетоводени през 2014г.. Те са намерили отражение при определяне на финансовия резултат на дружеството за 2014г. и не следва да се коригира финансовият резултат за 2013г.

На 2.06.2014г. е сключен договор за цесия между РЛ /цедент/ и [фирма] /цесионер/ относно вземането на цедента от [фирма]., възлизащо на 951347,79 лв. и произтичащо от издадени от [фирма] през 2011г. 8 бр. данъчни фактури.

Установено е от вещото лице, че за периодите 01.01-31.12.2014г. и 01.01.-31.12.2015г. в счетоводството на жалбоподателя вземането от [фирма] е осчетоводено като салдо в края на 2014г. и като начално салдо към 01.01.2015г. Счетоводно отписването е станало на 9.03.2015г., като е дебитирана см 609 Други разходи и е кредитирана сч см 411 Клиенти.

През 2014г. няма регистрирани приходи и разходи по вземането от [фирма], което е видно и от оборотната ведомост за 2014г., в която липсва сметка 609. Договорът за цесия не е разглеждан от ревизиращия екип.

В предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 25.07.2011г. РЛ като продавач поема задължението да построи и предаде на купувача А. Г. недвижим имот с обща площ 189,86 кв. метра, представляващ еднофамилна триетажна жилищна сграда със застроена площ 185,71 кв.м. -

ап. Н2, включваща кухненски бокс, склад, спални, кабинет, тоалетни, бани, тераси и общи части. Не е включено паркомясто. Цената на имота е 151888 евро. От аналитична хронологична ведомост за периода от 01.01.2011г. до 31.12.2014г. за А. Г. се установява, че във връзка с предварителния договор са издадени 3 фактури с обща стойност 297001,58 лв., платени през 2011г.

Съгласно НА № 82, том II рег. № 6154, дело № 2368/ 2013г. Л. и А. Г. са придобили за сумата 4896 евро самостоятелен обект, идентичен на паркомясто 12 със ЗП 12,24 кв.м. По делото липсват предварителен договор за покупка на паркомясто, фактура или банков документ за изплатени 4896 евро. Няма и осчетоводено заприходяване и изписване на обект паркомясто 12. С предварителен договор от 25.07.2011г. Г. са придобили имот с площ 189,96 кв. м. с цена 151 888 евро – триетажна еднофамилна сграда без включено паркомясто. Обяснението на РЛ е, че при съставяне на предварителния договор за изграждане на триетажната жилищна сграда е пропуснато да се запише, че се включва и паркомясто и затова няма издадена отделна фактура и отделно банково бордеро.

От РЛ е представен предварителен договор от 21.03.2011г. между жалбоподателя като продавач и М. Щ. – купувач, в чиято т.1.1 е записано, че продавачът се задължава да построи и продаде на купувача еднофамилна жилищна сграда Н № 4, а на стр.4 е отразено, че е включено и паркомясто в сграда А. В договора на български език не е уточнен номер на паркомястото, но в преведената на руски език част е записано, че е паркомясто № 7. Цената на къщата и на паркомястото е 125305 евро /245075,28 лв./ на Щ. са издадени 3 фактури на тази стойност, изплатени чрез два банкови превода от негова страна.

От допълнителното заключение на ССЕ, прието в осз на 19.01.2021г., се установява, че приетите в РА за неотчетени разходи през 2014г. за имотите, придобити с нотариални актове от 26.08.2014г. от М. Седат (ап. К5 и К6) са в размер на 108121,70 лв., а за придобитите от Бали Б. (ап. К11 и К12) неотчетените разходи са в размер на 146526,17 лв., или общо неотчетените от РЛ разходи за 2014г. възлизат на 254647,87 лв.

В резултат на предоставени от РЛ аналитични извлечения на сч см 303 за 2013г. за имотите, придобити от М. Седат (ап.К5 и К6) и от Бали Б. (ап.К11 и К12) вещото лице установява, че за изграждането им през 2013г. по сметка 611 Разходи за основната дейност и сметка 303 Продукция са осчетоводени разходи, които не са взети под внимание от ревизиращия екип при установяване на разходите и финансовия резултат на дружеството за 2014г.

Според вещото лице неотчетените през 2014г. разходи за имотите, придобити от Седат и Б., са в размер на 480740,83 лв. С РА финансовият резултат на дружеството за 2014г. за придобити от двете лица имоти е намален с 254647,87 лв. Според вещото лице намалението на ФР следва да е в размер на 480740,83 лв., т.е. по-голямо с 226092,96 лв. (табл.2 от доп. заключение). Безспорно е, че през 2014г. жалбоподателят не е отчетел приходи от продажбата на четирите имота в размер на 340640,39 лв. – сума, която не е намерила отражение във ФР на продавача за 2014г. Поради това същият е увеличен с цитираната сума. При определяне на финансовия резултат ревизиращият екип не е включил отчетените от РЛ разходи за ап.6 и ап.11.

За 2013г. вещото лице намалява установеното с РА увеличение на ФР със сумата 517543,59 лв., представляваща неправилно включени приходи от продажбата на имотите, описани в табл.№5 и е намалило установеното намаление на ФР със сумата 418509,96 лв., представляващи неправилно включени разходи за изграждане на имотите в същата таблица.

За 2014г. вещото лице увеличава установеното с РА увеличение на ФР със сума 284643,11 лв., представляващи невключени приходи от продажби на имотите, описани в табл. №4. Увеличило е установеното с РА намаление на ФР със сума 436531,07 лв., представляващи невключени разходи за изграждане на имотите, описани в табл. № 4 (210438,11 лв.) и установената разлика в отчетените разходи за изграждане на имотите, описани в табл. № 2, по-точно за ап. № 6 и ап. № 11 (226092,96 лв.)

Всички доказателства, на които се базират двете заключения на ССЕ и които не са част от ревизионната преписка, са приети по делото без оспорване.

При горната фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК, налице са доказателства за притежаваните квалифицирани електронни подписи. Спазена е писмената форма с реквизитите по чл.120, ал.1, т.1 – 8 от ДОПК. РА е издаден чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от П. Г., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. и Р. Я., началник сектор при ТД на НАП С., поради което за него са влезли в сила изискванията на Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги /ЗЕДЕУУ/.

Електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./, като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ, съдържащ електронно изявление.

Чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 г. гласи, че електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис.

В ДОПК не се съдържат препратки към ЗЕДЕУУ по отношение на издаваните по реда на този кодекс документи, но в §2 от ДР от ДОПК е посочено, че за неуредените в него случаи се прилагат разпоредбите на АПК и Гражданския процесуален кодекс /ГПК/. В чл. 184 от ГПК е записано, че в кръга на писмените доказателства са и електронните документи, поради което следва да се приеме, че оспореният РА отговаря на изискванията за форма на документа по ГПК. С издаването на РА като електронен документ и подписването му с електронен подпис са спазени законовите изисквания по отношение на формата на документа и подписа на съставителя. Без значение за валидността на акта е връчването на адресата му на препис от него, в който не са видими електронните подписи на издателите на РА. Съобщението за издаване на РА не е еквивалентно на самия РА и липсва нормативно предписание, че то следва да изхожда от съвместно издалите акта органи по приходите.

По отношение спазването на процесуалните правила: за започване, извършване и приключване на ревизионното производство РЛ е уведомявано, за съответните процесуални действия и издавани актове също. Не се констатира допуснати нарушения на процесуалните правила при събиране на доказателствата. Макар на дружеството да е връчено уведомление по чл.124 ДОПК, ревизията не е извършена по особения ред – чл.122 от кодекса.

Неоснователни са и възраженията на жалбоподателя за нередовно връчване на РА. Видно от приложените по преписката доказателства, РА е изпратен на декларирания от [фирма] електронен адрес за кореспонденция - [електронна поща], като електронната препратка е активирана на 11.12.2017г.

По приложението на материалния данъчен закон съдът намери следното:

I.ЗДДС:

1. Към датите на съставяне на нотариалните актове за покупко-продажба на недвижими имоти от ревизиращите е начислен ДДС, а именно:

1.1 по нот. акт № 82/ 28.06.2013г. за продажбата на гараж № 12 в сграда А за сумата 4896 евро с ДДС (л.225-226 от папка 1/327 от приложенията към делото).

Според заключението на ССЕ въпросният обект – паркомясто 12 със застроена площ 12,24 кв.м., не е включен като отделен обект на право на собственост в предварителния договор от 25.07.2011г. поради пропуск на продавача, което е причината за този обект да не е издадена отделна фактура. Това е видно и от съдържанието на съглашението – л.227-232 от папка 1/327 от приложенията към делото.

Съгласно чл.25, ал.2 от ЗДДС, данъчното събитие при продажба на индивидуално определени вещи, каквато безспорно е гаражът/паркомясто, настъпва на датата на самия договор, без да е необходимо предаване на вещта, доколкото не са уговорени други обстоятелства във връзка с прехвърлянето на собствеността. Покупко-продажбата на паркомястото е извършена на 28.06.2013г., когато по реда на чл.18 ЗЗД е сключен нотариален акт № 82. Тази доставка по чл.6 ЗДДС не е декларирана в дневник продажби и справка-декларация по ЗДДС. Съгласно чл.25, ал.2 от ЗДДС датата на данъчното събитие в случая възниква когато собствеността върху недвижимия имот е прехвърлена – на датата на съставяне на нотариалния акт. На тези дата съгласно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС данъкът по доставката е станал изискуем. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, жалбоподателят е следвало да начисли ДДС по процесните сделки, като издаде данъчен документ, в който посочи данъкът на отделен ред, през периода в който данъкът е станал изискуем, и включи размера му в резултата за този данъчен период, като отрази документа в дневник продажби и СД по ЗДДС за същия. Това не е сторено от задълженото лице. Следва да се отбележи, че чл. 113, ал. 3 от ЗДДС гласи, че фактура по доставката може да не се издаде когато получател по нея е данъчно незадължено физическо лице, което не освобождава регистрираното лице по ЗДДС от задължението му за начисляване на данъка. Следователно начисляването на ДДС в размер на 1595,96 лв. за дан. период м.06.2013г. с РА съответства на закона.

1.2 по нот. акт № 6/ 4.09.2013г. за продажба на гараж № 39 в сграда А за 3235 евро с ДДС

По делото не са посочени доказателства, опровергаващи констатацията на ревизиращите, че не е издадена фактура за продажения от РЛ на К. Б. с нот. акт № 6/ 4.09.2013г. гараж/ паркомясто № 39 в сграда А на комплекса за цена от 3235 евро без ДДС, платена от купувача преди подписване на нотариалния акт.

По отношение на начисления с РА ДДС за м.09.2013г. ДДС в размер на 1265,42 лв. по нот. акт № 6/ 4.09.2013г. се отнасят изцяло съображенията по т.1.1 без да е необходимо възпроизвеждането им.

1.3 по нот. акт № 11/ 5.06.2014г. за продажба на гараж/паркомясто № 37 за 8000 евро с ДДС.

Позицията на жалбоподателя е, че във връзка с цитирания нотариален акт не е издадена фактура на Д. К., тъй като паркомясто № 7 е включено в цената по предварителен договор от 21.03.2011г., сключен с М. Щ., платен изцяло и фактуриран едновременно. Предмет на договора с Щ. са къща Н4 и паркомясто № 7, чиято обща цена е 125305 евро, платена от Щ. през 2011г. и 2012г. Впоследствие Щ. избрал паркомясто № 37, докато паркомясто № 7 е продадено на друг клиент.

Установява се от заключението на ССЕ, че на стр.4 от предварителния договор между РЛ и Щ. е посочено паркомясто в сграда А. В текста на български език не е уточнен номер на паркомястото, но в преведената на руски език част от него е записано, че се касае за паркомясто № 7. Цената на къщата и паркомястото е 125305 евро, за която на Щ. са издадени 3 фактури, изплатени изцяло от негова страна. Изложеното опровергава извода на ревизиращия екип за неиздадена фактура по нотариалния акт за сумата 8000 евро с ДДС и обуславя отмяна на РА в частта относно начислен ДДС в размер на 2607,77 лв. по нот. акт № 11/ 05.06.2014г. с купувача К..

2. относно начислен ДДС в размер на 611,27 лв. за такса за поддържане на имотите по превод от С. Ц. и И. Г..

Жалбоподателят не излага конкретни мотиви за оспорване на определения ДДС със спорния акт в размер на 611,27 лв. за м. 06.2014 г. за предоставени услуги по поддръжка на имоти, получени от И. Г. и С. Ц.. Видно от приложените по преписката доказателства, лицата са собственици на апартаменти в комплекс „Ф. Г.“ и в платежните документи е посочено основание за плащане. РЛ не отрича, че е предоставило процесните услуги, въз основа на което е получило плащания. Съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС [фирма] е следвало да начисли данък във връзка с извършените доставки на услуги, което не е сторено. Жалбата срещу РА в тази разглеждана част е неоснователна.

3. Относно начислени лихви за забава по ЗДДС за по-късно отразяване на в счетоводството и начисляване на ДДС

3.1 във връзка с доставки на недвижими имоти на купувачи

3.2 във връзка с осъществени ремонтни дейности за обект, собственост на С. Ц. и

3.3 във връзка с получени авансови плащания

Жалбоподателят не оспорва включването в резултата по ЗДДС за данъчен период м.08.2016г. на дължимия и изискуем данък по доставки, извършени през подробно изброените по-горе данъчни периоди във връзка с доставки на

недвижими имоти, по сключени нотариални актове, по доставка на ремонтни дейности и авансови плащания. Това означава, че ДДС по тези доставки не е намерил отражение в декларираните от дружеството резултати по ЗДДС за периода, за които се дължи, в резултат на което са определени лихви за забава от момента, в който е изтекъл срокът за внасянето му в приход на бюджета. В същия смисъл е и заключението на ССЕ. Изводът е за законосъобразност на РА в посочените части.

II. ЗКПО:

2013г.

Според заключението на ССЕ (основно и допълнително) осчетоводените разходи за основна дейност за апартаменти Б1, А9, А10, Б8, Б9, А13, А14 и А15 (стр.30 РД), са 418509,96 лв., но същите следва да участват във формиране на финансовия резултат на дружеството за 2014г. Тъй като през 2013г. имотите не са били изцяло изградени и следователно през 2013г. не може да се направи съпоставка между разходите и приходите. Разрешението за ползване на строежа е с дата 15.12.2014г.

Констатациите и изводите по двете заключения са, че извършените корекции с РА по отношение на приходи за начисляване през 2013г., получени от Г., Г., А., И. и Ц. в общ размер на 517543,59 лв., не е следвало да бъдат извършени за този данъчен период. Същото се отнася и до разходите за признаване, възлизащи според РА на 418509,96 лв.

Така счетоводният финансов резултат на дружеството за 2013г. 677139,77 лв. следва да се увеличи със сумата 464586,24 лв. (разлика между сумата на увеличението по РА 982129,83 лв. и приходите за начисляване 517543,59 лв.) Или, данъчният финансов резултат на дружеството за 2013г. следва да е 1 141661,18 лв., обуславящ данъчно задължение 114166,11 лв., от които внесен данък 67707,49 лв., или РА подлежи на изменение чрез определяне на задължение по ЗКПО за довносяне 46458,62 лв. със закъснителни лихви.

Данъчен период 2014г.

Според заключенията на ССЕ финансовият резултат на дружеството за 2014г. следва да бъде коригиран със сбора на неотчетените разходи и приходи за имотите, придобити от Е. А. (ап.А9 и А10), М. Г. (ап.В1) и И. И. (ап.В8 и В9). Корекцията следва да е в посока увеличение на ФР със сумата 284643,35 лв. и намаление с 210438,11 лв.; както и с установената със заключението разлика в сумата на отчетените от РЛ разходи и сумата на установените с РА разходи за признаване за имотите, придобити от М. Седат и Бали Б.. Така според заключението намалението на ФР следва да е в размер на 480740,83 лв. вместо установеното с РА намаление в размер на 254647,87 лв., или по-голямо с 226092,96 лв. ФР не подлежи на коригиране със сумата 7979,78 лв. с оглед установеното от ССЕ по задача № 6 от основното заключение. В резултат на изложеното счетоводният финансов резултат на РЛ за 2014г. – 70757,81 лв.се увеличава със сумата 1071587,94 лв. (сбор от установеното с РА увеличение 786944,83 лв. и сумата 284643,11 лв.) и се намалява със сумата 1015868,98 лв. (сбор от установеното с РА намаление от 579337,91 лв., 210438,11 лв. и 226092,96 лв.), обуславящо възникване на данъчна печалба 126534,77 лв., респ. данъчно задължение 12653,48 лв., от които внесени 7081,58 лв. Следователно РА подлежи на изменение чрез

определяне на корпоративен данък за довносяне в размер на 5571,90 лв. със съответните закъснителни лихви.

На стр.3 от жалбата, въз основа на която е образувано делото, е заявено възражение за изтекла погасителна давност за всички установени с РА данъчни задължения, по което съдът намира следното:

Съгласно чл.171 от ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, като с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността освен в случаите, когато то е отсрочено или разсрочено, или изпълнението е спряно по искане на длъжника.

Във времеви план най-ранните установени с РА задължения са тези за ДДС за данъчни периоди м.06.2013г., 09.2013г., м.10.2013г. и м.11.2013г.. същите е следвало да бъдат платени съответно на 15.07.2013г., на 15.10.2013г., на 15.11.2013г. и на 15.12.2013г., поради което и давността по чл. 171, ал. 1 от ДОПК е започнала да тече от 1.01.2014г. и е следвало да изтече на 31.12.2019г., но на 12.06.2015г. е връчена ЗВР (с което започва първоначалното ревизионно производство – съобразителна част на реш. № 448/ 27.03.2017г. на ответника – л.138 и сл. от делото), сложила началото на ревизионното производство, с което на основание чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК давността е спряла да тече, но за не повече от една година, или до 12.06.2016г. В посочения едногодишен срок е издаден ревизионен акт – това е сторено на 14.10.2016г., с което давността е била прекъсната (чл. 172, ал. 2 от ДОПК) и е започнала да тече нова 5-годишна давност (чл. 172, ал. 3 от ДОПК), която не изтекла към настоящия момент. Не е изтекъл и 10-годишният абсолютен давностен период по чл. 171, ал. 2 от ДОПК.

Останалите задължения за ДДС датират от м.12.2014г., м.02.2014г., м.03.2014г., 04.2014г., м.05.2014г., м.06.2014г., 07.2014г., м.08.2014г., м.09.2014г., м.10.2014г. и м.11.2014г., давността по отношение на които е започнала да тече на 01.01.2015г., би следвало да изтече 31.12.2020г., ако не беше спряна и прекъсната с цитираните по-горе актове.

По идентични съображения не е изтекла нито кратката, нито абсолютенната давност за задълженията за ЗКПО за 2013г. и 2014г., както и за задълженията за лихви върху ДДС, установени с акта.

В обобщение, дължимата е отмяна на РА в частта на начислен ДДС за м.06.2014г. в размер на 2607,77 лв. по нот. акт № 11/ 5.06.2014г. и на изменение в частта на установените задължения по ЗКПО за 2013г. чрез определяне на задължението за корпоративен данък в размер на 46458,62 лв., а за 2014г. чрез определяне на задължението за корпоративен данък в размер на 5571,90 лв. В останалата обжалвана част по отношение на задълженията за ДДС за 2013г. и 2014г., както и в частта на установените лихви за късно начислен ДДС жалбата е неоснователна.

При този изход на спора и своевременно заявените искания разности се следват и на жалбоподателя, и на ответника. Основателен е доводът на юрк. В. за приложимост на чл.161, ал.3 ДОПК с оглед ангажиране едва в съдебното

производство на доказателства, обуславящи частичната отмяна на РА. Поради това въпреки отмяната на РА в частта на начислен за м.06.2014г. ДДС в размер на 2607,77 лв. и в частта на корпоративния данък за 2013г. за 9903,37 лв., респ. със сумата 15188,79 лв. за 2014г. жалбоподателят ще следва да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 4012 лв.

По изложените съображения съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р 22002217002234 091 001/ 08.12.2017г., издаден съвместно от Р. Я., възложил ревизията орган и П. Г., ръководител на ревизията, в потвърдената с Решение № 734/ 28.05.2018г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. част относно доначислен ДДС за данъчен период м.06.2014г. ДДС в размер на 2607,77 лв. по нотариален акт № 11/ 5.06.2014г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата срещу ревизионния акт в останалата част на доначислен за данъчен период м.06.2013г. ДДС в размер на 1595,96 лв.; за данъчен период м.09.2013г. в размер на 1265,42 лв., за м.06.2014г. в размер на 611,27 лв., както и в частта на установените лихви върху късно начислен ДДС за данъчни периоди м.08.2013г., м.09.2013г., м.11.2013г., м.12.2013г., м.03.2014г., м.05.2014г., м.06.2014г., м.08.2014г., м.09.2014г. и м.10.2014г. в общ размер на 91688,75 лв.

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт № Р 22002217002234 091 001/ 08.12.2017г., издаден съвместно от Р. Я., възложил ревизията орган и П. Г., ръководител на ревизията, в потвърдената с Решение № 734/ 28.05.2018г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. част на определени задължения по ЗКПО за 2013г. и за 2014г., като

ОПРЕДЕЛЯ задължение за корпоративен данък за 2013г. в размер на 46458,62 лв. заедно с лихви за забава, възлизащи на 17415,62 лв. и задължение за корпоративен данък за 2014г. в размер на 5571,90 лв. и закъснителни лихви в размер на 1522,28 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. 4012 (четири хиляди и дванайсет) лв. юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните чрез връчване на преписи.

СЪДИЯ: