

РЕШЕНИЕ

№ 1698

гр. София, 14.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 06.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **10724** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на „Капри Холдингс България“ ЕАД, чрез адвокат Р. Р., с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], офис 14 срещу РА № Р-22221423000347-091-001/18.07.2023 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], в частта, в която е потвърден с Решение № 140/02.10.2023 г. на Заместник-директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорената част на РА, за дружеството са установени данъчни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 27 830,80 лв. и лихви в размер на 968,23 лв.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Твърди се, че в хода на проведеното ревизионно производство, са събрани достатъчно документи, които ясно и безспорно доказват, че задълженията по ЗДДС са определени само на основание на общ анализ на събраните доказателства при ревизията, без да са отчетени релевантните за спора факти. Според жалбоподателя, ревизиращите органи са допуснали грешка при определяне на момента на данъчното събитие. Те са приели, че това е датата на нотариалния акт за продажба на имотите на дружеството, а именно 27.10.2022 г., съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. Именно затова на тази дата „Капри Холдингс България“ ЕАД е издало фактура, към „Ситипарк Тета“ ЕООД. Поради

технически грешки в нотариалния акт се е наложило да се направят корекции, като коригирания нотариален акт е издаден на 14.12.2022 г. Според оспорващия това е датата на данъчното събитие за извършените услуги от „Тринити Риъл Естейт“ ООД и от Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С. и следователно датите на издадените от тях фактури към „Капри Холдингс България“ ЕАД са коректни. Към момента на издаването на фактурите оспорващият вече е имал регистрацията по ЗДДС. След отстраняването на техническите грешки с издаването на нотариалния акт от 14.12.2022 г. и сключването на анекс към договора за плащане чрез специална банкова сметка на нотариуса, където се определя реалната цена, платима на „Капри Холдингс България“ ЕАД, нотариусът е превел дължимата сума на 21.12.2022 г.

По време на проведените по делото открити заседания, оспорващият се представлява от адвокат Р., който поддържа жалбата. Не претендира присъждане на разноски. Представя допълнителна писмена защита.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт З. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Не са представени са допълнителни съображения в писмен вид.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Решение № 540/28.04.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място] е връчено на оспорващия по електронен път на 03.10.2023 г., поради което следва да се приеме, че подадената чрез административния орган на 17.10.2023 г. /вх. № 53-00-227/ е в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство и срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

1. Фактически установявания, по отношение на частта от РА, в която са установени задължения по ЗДДС.

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221423000347-020-001 от 26.01.2023 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р22221423000347-020-002 от 05.05.2023 г., издадени от началник на сектор “Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Възложено извършването на ревизия на „Капри Холдингс България“ ЕАД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите 27.10.2022 г. - 31.12.2022 г.

В хода на производството са събрани писмени доказателства и са извършени множество процесуални действия.

Изискани са документи от ревизираното лице и трети лица - „Тринити Риъл Естейт“ ООД и Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С..

Органите по приходите са установили, че за периода от 01.11.2021 г. до 31.10.2022 г.

дружеството е декларирало облагаем оборот в размер на 4 009 451,50 лв., формиран на 27.10.2022 г. от продажба на УПИ, находящ се в [населено място], общ. М., обл. П., подробно описан в Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №167, том IV, рег. №3726, дело №704 от 27.10.2022 г. с купувач „Ситипарк Тета“ ЕООД. Издадена е фактура № 1/30.11.2022 г. с данъчна основа в размер на 4 009 451,50 лв.

Така описаните факти са дали възможност на органите по приходите да приемат, че във връзка с реализирани облагаем оборот дружеството е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 14.11.2022 г., като не е спазило изискванията на чл. 96, ал. 1, изречение второ, т. е. не е подало заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът. Поради неспазване на срока, регламентиран в чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, на дружеството е съставен Акт за установяване на административно нарушение на основание чл. 178 от ЗДДС № F687712/02.12.2022 г. Жалбоподателят е бил регистриран по ЗДДС от органите по приходите на 02.12.2022 г. след законоустановения срок, като на основание чл. 102, ал. 1 от ЗДДС е издаден Акт за регистрация по ЗДДС № 220422204438891/28.11.2022 г.

За първи данъчен период след регистрацията е определен периодът 02.12.2022 г. - 31.12.2022 г., в съответствие с разпоредба на чл. 87, ал. 3 от ЗДДС.

След проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството няма реализирани други облагаеми доставки, освен декларираните. Констатирано е още, че за отчетен период м. 12.2022 г. „Капри Холдингс България“ ЕАД е приспаднало данъчен кредит в размер на 27 830,80 лв., по две фактури, издадени от „Тринити Риъл Естейт“ ООД и от Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С.. Предмет на доставките са брокерски и адвокатски услуги. Разплащанията са извършени по банков път.

„Тринити Риъл Естейт“ ООД е издало фактура № 89/22.12.2022 г. с данъчна основа в размер на 120 283,55 лв. и ДДС - 24 056,71 лв. с предмет хонорар за брокерски услуги за продажба на терени в [населено място]. Доставчикът е представил договор от 16.02.2021 г., сключен с ревизираното дружество, процесната фактура, банково извлечение от 22.12.2022 г. и писмени обяснения. Предмет на доставка по сключения между страните договор е предоставяне на услуги, свързани с намиране на купувачи на недвижимите имоти на ревизираното дружество. За предоставената от изпълнителя услуга „Капри Холдингс България“ ЕАД дължи комисионно възнаграждение в размер на 3% от договорената с купувача продажна цена, като плащането на същата е договорено да се извърши в срок до 15 дни след сключване на договора с представения от доставчика купувач.

Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С. е издало фактура № 2024/20.12.2022 г. с данъчна основа 18 870,43 лв. и ДДС в размер на 3 774,09 лв. с предмет юридически услуги. Доставчикът е представил процесната фактура, банково извлечение от 21.12.2022 г. и писмени обяснения. В писмените обяснения е посочено, че между кантората и „Капри Холдингс България“ ЕАД няма сключен стандартен договор за правни услуги, но има кореспонденция и споразумение за извършването и цената на въпросните услуги по електронна поща. Предоставените услуги са във връзка със сделка между „Капри Холдингс България“ ЕАД и „O. S. I. L.“ за продажба от жалбоподателя на недвижими имоти през 2022 г. Посочено е, че юристите от кантората са съдействали на жалбоподателя във връзка с отстраняване на грешка в изписването на представителите на дружеството в Търговския регистър, актуализация на неговите собственици, фактурирането на сделката по закона за ДДС, промени в

договорите за Ескроу и нотариалния акт. Изброени са лицата, които са работили по сделката. Цената на услугите е определена по обичайния начин за предоставяните от тях услуги - на база изработено време и съгласувана с клиента сума. Услугите, включени във въпросната фактура, са извършени за периодите от януари до ноември 2022 година. Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, като са формирали извод, че доставчиците на услуги е следвало да издадат процесните фактури най-късно до 01.11.2022 г., тъй като сделката по продажба на имотите е приключила на 27.10.2022 г., когато е издаден нотариалния акт, защото това е датата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС.

Резултатите от ревизията са обективирани в съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р22221423000347-092-001/28.06.2023 г. Жалбоподателят е подал възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, представяйки и писмени доказателства.

Ревизията е приключила с издаването на Ревизионен акт № Р-22221423000347-091-001/18.07.2023 г. от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Възражението срещу РД е прието за неоснователно.

На жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за получените услуги по фактурите, издадени от „Тринити Риъл Естейт“ ООД и от Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С..

При оспорването по административен ред, горестоящият орган е възприел е възприел, направените от органите по приходите изводи, поради което е потвърдил оспорения РА.

2. Анализ на събраните доказателства и правни изводи, относно определените задължения Закона за данъка върху добавената стойност.

За да издадат оспорения акт, органите по приходите са приели, че доставките на услуги, извършени от „Тринити Риъл Естейт“ ООД и Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С. безспорно са свързани със сделката по продажбата на имота на ревизираното дружество и основанието за регистрацията му за целите на ДДС. Сделката, свързана с процесната продажба на имот е единствена за дружеството, като в качеството си на регистрирано за целите на ДДС лице от страна на „Капри Холдингс България“ ЕАД не са декларирани каквито и да било доставки на стоки и/или услуги, в качеството му на доставчик по смисъла на чл. 11. ал. 1 от ЗДДС, поради което така документираните доставки на услуги, по които е получател, не са свързани с последващи облагаеми доставки. че предвид обстоятелството, че доставките на описаните правни и брокерски услуги са получени от ревизираното лице преди регистрацията му по ЗДДС, същите не попадат и в обхвата на разпоредбата на чл. 74, ал. 3 от ЗДДС, съдържаща материално-правните предпоставки за възникване правото на приспадане на данъчен кредит на получателя по доставки на услуги, преди регистрацията по ЗДДС.

Анализът на събраните доказателства не дава възможност на съда да се съгласи с направените от органите по приходите изводи по следните съображения.

В разглеждания казус е безспорно, че „Капри Холдингс България“ ЕАД е било регистрирано по ЗДДС на 02.12.2022 г., като на основание чл. 102, ал. 1 от ЗДДС е издаден Акт за регистрация по ЗДДС № 220422204438891/28.11.2022 г.

Органите по приходите са приели, че посочения в чл. 96, ал. 1 от ЗДДС облагаем

оборот, свързан с осъществени от дружеството продажби е достигнат на 27.10.2022 г., когато е бил съставен описания по-горе нотариален акт. От тази дата тече и 7-дневния срок за подаване на заявление за регистрация по ЗДДС.

Настоящият съдебен състав намира тези обстоятелства за безспорно установени. По силата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която е прехвърлено правото на собственост върху стоката или друго вещно право, както и всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Със съставянето на нотариалния акт е възникнал вещно-правен транслативен ефект, при който собствеността на притежавания от „Капри Холдингс България“ ЕАД е преминала върху „Ситипарк Тета“ ЕООД. Този транслативен ефект не е обезсилен или коренно изменен със съставянето на коригирания нотариален акт от 14.12.2022 г. При липсата на други облагаеми доставки в 12-месечния период преди 27.10.2022 г., следва да се приеме, че жалбоподателят е следвало да предприеме необходимите действия за регистрацията си по ЗДДС в посочения в чл. 96, ал. 1 от ЗДДС срок. За неспазването на това законово задължение правилно е била ангажирана административно-наказателната му отговорност.

От друга страна съдът не може да съгласи с направения извод от страна на органите по приходите, че двамата доставчици е следвало да издадат фактури към жалбоподателя в 5-дневен срок, съгласно чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, за може той да има право на приспадане на данъчен кредит, в периода преди регистрацията си по ЗДДС. В РА и в потвърждаващото го решение на Директора на Дирекция „ОДОП“ е посочено, че предпоставките за това не са налице, защото не са изпълнени кумулативно предвидените в чл. 74, ал. 3 от ЗДДС условия.

Настоящият съдебен състав намира, че предоставените от двамата доставчици услуги – предмет на двете фактури, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит не пряко свързани с регистрацията на лицето по реда на Търговския закон (чл. 74, ал. 3, т. 1 от ЗДДС) и лицето не е подало заявление за регистрация по този закон в 30-дневен срок от вписването му в регистъра по чл. 82 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (чл. 74, ал. 3, т. 1 от ЗДДС), т.е. две от едновременно изискуемите, съгласно цитираната разпоредба предпоставки, даващи възможност за приспадане на право на данъчен кредит преди регистрацията по ЗДДС, липсват.

С оглед на установените и описани по-горе фактически обстоятелства по делото, съдът не намира, че въпросът за приложението на чл. 74, ал. 3 от ЗДДС е относим към предмета на спора и не следва да бъде разглеждан, по следните съображения.

На първо място следва да се отбележи, че буквалното тълкуване на тази разпоредба, налага извода, че регистрираното лице по ал. 1 има право на приспадане на данъчен кредит и за получените услуги преди датата на регистрацията му по този закон, когато са налице едновременно посочените условия. В случая, двете доставки са извършени безспорно след датата на издаване на регистрацията на жалбоподателя по ЗДДС, поради което съдът не намира, че е необходимо да изследва дали са били налице условията за приложението на чл. 74, ал. 3 от ЗДДС.

ЗДДС съдържа формални разпоредби и изисквания данъчно-задължените лица имат право да приспадат данъчен кредит, регламентирани най-общо в чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС. Едно от условията за упражняване на такова право е както получателят, така и доставчикът да са регистрирани по ЗДДС лица, към момента на осъществяване на доставката.

В случая и двете фактури, по които е отказано такова право са издадени през месец

декември 2022 г., когато „Капри Холдингс България“ ЕАД вече е било регистрирано по ЗДДС и неговите доставчици също са били регистрирани по ЗДДС лица.

Съдът намира за незаконосъобразни и нелогични изводите на органите по приходите, че фактурите е следвало да бъдат издадени най-много пет дни след датата на данъчното събитие (съставянето на нотариалния акт от 27.10.2022 г.) и затова, че те са били издадени по-късно не може да се претендира право на приспадане на данъчен кредит.

Нито в РА, нито в решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ е направен задълбочен анализ на отношенията на „Капри Холдингс България“ ЕАД с неговите доставчици и тяхната воля към постигането на определен резултат.

Безспорно е, че „Тринити Риъл Естейт“ ООД, като брокер е получило възнаграждение от жалбоподателя за осъществени брокерски услуги, във връзка със сключения договор (нотариален акт) за продажбата на недвижим имот на „Ситипарк Тета“ ЕООД. Видно от съдържанието на самия договор, сключен на 16.02.2021 г., между брокера и жалбоподателя, първия има право на възнаграждение в размер на 3% от договорената с купувача продажна цена, като плащането на същата е договорено да се извърши в срок до 15 дни след сключване на договора с представения от „Тринити Риъл Естейт“ ООД купувач. В случая предвид на отказа на нотариуса да преведе договорената по нотариалния акт от 27.10.2022 г. по сметката на продавача „Капри Холдингс България“ ЕАД, последният не е имал възможността, да плати уговореното възнаграждение на брокера, което би било основание за настъпване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и съответно за възникване на задължение у доставчика-брокер да издаден фактура. След издаването на коригирания нотариален акт от 14.12.2022 г. и след получаването на дължимата от „Капри Холдингс България“ ЕАД сума от продажбата на имота, последният е платил дължимото възнаграждение на „Тринити Риъл Естейт“ ООД и последният е издал фактура през месец декември 2022 г., когато актът за регистрация по ЗДДС на жалбоподателя вече е бил издаден и е влязъл в сила, т.е. не са били никакви формални пречки за приспадане на данъчен кредит от страна на оспорващия.

По отношение на Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С., видно от представените от този доставчик документи и обяснения, същият е имал споразумение с жалбоподателя, съобразно разменяна по електронна поща кореспонденция, във връзка със сделки между него и „О. S. I. L.“, за продажба на недвижими имоти през 2022 г. Юристите от кантората са работили, във връзка с корекциите на нотариалния акт от 27.10.2022 г., касаещи отстраняване на грешки в изписването на представителите на дружеството в Търговския регистър, актуализация на неговите собственици, фактурирането на сделката по закона за ДДС и т.н.

Изложеното води до безспорния извод, че този доставчик не е съдействал на жалбоподателя във връзка с осъществяването на сделката със „Ситипарк Тета“ ЕООД, е имал ангажменти по отношение на друго лице - „О. S. I. L.“. Полученото възнаграждение е във връзка с дейности, касаещи това лице и дейности, свързани с коригирането на нотариалния акт от 27.10.2022 г. След издаването на коригирания нотариален акт от 14.12.2022 г., Кинстелар С.Р.О Адвокатска Кантора - клон С. е получило възнаграждение, определено на база

изработено време и съгласувана с клиента сума и е издало фактура през същия месец декември 2022 г., по която жалбоподателя безспорно има право на приспадане на данъчен кредит, защото към този момент актът за регистрация по ЗДДС на жалбоподателя вече е бил издаден и е влязъл в сила, т.е., както и при „Тринити Риъл Естейт“ ООД, не са били никакви формални пречки за приспадане на данъчен кредит от страна на оспорващия. Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото на жалбоподателя се дължат разноски. Такива не се претендират, поради което съдът не дължи присъждането им.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 2 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Капри Холдингс България“ ЕАД, чрез адвокат Р. Р., ревизионен акт № Р-22221423000347-091-001/18.07.2023 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], в частта, в която е потвърден с Решение № 140/02.10.2023 г. на Заместник-директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, [населено място].

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