

РЕШЕНИЕ

№ 37963

гр. София, 17.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав, в
публично заседание на 10.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Димитров

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **3324** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Производството е образувано по жалба на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], № 172, вх.А, ет.2, ап.4 представлявано от К. С. Д.-Я., чрез адв. Р. С. срещу Ревизионен акт №Р-22221924001788-091-001/03.12.2024г. издаден от П. Г. Г.- възложил ревизията и Т. Б. Н.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 227/25.02.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С..

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност, поради неправилно приложение на материалните закони и административно производствените правила. Твърди, че КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД е реалният получател на облагаемите доставки на стоки и услуги. Навеждат се аргументи за наличие на сключен договор за наем на сградата, което водело и до извод, за ползване на имота за стопанска дейност, а не за лични цели. Твърди се, че данъчните органи не са обсъдили всички относими доказателства, а други са били събрани след изтичане срока на ревизията, като такова се сочи проверката на недвижимия имот. Излагат се аргументи, че материалният закон е неправилно приложен, като се излагат подробни аргументи в тази насока. Възражава се и срещу отказа за признаване на данъчен кредит за получени доставки на движими вещи-обзавеждане на имота. Прави се искане за отмяна на РА. В съдебно заседание жалбоподателя се представлява от адв. С., които поддържа жалбата по посочените в нея

съображения, претендира разноски по представен списък. Представя писмени бележки. Ответникът Директор на ДОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП, се представлява от юрк. Т., която оспорва жалбата. Претендира разноски по представен списък.

СГП в съдебно заседание не се представлява.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221924001788-020-001 от 11.04.2024г., връчена на 19.04.2024г. по електронен път, е възложено извършването на ревизия на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, за определяне на задълженията му по ЗДДС за периодите от 13.04.2021г. до 29.02.2024г. Първоначалната заповед е изменена със Заповеди №Р-22221924001788-020-002/18.06.2024г., №Р-22221924001788-020-003/ 03.07.2024г., № Р-22221924001788-020-004/17.07.2024г. и № Р-22221924001788-020-005/19.08.2024г., като е продължен срока за извършване на ревизията до 19.09.2024г. и е разширен обхвата ѝ по ЗДДС, добавени са данъчните периоди 01.03.2024г. до 31.05.2024г. Заповедите са издадени от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221924001788-092-001/07.10.2024г. Подадено е възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК на 19.11.2024г., прието за допустимо, а разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221924001788-091-001/03.12.2024г. издаден от П. Г. Г.- възложил ревизията и Т. Б. Н.- ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 06.12.2024г. С РА са установени задължения по ЗДДС в размер на 426155,94лв и са определени лихви в размер на 97251,27лв.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221924001788-ППД-001/18.06.2021г., са приобщени документи от проверка приключила с Доклад относно установени факти и обстоятелства №П-22221924049786-ДПП-001/08.04.2024г.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221924001788-ППД-002/29.09.2024г., са приобщени документи от проверка приключила с Доклад относно установени факти и обстоятелства П-22221924108494- ДПП-001/03.07.2024г.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221924001788-ППД-003/29.06.2024г. са приобщени документи от проверка приключила с Акт за прихващане или възстановяване /АПВ/ №П-22221923177545-004-001/13.10.2023г.

Установено е, че КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД е учредено съгласно договор за създаване на консорциум от 21.03.2021г. по чл. 357 и следващите от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ за постигане на обща цел: построяване на двуетажна жилищна сграда с полуприземен етаж, УПИІ, кв. 25 по плана на [населено място], общ. И., обл. С. и последващото използване със стопанска цел за: складиране на билки и други горски продукти; организиране на обучение и семинари на тема билкарство, предпечатна подготовка на издания в областта на билкарството и други сходни теми. Участници в консорциума са: А. Г. Ф.- белгийски гражданин, род. на 06.08.1985г., с 70 % участие; Т. С. Д. с ЕГН [ЕГН], с 26% участие и „И. КЪЩА- БИЗНЕС РЕВЮ“

ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от К. С. Д.-Я., с 4% участие.

Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 13.04.2021г. по избор на лицето, независимо от облагаемия оборот. В последствие е декларирало доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 2 136 941,34 лв. по фактури, издадени основно от доставчиците „СПОНЕЦ“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „СТЕФАН ВЪЛЧЕВ 2005“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], по които е бил приспаднал данъчен кредит в размер на 427 388,26 лв.

Представен е договор за строителство от 27.03.2021г., сключен между КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, в качеството му на възложител и „СПОНЕЦ“ ООД, в качеството му на строител.

Била е извършена е насрещна проверка на „СПОНЕЦ“ ЕООД, в хода на която са представени: договор за строителство, сключен на 27.03.2021г., протокол обр. 19 от 11.06.2021г. за извършени строително-монтажни работи /СМР/; фактура №[ЕГН]/05.04.2021г. с данъчна основа в размер на 276 287,50 лв. и ДДС 55 257,50 лв., с предмет на доставка „авансово плащане по Договор от 27.03.2021г.; банково извличение от 01.04.2021г. за извършено плащане на сума в размер на 331 545,00 лв.; фактура №[ЕГН]/05.04.2021г., с данъчна основа в размер на 55 257,50 лв. и ДДС 11 051,50 лв., с предмет на доставка „авансово плащане по Договор от 27.03.2021г.“; банково извличение от 05.04.2012г. за извършено плащане в размер на 66 309,00 лв.; фактура №[ЕГН]/11.06.2021г., с данъчна основа в размер на 42 249,91 лв. и ДДС 8 849,98 лв., с предмет на доставка „авансово плащане по Договор от 27.03.2021г.“; банково извличение от 21.06.2021г. за извършено плащане на 55 699,89 лв.

КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД е посочен и като получател на доставки от „СТЕФАН ВЪЛЧЕВ 2005“ ЕООД на „врати, обшивки на прозорци, мебели, тавани, парапети за стълбище и др.“, като по издадените фактури от „СТЕФАН ВЪЛЧЕВ 2005“ ЕООД е приспаднал данъчен кредит в размер на 99 642,67 лв.

Органите извършили ревизията са посетили обекта, като констатираните факти и обстоятелства са обективирали в Протокол №2105238/26.06.2024г. Посочено в него е, че сградата е завършена и е въведена в експлоатация на 19.06.2023г. Представени са Разрешение за строеж №5/21.02.2021г., издадено от главният архитект на [община], съгласно, което възложител и собственик на строежа (терена) е Т. С. Д., както и Удостоверение №23/19.06.2023г. за въвеждане в експлоатация на строеж, Двуетажна жилищна сграда с полуприземен етаж“ в УПИ -1, кв. 25, [населено място], общ. И., обл. Софийска, ЗП - 167.60 кв.м., РЗП - 521.60 кв.м. с площ на ПИ- 75.00 кв.м., в която като възложител и собственик на обекта е вписано лицето Т. С. Д., ЕГН [ЕГН], с доказателство за

собственост – Договор №РДС-26/29.12.2015г.

Данъчните органи са констатирани, че в полза на ревизираното дружество не е учредено отстъпено право на строеж, както и не са налице данни и доказателства, които да сочат друг легален начин за трансформиране на правото на собственост върху поземления имот. Позовали са се на разпоредбата на чл. 92 от Закона за собствеността /ЗС/, според която собственикът на земята е собственик и на постройките и насажденията върху нея, освен ако е установено друго. Установили са, че на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД не е отстъпван право на строеж за процесната сграда. Отчели са и необходимата форма за действителност на сделки за прехвърляне на правото на собственост или учредяването на вещни права върху недвижими имоти. Предвид липса на доказателства за прехвърляне на собствеността или учредяване на вещни права са достигнали до извод, че ревизираното дружество не е получател на извършените строително-монтажни услуги и вложените материали в сградата и не черпи непосредствена икономическа изгода от извършването на СМР, тъй като в негова полза няма дори учредено право на строеж. Акцентирано е от данъчните органи на факта, че титуляр на разрешението за строеж и удостоверение за въвеждане в експлоатация на обекта е физическото лице Т. С. Д.. Като са направили и извод, че КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, не притежава качеството на възложител на строежа по смисъла на чл. 161 от Закона за устройство на територията /ЗУТ/, тъй като нито е собственик на терена, върху който се изгражда строежа, нито е титуляр на учредено вещно право на строеж от собственикът на терена. Предвид тези констатации са приели, че всички доставки на стоки и услуги, извършени по повод и във връзка със строежа на сградата, имат за действителен получател физическото лице Т. С. Д., съответно последното е станало собственик по приращение по смисъла на чл. 92 от ЗС на построените обекти. Позовали са се на разпоредбата на чл. 6 от ЗДДС, според която доставка на стока представлява прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, като са приели, че фактурираните стоки и услуги не са станали собственост на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, а на физическото лице Т. С. Д., в тази връзка дружеството не е получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС на фактурираните му доставки, независимо от това, че в процесите фактури като получател е посочено именно дружество. Предвид формирания извод, че действителният получател по доставките е физическото лице - собственик на имота и сградата, за ревизираното дружество не възниква право на приспадане на данъчен кредит, тъй като не притежава качеството на получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, то не е налице хипотезата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за признаване правото на данъчен кредит за данъчно задълженото лице.

В допълнение са посочили, че според разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74 от същия закон, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Органите по приходите са приели, че КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, като страна по договора за строителство и получател по процесите фактури, е извършило безвъзмездна доставка на новопостроената жилищна сграда в полза на трето лице - физическото лице Т. С. Д.. В резултат на горните констатации е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 427 388,26 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

Относно доставките от „СТЕФАН ВЪЛЧЕВ 2005“ ЕООД на „врати, обшивки на прозорци, мебели, тавани, парпети за стълбище и др.“ и издадените от дружеството, по които е приспаднал данъчен кредит в размер на 99 642,67 лв. Решаващият орган е отчел, че считано от въвеждането на обекта в експлоатация през 2024г. /уточнено, в съдебно заседание, че се касае за техническа грешка в годината/ единствените деклариранни приходи са две фактури за получен

наем от по 7 000.00 лв. и двете с ДДС. Прието е, че жалбоподателя не представя доказателства за ползването на сградата на друго правно основание, за да бъде използвана за икономическата дейност на дружеството. Отчетено е, че дружеството не е създадено с цел реализиране на приходи от продажби. Договорът за наем, както и договорът за учредяване на ДЗЗД е между свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б „а“ от ДОПК, което предполага че между тях могат да се уговарят условия, различни от обичайните. Констатирано е от извършена проверка, че партньорите в непсонифицираното дружество Т. С. Д. и К. С. Д. са сестри, а третият участник А. Ф., който осъществява основно финансирането на строителството на жилищната сграда е чуждестранно лице, което е във фактическо съжителство с Т. С. Д., съгласно писмени обяснения от 26.03.2024г. дадени от името на жалбоподателя. Взето е в предвид, че представеният договор за наем е сключен между свързани лица, тъй като КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД е със законен представител К. С. Д., а „ТАРДЕМА“ ЕООД е със законен представител Т. С. Д., които са сестри. Прието е също така, че е налице заобикаляне на закона, доколкото представените договори са преследвали забранена от закона цел, а именно неправомерното ползване на приспадане на данъчен кредит, с разрешени от закона средства, в конкретния случай чрез учредяване на непсонифицирано дружество, което за данъчни цели е юридическо лице, чрез което да се „осъществява“ търговска дейност, което води и до нищожност на представените договори според чл.26, ал.1 от ЗЗД. Като е посочено, че всички документи свързани със строежа и въвеждане в експлоатация на процесната сграда, сочат че предназначението ѝ е жилищна сграда, единствено от жалбоподателят се излагат твърдения за ползване на сградата за стопанска дейност. Жалбоподателят е оспорил ревизионния акт по административен ред.

С Решение № 227/25.02.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., РА е бил потвърден.

В съдебното производство е приета административната преписка с приложените към нея доказателства, приети са като писмени доказателства договор за наем с приложения към него девет броя фактури. Назначена е и е приета, без възражение съдебно-счетоводна експертиза извършена от в.л. Г. А.. В заключението на същата, вещото лице е констатирало:

Счетоводните записвания по фактури, издадени от доставчици на Консорциум „Тера Култа“ ДЗЗД, за които е отказано по РА право на приспадане на данъчен кредит, по счетоводни данни от дружеството, са в Таблица № 7

Счетоводните записвания по Фактурите, издадени от доставчици на Консорциум „Тера Култа“ ДЗЗД за услуги (СМР) и материали, са по дебитата на с/ка 613 „Разходи за придобиване на дълготрайни активи“ (ДМА) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на разходи за изграждане на обект и по дебитата на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (453/1 „На числен данък за покупките“) с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (с право на ДК), срещу кредитиране на с/ка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети-задължения към доставчици по фактури за доставки на услуги (СМР) или на материали. От Таблица № 7 е видно, че някои от фактурите са за покупки на ДМА и по тях кореспондираща с/ка в счетоводните записвания вместо с/ка 613, се явява с/ка 206 „Машини и оборудване“. При други фактури за материали или услуги, които според счетоводните данни не касаят изграждане на обект, кореспондиращи с/ки в счетоводните записвания вместо с/ка 613, се явяват с/ка 601 „Материали“ и с/ка 602 „Разходи за външни услуги“. В заключението е посочено, че в с/ка 613 се набират разходи по придобиване (изграждане) на ДМА. Тази с/ка остава със салдо в ОБ и СБ и се приключва при завеждането на актива по с/ка за ДМА, докато с/ките от група 60 (601, 602) се приключват в резултата от дейността (Таблица № 7).

Направено е отразяване на фактурите по доставчици: 1. Отразяване на фактури за покупка на ДМА по с/ки от група 20(206)-Данъчна основа 65465.12лв. и ДДС 13093.02лв. Отразяване на

фактури за покупки на материали по с/ки от група 60 (601) - Данъчна основа 9064,60 лв. и ДДС 1812,92 лв. Отразяване на фактури за покупки на услуги по с/ки от група 60 (602) - Данъчна основа 11954,48 лв. и ДДС 2390,90 лв. Всичко по т. 1): Данъчна основа 86484,20 лв. и ДДС 17296,84 лв. 2. Отразяване на фактури за покупки на услуги (СМР) и материали по с/ка от група 61 (613) за обект в изграждане - Данъчна основа 2044295,54 лв. и ДДС 408859,10 лв. 3.) Всичко ДДС (ДК) 426155,94 лв., предмета на спора по РА.

Движението по дебита и кредита на разчетната с/ка 411 „Клиенти“ и с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“, за отчетен период 2024г. по счетоводни данни от Консорциум „Тера Култа“ ДЗЗД, е в Таблица № 8.

Счетоводните записвания по фактури за услуги (наем), изд. от Консорциум „Тера Култа“ ДЗЗД на „Тардема“ ЕООД, 2024г., са в Таблица № 9. По счетоводни данни, Консорциум „Тера Култа“ ДЗЗД е отчетело приходи от продажби на услуги (наем) на клиент (наемател) „Тардема“ ЕООД. За периода 01.04.2024г. до 31.05.2024г. (т. 3), те са в размер на 2800,00 лв. без ДДС. За остатъка от периода, м.06.2024г. до м.12.2024г., приходите са в размер на 9800,00 лв. Общо за отчетен период 2024г. - 12600 лв. без ДДС. Счетоводните записвания са по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за отразяване на приходи от продажби на услуги (наем) и по кредита на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (453/2 „Начислен данък за продажбите“) е фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (за внасяне) срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети - вземания от клиента по фактури за услуги (Таблица № 9).

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по

т.д. №10/2016г. Компетентността на органа е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. 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 2014г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Възражението в жалбата, че са събирани доказателства от данъчните органи след крайния срок за извършване на ревизията, като конкретно се сочи извършената проверка на недвижимия имот, не се споделя от настоящия съдебен състав. Видно от ЗИЗВР № Р-22221924001788-020-005/19.08.2024г. /л.36/ е, че е определен краен срок за завършване на ревизията -19.09.2024г. Същевременно видно от протокол №2105238/25.06.2024г. /л.145/ за извършена проверка къща в [населено място] свързана с КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД е, че проверката е осъществена на

25.06.2024г., т.е. почти три месеца преди крайния срок за завършване на ревизията. По приложението на материалния закон съдът намира следното:

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с отказаното право на признаване на данъчен кредит, за доставките, посочени в РА /съответно РД/, предмет на оспорване в административното и съдебното производство, потвърден с Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, поради това, че дружеството не притежава качеството на получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, с оглед обстоятелството, че сградата е собственост на трето лице, а също така, че стоките и услугите са предназначени за безвъзмездни доставки и за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

От своя страна жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като твърди, че сградата е построена именно във връзка с осъществяване на дейността на дружеството, за което и същото е създадено, че същата се използва в икономическата му дейност, като се позовава на договора за учредяване на дружеството, договори за наем на сградата и др.

В принципен план следва да се посочи, че:

Законът е въвел задължението за субекта ползващ данъчен кредит -да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Това задължение съществува и за жалбоподателя по настоящото дело. Този извод се извежда от разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя.

Според съдебния състав, в настоящото производство жалбоподателят КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит, относно строежа на процесната сграда.

По този въпрос спорът е правен. Съдът споделя напълно аргументите на органите по приходите в насока, че построената сграда е собственост на физическото лице Т. С. Д., а не на дружеството жалбоподател. Безспорно по делото е, че парцела върху който е извършено строителството е собственост именно на физическото лице Т. С. Д., липсват доказателства, че в полза на жалбоподателя е учредено вещно право на строеж или е прехвърлена собствеността на парцела върху, който е построена сградата. Доколкото законодателят е предвидел и специален режим на сделките с недвижими имоти и вещни права върху тях, а именно сключването им във форма на нотариален акт, обуславящ действителност на този тип сделки, то липсата на

представен нотариален акт за покупко-продажба или учредяване на вещно право на строеж върху парцела, води до единствен възможен извод, че собствеността на земята и построената върху нея сграда според принципа на приращението е на физическото лице Т. С. Д.. В подкрепа на този извод, са и установените по делото факти, че титуляр на разрешението за строеж и удостоверението за въвеждане в експлоатация на обекта е физическото лице Т. С. Д..

Предвид наличието на изкуема от закона специален режим за действителност на сделките с недвижими имоти и вещните права върху тях, не се приемат наведените възражения от страна на жалбоподателя, че в случая можело по аналогия да се приложат правилата свързани с облагане на услуги свързани с експлоатация на лизингова вещь от лизингополователя при договор за финансов лизинг.

В следствие на това безспорно установено обстоятелство, се споделят и изводите направени от данъчните органи за липса на предпоставки за упражняване на данъчен кредит във връзка с всички доставки на стоки и услуги, извършени по повод и във връзка със строежа на сградата. Това е така, защото от една страна доставка на стока представлява прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, но в случая фактурираните стоки и услуги не са станали собственост на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, а на физическото лице Т. С. Д. /предвид посочения по-горе принцип на приращението/. Това води и до извода, че дружеството не е получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС на фактурираните му доставки, независимо от това, че във фактури като получател е посочено неговото наименование. Ето защо се приема за законосъобразен изводът, не е налице хипотезата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за признаване правото на данъчен кредит за данъчно задълженото лице, доколкото дружеството не е получател на доставките.

В предвид гореизложеното и доколкото липсват доказателства за плащане на строителството- физическото лице Т. С. Д., безвъзмездно е получила собствеността на процесната сграда. В тази връзка, се установява, че КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, като страна по договора за строителство и получател по процесните фактури, е извършило безвъзмездна доставка на новопостроената жилищна сграда в полза на трето лице - физическото лице Т. С. Д.. Ето защо правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 427 388,26 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

В допълнение следва да се посочи, че установените и описани в решението на Директора на Д ОДОП обстоятелства относно свързаността на лицата участващи в КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, а именно че К. С. Д.-Я. и Т. С. Д. са сестри, а А. Г. Ф. е във фактическо съжителство с Т. С. Д., потвърждават горепосочените изводи и най-вече констатациите, че дружеството е извършило безвъзмездна доставка на новопостроената жилищна сграда в полза на трето лице - физическото лице Т. С. Д..

Предвид гореизложеното и наличието на изкуема от закона специален режим за действителност на сделките с недвижими имоти и вещните права върху тях, не се приемат наведените възражения от страна на жалбоподателя, че в случая можело по аналогия да се приложат правилата свързани с облагане на услуги свързани с експлоатация на лизингова вещь от лизингополучателя при договор за финансов лизинг.

Относно доставките от „СТЕФАН ВЪЛЧЕВ 2005“ ЕООД на „врати, обшивки на прозорци, мебели, тавани, парапети за стълбище и др.“ и издадените във връзка с тях 22 бр. фактури подробно описани в РД на л.47 и л.48 от делото, по които е приспаднал данъчен кредит в размер на 99 642,67 лв., следва да се посочи:

Спорът е свързан с това, чия собственост са подобренията в сградата /настъпили в резултат на фактурираните доставки/, ползва ли се процесната сграда в икономическата дейност на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД и следва ли по посочените доставки, да се признае правото на данъчен кредит на дружеството жалбоподател.

Съдът счита, че следва да се направи разграничение- дали извършените доставки на стоки и услуги, водещи до подобрения в сградата са свързани с трайното прикрепване към нея като /обшивка на прозорци, поставяне на врати, изграждане на тавани, изграждане на стълбище и свързаните с тях услуги/ или се касае за доставка на движими вещи и услугите свързани с тях. Относно първата група вещи: според принципа на приращението същите стават собственост на собственика на земята, доколкото както беше посочено по-горе, същият следва да се приеме и за собственост на построената сграда, в случая това е физическото лице Т. С. Д.. Ето защо, фактурираните стоки и услуги не са станали собственост на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, а на физическото лице Т. С. Д., в тази връзка дружеството не е получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС на фактурираните му доставки, независимо от това, че в процесите фактури като получател е посочено именно дружество. В тази връзка, доколкото действителният получател по доставките е физическото лице - собственик на имота и сградата, за ревизираното дружество не възниква право на приспадане на данъчен кредит, тъй като не притежава качеството на получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, то не е налице хипотезата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за признаване правото на данъчен кредит за данъчно задълженото лице. В тази връзка са изложени аргументи по-горе, които е безпредметно да се преповтарят. Ето защо за тези доставки, освен по изложените от данъчните органи аргументи, не следва да се признае право за приспадане на данъчен кредит, както правилно е прието в обжалваните актове.

Относно извършените доставки касаещи вещи, които не са трайно прикрепени към сградата и свързаните с тях услуги, се споделят изводите на органите по приходите. В тази връзка се отчитат установените обстоятелства от приходната администрация, а именно това, че договорът за наем между КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД и

„ТАРДЕМА“ ЕООД е сключен между свързани лица, доколкото представителите на дружествата са сестри. На следващо място, се взе в предвид, че предназначението на процесната сграда, според всички налични писмени доказателства за нейния строеж и въвеждане в експлоатация е за жилищна такава. От всички доказателства по делото преценени в своята съвкупност и взаимовръзка, съдът прави извод, че КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, не успя да установи по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури и договор за наем, макар и осчетоводени, че е налице реална доставка получена от наемателя „ТАРДЕМА“ ЕООД, и съответно, че процесната сграда се използва в икономическата дейност на дружеството. Освен свързаността на лицата по договора за наем, се отчете и самият характер на наемното отношение, липса на представени доказателства за използване на сградата в икономическата дейност на наемателя „ТАРДЕМА“ ЕООД, не са представени и доказателства за ползване на сградата и заплащане на консумативи за това. Всичко това сочи за намерение у жалбоподателя за създаването и използването на документите, с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство.

Предвид на което, се споделят изводите на приходната администрация, че не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 99 642,67 лв. по 22 бр. фактури подробно описани в РД на л.47 и л.48 от делото издадени от „СТЕФАН ВЪЛЧЕВ 2005“ ЕООД с предмет „врати, обшивки на прозорци, мебели, тавани, парапети за стълбище и др.“.

В обобщение съдът намира, че РА, е законосъобразен и обоснован, по изложените по-горе съображения, а жалбоподателят, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса, не успя да обори фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи, поради което жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде оставена без уважение.

При този изход на правния спор е основателно искането на ответника за заплащане на юрисконсултско възнаграждение в претендирания размер от 24650,00 лева по представения списък с разноски. Този размер е по-нисък от предвидения в чл. 8, ал.1, вр. чл. 7, ал. 2, т.6 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за възнагражденията за адвокатска работа, същевременно отговаря на фактическата и правна сложност на делото, поради което следва да се присъдят разноски в полза на ответника в размер на 24650,00 лева

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 79 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], № 172, вх.А, ет.2, ап.4

представявано от К. С. Д.-Я. срещу Ревизионен акт №Р-22221924001788-091-001/03.12.2024г. издаден от П. Г. Г.- възложил ревизията и Т. Б. Н.- ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 227/25.02.2025г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С..

ОСЪЖДА КОНСОРЦИУМ „ТЕРА КУЛТА“ ДЗЗД, ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], № 172, вх.А, ет.2, ап.4 да заплати на Национална агенция за приходите [населено място] сумата 24650,00 /двадесет и четири хиляди шестстотин и петдесет/ лева разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.