

# РЕШЕНИЕ

№ 8004

гр. София, 23.12.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 21.11.2022 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **11335** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез В. И. М., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221019006106-091-001/23.03.2020 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и П. Т. П. – ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 1469/23.09.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С..

Жалбоподателят релевира доводи, че РА в частта, с която са установени задължения по ЗДДС и ЗКПО: допълнително начислен корпоративен данък за 2016г. в общ размер на 217 469,45 лв. и лихви за забава в размер на 65 729,36 лв., както и допълнителни определените задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 161 242,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 52 139,20 лв., в резултат на доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчен период м. 12.2016 г., е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран, издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправни норми. По отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2016г. излага съображения, че актът е необоснован и се иска да бъде отменен в обжалваната част. Твърди се, че спрямо спорните приходи и разходи не е налице хипотезата по чл.16, ал. 1 ЗКПО. Конкретните доводи се коментират по същество, по отделните задължения. От една страна, жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на

установените задължения по ЗКПО, като счита същия за незаконосъобразен, а направените в него констатации за неверни и необосновани. Намира, че фактическите констатации и правни изводи не съответстват на обективната действителност. Счита, че установената с оценителната експертиза в ревизионното производство пазарна цена не е съобразена с изискванията на специалните разпоредби на ДОПК, Наредба №Н-9/14.08.2006 г. и методическата практика на НАП. Отбелязва, че не е направена реална преценка и съпоставка на сходни имоти при сходни условия, като визира степен на завършеност, изложение, етажност и други екстериорни и интериорни несъответствия между построената от жалбоподателя сграда – „Л.“ спрямо съпоставимата такава „ДИАМАНТ“ на дружество „АРТЕКС ИНЖЕНЕРИНГ“ АД . Отделно оспорва експертизата, като счита, че при изготвянето ѝ не са взети предвид и не са изследвани всички доказателства, които са представени на ревизиращия екип. Намира също, че е приложен грешен подход за облагане, включително и некоректно зададени задачи на вещото лице. В тази връзка сочи, че с възражението срещу РД е приложено становище за пазарни продажни цени на недвижими имоти, изготвено от инж. Т. Т. - вещо лице/оценител със Сертификат за оценка на недвижими имоти №100100911/04.12.2009 г., издаден от КНОБ и сертификат от Т. РЕУ-ВГ/СРВ/2024/14, което не е взето предвид от ревизиращия екип. Жалбоподателят оспорва и извършените корекции по ЗДДС, като счита, че неоснователно органите по приходите са се позовали на резултатите от извършената експертиза, в която е направено необосновано заключение за размера /37%/ на спорните довършителни СМР по привеждане на обектите в съответствие за издаване на разрешение за ползване. Соочи, че приложената разпоредба, въз основа на която е начислен допълнително ДДС за внасяне е неотнормирана към настоящия казус, тъй като счита, че определянето на данъчните основи чрез пазарни цени е допустимо само и единствено в хипотезата на чл. 27, ал. 3 от ЗДДС, чиито условия в конкретния случай не са изпълнени.

В с.з. жалбоподателят чрез адв. И. поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и за присъждане на разноски по приложен списък. Пзовава се на доводите, залегнали в изготвените експертни заключения. Представя писмени бележки с подробни съображения.

Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- [населено място] при ЦУ на НАП, чрез пълномощника си юрк. Б. оспорва жалбата, моли за потвърждаване на РА и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. В представена писмена защита до съда поддържа искането си, за което излага мотиви.

Софийска градска прокуратура, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен съд-София град, III отделение, 7 – ми състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано във връзка с издадена заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221019006106-020-001/19.09.2019 г., с която е възложено извършването на ревизия на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗКПО за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е връчена на дружеството по електронен път на 02.10.2019 г., от която дата започва да тече определеният 1-месечен срок за извършване на ревизията.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221019006106-020-002/ 29.10.2019 г., № Р-22221019006106-020-003/26.11.2019 г., срокът за извършване на ревизията е бил продължен, като е определен краен срок за приключването ѝ до 02.01.2020 г., а със ЗИЗВР № Р-22221019006106-020-004/05.12.2019 г. е разширен обхватът на ревизията, като е включено определянето на задължения на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.06.2016 г. до 31.03.2017 г. Всички цитирани заповеди са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на и.д. директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221019006106-092-001/15.01.2020 г., връчен на 20.01.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. От задълженото лице е подадена молба с вх. № 53-00-353/06.02.2020 г., с която е поискано удължаване на срока за подаване на възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Срокът е продължен до 11.03.2020 г., за което на жалбоподателя е изпратено Уведомление №Р-22221019006106-РУС-001/10.02.2020 г. С писмо с вх. №53-00-353#1/11.03.2020 г. от „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД е представено възражение срещу РД с приложения към него писмени доказателства. Същите са обсъдени от органите по приходите в мотивите на РА, като възражението е прието за процесуално допустимо, но разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221019006106-091-001/23.03.2020 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, с който на лицето са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 161 242,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 52 139,20 лв. и е извършено увеличение на финансовия резултат през ревизирания период, вследствие на което е определен допълнителен корпоративен данък за внасяне в размер на 217 469,45 лв. и лихви за забава в размер на 65 729,36 лв. за данъчен период 2016 г. РА е връчен по електронен път на 06.04.2020 г.

Настоящата ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

Основната дейност на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД през ревизираните периоди е извършване на строителство и продажба на недвижими имоти в жилищна сграда, находяща се на адрес: [населено място], [улица].

В хода на ревизията с цел установяване на релевантните за данъчното облагане на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД факти са извършени процесуални действия, подробно описани в РД, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който се явява неразделна част от ревизионния акт, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22000119003454-040-001/30.04.2019 г., с което са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период. В отговор от ревизирания субект са представени доказателства /документи, справки и писмени обяснения/ с вх. № 20-00-1655/16.10.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С..

По реда на чл. 50 от ДОПК е съставен Протокол №1627231/16.01.2020 г., с който е извършено приобщаване на доказателства, събрани в хода на извършена на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД проверка за установяване на факти и обстоятелства

/ПУФО/, приключила с Протокол № П-222251019070049-073-001/17.09.2019 г., в т. ч. доказателства, представени от ревизираното лице в отговор на връчените му ИПДПОЗЛ, протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ на „ДИАНА“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Отделно с Протокол № 1630327/02.01.2019 г. към доказателствата по преписката са присъединени доказателства от досието на „АРТЕКС РОЯЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК], свързани с покупко-продажбите на недвижими имоти /апартамент 1 и паркоместа 1 и 2/ в жилищна сграда, находяща се в [населено място], [улица], в т. ч.: Нотариален акт /НА/ №76/16.12.2016 г. удостоверяващ продажбата на гореописаните недвижими имоти от С. Я. Я. в полза на „АРТЕКС РОЯЛ“ ООД; НА №100/28.03.2017 г. във връзка със закупените от „АРТЕКС РОЯЛ“ ООД на 29,20 ид. части от ПИ с идентификатор 68134.801.53 от „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД и НА №78/03.04.2017 г. за последващата продажба на апартамент 1 и паркоместа 1 и 2 на М. С. Г., документирана с фактура №4/03.04.2017 г. на обща стойност 479 178,35 лв.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ДИАНА“ ООД, М. Г. М., К. Д. К., Д. К. С., и С. Я. К., основни клиенти /купувачи на недвижим имоти/ на ревизираното лице през разглежданите периоди. Резултатите от извършените проверки са обективирани в ПИНП, подробно описани в РД.

При така изложената фактическа обстановка, след съвкупния анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите констатира, че са налице основания за извършване на корекции в декларираните от лицето резултати по ЗКПО и ЗДДС, както следва:

#### По ЗКПО:

Установено е от ревизиращите органи, че жалбоподателят е подал годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г. с вх. № 2210И03350776/03.02.2017 г.

Декларирана е годишна данъчна основа за облагане с корпоративен данък в размер на 0.00 лв. В част VI на ГДД – Определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък, са декларирани общо приходи и разходи в размер на 2 873 921,17 лв. За периода няма извършени преобразувания на счетоводния финансов резултат, поради което същият съвпада с размера на декларирания данъчният финансов резултат – 0.00 лв.

След извършен анализ на декларираните приходи и разходи в годишната данъчна декларация органите по приходите са констатирани основания за преобразуване на счетоводния финансов резултат по реда на чл. 16 от ЗКПО, като са приели, че жалбоподателя е извършил сделки, при условия, чието изпълнение е довело отклонение от данъчно облагане, като приемат, че данъчната основа в този случа следва да се определи без да се вземат под внимание тези сделки.

Констатирано е, че с НА № 1 19/29.05.2013 г. и № 120/29.05.2013 г. жалбоподателят заедно с лицето В. И. М. /управител и едноличен собственик на капитала на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД, считано от 06.02.2015 г./ придобиват от Й. С. К., К. Й. К., Е. Й. К., С. Й. К., и Й. С. К., недвижим имот, съставляващ дворно място /общо 710 кв. м./ и двуетажна постройка с тавански помещения, находящ се на адрес [населено място], [улица], разделен в съотношения 92% към 8% в полза на жалбоподателя „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД. Цената на придобиване на имота съгласно цитираните два НА е 1 486 440,80 лв., от които 117 349,80 лв. са платени от В. М., а остатъкът в размер на 1 369 091,00 лв. е изплатен /преведен/ от ревизираното лице. Установено е също, че на 22.07.2015 г. на новите собственици на имота е издадено разрешение за

строеж, като строителството започва през м. 09. 2015г. с изготвянето на идеен инвестиционен проект за изграждане на жилищна сграда и гаражи с разгъната застроена площ /РЗП/ - 2 127,90 кв. м. и площ подземно застрояване 482,00 кв. м. или обща площ на застрояването – 2 609,00 кв. м.

Изпълнител на строителните дейности е „АРТЕКС ИНЖЕНЕРИНГ“ АД,[ЕИК], за което на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД са издадени фактури №3576/06.10.2016 г., №3606/17.11.2016 г., №3607/18.11.2016 г., №3795/10.03.2017 г. и №3821/27.03.2017 г. на обща стойност 2 413 293,75 лв. с ДДС. Счетоводно стопанските операции по изграждането на новостроящата се сграда са намери отражение по кредита на счетоводни сметки 601 „Разходи по икономически елементи“ и 609 „Разходи за външни услуги“.

Дружеството влиза във владение на процесния имот на 19.12.2016 г. по силата на издадено Удостоверение за въвеждане в експлоатация на жилищна сграда.

На 04.04.2016г. е извършена делба между съсобствениците В. М. от една страна и „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД, за което е сключен договор от същата дата, по силата на който жалбоподателя „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД става изключителен собственик на апартаменти от 1 до 9, офис 1, гаражи от 1 до 6 и 8, а В. М., заедно със съпруга си П. М. придобиват апартамент 10, асансьор и гараж 7.

Непосредствено след сключения договор за делба от 04.04.2016 г. жалбоподателят извършва продажба на част от собствените си недвижими имоти /7 апартамента, 7 гаража и 2 паркоместа/ на лицата Н. Д. К., и В. Д. К.; К. Д. К., Д. К. С., М. Г. М. и С. Я. Я. и „ДИАНА“ ООД документирани с НА № 125, том I, рег. № 2334 дело 105/08.04.2016 г.; НА № 126, том I, рег. № 2349 дело 106/11.04.2016 г.; НА № 138, том I, рег. № 2509 дело 116/14.04.2016 г.; НА № 161, том I, рег. № 2178 дело 97/22.04.2016 г.; НА №162, том I, рег. № 2179 дело 98/22.04.2016 г.; НА № 159, том I, рег. № 2852 дело 135/27.04.2016 г. и НА №28, том III, рег. № 7228 дело 363/17.11.2016 г., подробно описани на стр. 6 и стр. 7 от РД. Съгласно цитираните НА имотите са предадени на купувачите при степен на завършеност – „груб строеж“.

В хода на ревизията органите по приходите са извърши преглед на информация в сайтовете за продажби на недвижими имоти и са направили извод, че определените с НА цени на продадените от ревизираното дружество имоти се различават от пазарните цени на сходни имоти, които се предлагат в района на [населено място], [улица].

В тази връзка, с цел определяне на реалните пазарни цени на продажба на цитираните недвижими имоти, в хода на извършена на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД ПУФО, приключила с Протокол № П-222251019070049-073-001/17.09.2019 г., във връзка с издаден Акт за възлагане на експертиза с № Р-22221019070049-01-001/19.08.2019 г., е възложена от инж. Е. К. - вещо лице/оценител със Сертификат №100100613/2009 г., издаден от КНОБ е изготвена оценителна експертиза. Резултатите от извършената експертна оценка са присъединени към ревизионно производство с Протокол № 1630325/05.12.2019 г.

С възложената на експерта задача, следвало да бъдат определени в диапазон пазарните продажни цени на недвижимите имоти, описани в цитираните по-горе НА към датите им на издаване. По данни от представената експертна оценка е посочено, че в съответствие с изискванията на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, §1, т. 10 от Допълнителните разпоредби на ДОПК и Наредба №9/14.08.2006 г. за реда и начина на прилагане на методите за определяне на пазарните цени, издадена от Министъра на финансите, за

целта на експертизата е приложен методът на сравнимите неконтролирани цени. В изготвената експертиза е изведен диапазон на пазарните стойности на оценяваните недвижими имоти на база цена на 1 кв. м. бруто площ за сграден фонд до степен на завършеност – удостоверение за въвеждане в експлоатация.

В резултат на анализа, органите по приходите установили, че цената на продадените недвижими имоти, посочена в съответните нотариални актове, документиращи сделките, е значително занижена. Органите по приходите са иницирали изготвянето на експертизи за определяне на диапазон на пазарните цени на недвижими имоти, които са били продадени от „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД през ревизирания период, както и определяне на пазарен диапазон на цена на кв. м. на недвижими имоти, прехвърлени чрез право на строеж и/или груб строеж и/или СМР към датата на издаване на нотариалните актове, съгласно справка за извършените от дружеството продажби.

Въз основа на резултатите от извършените експертизи било установено, че пазарната цена на продадените имоти значително се отклонява от отчетените приходи от продажби, декларирани от „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД. Ревизираното дружество не е представило доказателства за реалните пазарни цени, при които е извършено прехвърлянето на имотите чрез право на строеж и/или груб строеж и/или СМР, което е мотивирало извод, че с цел отклонение от данъчно облагане, сделките са сключени и декларирани на значително по-ниски от пазарните цени, като е констатирано, че ревизираното лице е извършило продажби на недвижими имоти на стойности значително под пазарните. В случая съпоставката /сравнението/ е извършена между минимално определената с експертизата цена на недвижим имот при степен на завършеност – удостоверение за въвеждане в експлоатация и продажната цена на същият имоти по НА. Положителните разлики между двете стойности са приети от органите по приходите като неотчетени от жалбоподателя приходи, с цел отклоняване от данъчното облагане, поради което на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество за 2016 г. е увеличен с общата сума на всички установени при ревизията разминавания в размер на 2 174 694,48 лв.

В тази връзка и при деклариран от РЛ финансов резултат за 2016г. в размер на 0.00 лв., ревизиращите органи са определили данъчна печалба в размер на 2 174 694,48 лв., формирана след извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 16 от ЗКПО със същата сума и е определен дължим корпоративен данък в размер на 217 469,65 лв. С оглед корекциите на декларираните резултати по ЗКПО и разпоредбите на чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ били начислени лихви за забавено плащане на дължимия корпоративен данък в общ размер на 65 729,36 лв.

В частта на Закона за данъка върху добавената стойност:

След съвкупния анализ на събраните в хода на ревизията

доказателства, органите по приходите са установили, че „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД е извършила продажби на недвижими имоти през м. 04.2016 г. при етап на завършеност „груб строеж“, като същевременно се задължава да довърши и предаде на клиентите /купувачите/ си в завършен вид процесните имоти с издадено Разрешение за ползване от СРДНСК. Констатирано е също, че договорените между страните продажни цени, посочени в НА са платени в голямата си част при изповядване на сделките – м. 04.2016 г. или предварително /подробно описани на стр. 12 – 14 от РД/, което е преди датата на регистрация по ЗДДС на жалбоподателя – 01.06.2016 г. В тази връзка е направен извод, че част от платените при продажбата на процесните имоти парични средства представляват получени от ревизираното лице авансови плащания за извършване на довършителни строително-монтажни работи /СМР/, които са фактически изпълнени след регистрацията му по ЗДДС от 01.06.2016 г. към датата на издаване на Разрешението за ползване на обекта – 19.12.2016 г. Т. е. приели са, че са налице са облагаеми доставки по смисъла на чл. 25, ал. 8 от ЗДДС за получени авансови плащания преди регистрацията на лицето по ЗДДС.

В допълнение на горното, ревизиращите органи са установили, че по данни от информационната система на НАП в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС /дневници за продажбите/ на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД и прекия изпълнител на строежа - „АРТЕКС ИНЖЕНЕРИНГ“ АД, няма издадени фактури за довършителни /СМР/ към клиенти на жалбоподателя. Изключение прави единствено, издадената от „АРТЕКС ИНЖЕНЕРИНГ“ АД на М. Г. М. фактура №3529/01.08.2016 г. с данъчна основа – 2 080,83 лв. и ДДС - 416,17 лв. за извършени услуги.

Предвид приетата в хода на ревизията експертна оценка, съгласно която недвижимите имоти са оценени на два етапа: на „груб строеж“, към който се отнасят 63% от общата пазарна цена на всеки от имотите и на „удостоверение за въвеждане в експлоатация“, включваща извършените довършителни СМР с тежест от 37% , ревизиращите органи са приели последните като подлежащи на облагане с данък по реда на чл. 25, ал. 8 от ЗДДС. В тази връзка от общата цена на имотите по НА е определен дялът на довършителните работи, с включен в него ДДС, подробно описани в табличен вид в таблица на стр. 15 и стр. 16 в РД.

В резултат на горното с РА на дружеството са установени и допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 161 242,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 52 139,20 лв., в резултат на доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчен период м. 12.2016 г. и отказано право на данъчен кредит по ЗДДС на стойност 350 438,54 лв. главница за данъчен период месец декември 2016 г. по фактури № № 3576 от

06.10.2016 г. и 3607 от 18.11.2016 г., издадени от „Артекс Инженеринг“ АД.

Жалбата срещу РА е подадена с вх. № 53-03-3682/16.04.2020г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-625/22.04.2020г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. за срок до 22.09.2020г.

С решение № 1469/23.09.2020г. на Директора на дирекция „ОДОП“ – С., издадено в срока по чл.156, ал. 7 ДОПК, ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установени резултати по ЗКПО за данъчен период 2016 г. и по ЗДДС за м. 12.2016 г., ведно със съответните лихви за просрочие, като в останалата ѝ част жалбата е оставена без разглеждане като недопустима, поради липса на правен интерес.

Решението е връчено на ревизираното дружество на 08.10.2020г.

В срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК, РА № Р-22221019006106-091-001/23.03.2020 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 1469/23.09.2020г. на Директора на Д“ОДОП“ е обжалван пред АССГ и е образувано настоящото дело.

В хода на делото са приети и приложени доказателствата, представени с жалбата и административната преписка, както и допълнително представените в с.з. от страните по делото.

В хода на съдебното производство е изслушано и прието заключение по основна съдебно техническа(оценителна) експертиза и допълнителна СТЕ, изготвени от вещото лице Ю. П. и съдебно-счетоводна експертиза изготвена от вещото лице Б. Б., които съдят кредитира като обективно, компетентно изготвени, съдържащи отговор на поставените задачи.

При така установеното от фактическа страна, настоящият състав прави следни правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Същата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК и срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност, след проведено обжалване на РА по административен ред. Разгледана по същество е основателна, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдят преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Предмет на настоящото производство е РА, в частта, в която е потвърден с Решение № 1469/23.09.2022г. относно установените допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената



стойност /ЗДДС/ в общ размер на 161 242,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 52 139,20 лв., в резултат на доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчен период м. 12.2016 г., както и в частта на допълнително начисления корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в общ размер на 217 469,45 лв., ведно със съответните лихви 65 729,36 лв. за данъчен период 2016 г.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че оспореният ревизионен акт, както и издадените ЗВР са издадени от компетентни органи по смисъла на чл.112, ал.2,т.1 от ДОПК, чиято компетентност е установена от т.4 на Заповед № РД-01-818/ 10.05.2019г. на директора на ТД на НАП, в която В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в отдел “Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С., възложител на ревизията е посочена като компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2,т.1 от ДОПК. Ръководителят на ревизията- П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите е определена със ЗВР № Р-22221019006106-020-001/19.09.2019г., изменена със Заповеди Р-22221019006106-020-002/29.10.2019г., Р-22221019006106-020-003/26.11.2019г. и Р-22221019006106-020-004/05.12.2019г., издадени от възложителя на ревизията. Предвид горното, съдът приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган, подписан от неговите издатели с квалифициран ел.подписи, валидни към датата на издаването им, съгласно информацията и на ел. носител и не са налице пороци, водещи до нищожност на оспорения ревизионен акт.

Ревизионният акт отговаря на изискването за форма и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал.1,т.1- т.8 вкл. от ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС и ЗКПО с акцесорните им лихви по чл. 175, ал.1 от ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите за ревизирания данъчен период.

Фактическите констатации и правни изводи в РА са допълнени и конкретизирани чрез тези, съдържащи се в приложения към него Ревизионен доклад № Р-22221019006106-092-001/15.01.2020г., връчен на РЛ по електронен път, на 28.01.2020г., съставляващ съгласно чл. 120, ал.2, изр.1 от ДОПК неразделна негова част. РА е връчен на ревизираното дружество по електронен път и е обжалван в срок пред решаващия орган, при което е спазено изискването на чл. 156, ал. 2 от ДОПК, представляващо абсолютна процесуална предпоставка за съдебното обжалване на ревизионния акт.

Съдът приема, че при издаване на оспорения РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да

представляват самостоятелно основание за отмяна на РА. Заповедта за възлагане на ревизия е издадена от възложителя на ревизията, който е компетентен орган по смисъла на чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, съгласно т. 4 на Заповед № РД-01-818/ 10.05.2019г. на директора на ТП на НАП-С.. ЗВР и ЗИЗВР съдържат изискуемите реквизити по чл. 113, ал. 1, т.1-6 от ДОПК, като е посочен поименно ревизиращия екип и обхвата на ревизията, с което са изпълнени законовите изисквания на чл.113, ал.1, т.1-5 от ДОПК. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път, на 02.10.2019г., по който начин са връчени и ЗИЗВР.

Настоящият състав приема, че ревизионният акт, потвърден в частта с Решение № 1469/23.09.2020г. на директора на Д"ОДОП" е издаден в нарушение на материалния закон, по следните съображения:

#### По ЗКПО:

Безспорно се установи по делото, че през ревизираният период, дружеството е извършило продажби на груб строеж на 7 апартамента, 7 гаража и 2 паркоместа/ към физическите лица: Н. Д. К., и В. Д. К., К. Д. К., Д. К. С., М. Г. М. и С. Я. Я. и ЮЛ „ДИАНА“ ООД документирани с НА №125, том I, рег. №2334 дело 105/08.04.2016 г.; НА №126, том I, рег. №2349 дело 106/11.04.2016 г.; НА №138, том I, рег. №2509 дело 116/14.04.2016 г.; НА №161, том I, рег. №2178 дело 97/22.04.2016 г.; НА №162, том I, рег. №2179 дело 98/22.04.2016 г.; НА №159, том I, рег. №2852 дело 135/27.04.2016 г. и НА №28, том III, рег. №7228 дело 363/17.11.2016 г., подробно описани на стр. 6 и стр. 7 от РД. Съгласно цитираните НА имотите са предадени на купувачите при степен на завършеност – „груб строеж, находящи се в [населено място], [улица].

Органът по приходите е приел, че е налице хипотезата на чл.16, ал.1 от ЗКПО и е преобразувал ФР на дружеството за 2016 г, като счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество за 2016 г. е увеличен с общата сума на всички установени при ревизията разминавания в размер на 2 174 694,48 лв., във връзка с което е определен дължим корпоративен данък в размер на 217 469,65 лв. и лихва в размер на 65 729,36 лв. .

По аргумент от чл. 16, ал. 1 ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Легалната дефиниция на понятието "пазарна цена" се съдържа в т. 8 на § 1 ДР ДОПК, сочеща, че това е сумата, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга

по сделка между лица, които не са свързани. Точка 9 на § 1 ДР ДОПК конкретизира приложимите методи за определяне на пазарни цени, като препраща към Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени.

В чл. 16, ал. 1 ЗКПО е регламентирано, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

В разглеждания случай е установено, че са налице сделки, сключени при условия, различни от пазарните. Това е довело до отчитане от страна на жалбоподателя на по-малко приходи от тези, които биха били отчетени от него при извършване на сделката при пазарни условия. При извършване на корекцията органите по приходите са ползвали изчисленията на назначената в ревизията оценителна експертиза, като със сбора от сумите, представляващи разлика между дадените от експерта минимални пазарни цени и фактурираните цени на недвижимите имоти, е увеличен декларираният за периода счетоводен финансов резултат.

Съдът намира, че ползваната в хода на ревизионното производство оценителна експертиза не е изготвена в съответствие с § 1, т. 14 от ДР на ЗКПО във връзка с § 1, т. 8 и т. 10 от ДР на ДОПК. Експертът се е позовал на предоставени от агенция за недвижими имоти данни за реализирани сделки за продажба на апартамент и гараж, които обаче не са в състояние „груб строеж“. Освен това, не може да се приеме, че ползваните за аналог сделки са сходни по характеристика с процесните продажби. Вещото лице не е направило оглед на сградите и обектите, предмет на оценка. Липсват конкретни установявания за местоположение за част от аналозите, функционалност, предназначение, вид строителство или други определящи цената особености, които да показват сходство, а оттам и съпоставимост на оценяваните имоти с тези предмет на ползваните от експертизата покупко-продажби. Средните продажни цени на имотите по справка на Агенция М. са диференцирани по жилищните квартали, без да се отчита, че в рамките дори на един жилищен квартал (дори съседни на имота) различните имоти имат различна пазарна стойност - например с оглед транспортната обезпеченост и социалната инфраструктура. В извадката не фигурират данни за средните продажни цени на ателиета, офиси и самостоятелни гаражи, поради което не става ясно на каква

база са направени изчисленията за пазарната стойност на находящите се в [населено място], [улица]обекти - 7 апартамента, 7 гаража и 2 паркоместа.

В съдебното производство е изслушана и приета без оспорване от страните съдебно-оценителна експертиза (основна и допълнителна), изготвена по предвидените в Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. методи за оценка. С оглед осигуряване на максимално близки аналогови сделки, вещото лице е използвало за сравнение реализирани сделки, сключени между строител/инвеститор и трето несвързано лице, като сравнимите сделки са в същия район на сравняваната сделка, при степен на завършеност като сравняваната. За да направи изчисленията си, вещото лице се е снабдило с нотариални актове за сключени сделки с имоти идентични по характеристики с оценяваните обекти. Същите са посочени в СТЕ (оценителна експертиза). Предвид наличието на съпоставими сделки е приложен метода на сравнимите неконтролирани цени, който съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставими неконтролирани сделки, осъществени при съпоставими условия. По искане на жалбоподателя е изготвена допълнителна /коригираща/ СТОЕ, в която е вещото лице е определило стойността на процесните имоти, изградени при степен на завършеност – удостоверение за въвеждане в експлоатация.

В СТОЕ, в табличен вид, са отразени предлаганите от експерта справедливи пазарни цени на закупените имоти, като в приложения към СТОЕ табличен вид сборът от пазарните оценки е със 153 912, 38 лева по-малък от сбора на отчетените приходи за продажба на процесните недвижими имоти, включени в облагаемата печалба по ЗКПО.

Експертът е обосновал оценката си с данните от сключени сделки с имоти напълно идентични оценяваните обекти, при степен на завършеност като сравняваната, а именно изпълнени следните довършителни работи: Фасади и общи части на сградата - напълно завършени; стени на машинна мазилка, инсталации до ключ и тапа; изпълнени подови замазки, монтирани прозорци и входна врата. Подземно паркомясто - на циментова замазка.

Съдът намира, че приложеният в СТОЕ метод на оценка е в съответствие с § 1, т. 14 от ДП на ЗКПО във връзка с § 1, т. 8 и т. 10 от ДР на ДОПК и изискванията на Наредба № Н-9/2006 г. и като най-точно, следва да бъде кредитирано заключението на приетата в съдебната фаза експертиза.

Заключението на СТОЕ е категорично, че цената на почти всички сделки е по-висока от средната пазарна цена по оценката, именно това са сделките по Нотариални актове № № 125/08.04.2016 г., № 126/11.04.2016 г., № 138/14.04.2016 г., № 161/22.04.2016 г. и №

162/22.04.2016 г. Общата стойност на цената на процесите сделки е с 394 570,49лв. по-висока от общата стойност на същите по пазарната оценка.

Единствено сделките по Нотариални актове № № 159/27.04.2016 г. и № 28/17.11.2016 г. са с по-ниска цена от определената от вещото лице пазарна цена. За тях разликата е 240 629,82 лв.

Предвид изложеното, крайният извод на база на приетото заключение е, че сумарно продажбите на жалбоподателя са извършени на цена по-висока от пазарната с 153 912,38, което доказва и незаконосъобразността на оспорения от нас РА.

Според табличното изражение на констатациите по приетото заключение на вещото лице по допълнителната СТЕ съпоставката между продажната цена и пазарните цени са следните по нот. акт № 125/08.04.2016 г. продажната цена е 441 626,00лв., а пазарната е 380 436,50 лв.; по нот. акт № 126/11.04.2016 г. продажната цена е 220 030,88 лв. , а пазарната е 217 225,30 лв., по нот. акт № 138/14.04.2016 г. продажната цена е 221 392,00 лв., а пазарната - 217 112,50 лв., по нот. акт № 161/22.04.2016 г. продажната цена е 752 994,55 лв., а пазарната - 585 103,30 лв., по нот. акт № 162/22.04.2016 г. продажната цена е 753 972,47 лв., а пазарната - 595 597,10 лв., по нот. акт № 159/27.04.2016 г. продажната цена е 224 725,53 лв., а пазарната - 344 179,70 лв., по нот. акт № 28/17.11.2016 г. продажната цена е 244 478,75 лв., а пазарната - 365 654,40 лв., или на всички продадени недвижими имоти продажната цена възлиза на 2 859 221,18 лв. , а пазарната цена според ВЛ е 2 705 308,80 лв. т.е. разликата е 153 912,38 лв.

Редът и начините за прилагането на методите за определяне на пазарните цени се определят с Наредба Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени.

Методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. Целта на метода е постигане на максимална съпоставимост между сделките на свързаните лица и сделките между несвързани лица. Прилага се, когато са налице: съпоставими сделки с продукти или услуги, осъществявани между свързаното лице и независими лица или съпоставими сделки с продукти или услуги, осъществявани между независими лица по арг. от чл. 19 от Наредбата. Този метод предполага съпоставка между цената на стока или услуга по контролирана сделка с цената на стока или услуга по съпоставима неконтролирана сделка.

По дефиниция - § 1, т. 2 ДР на Наредбата, "неконтролирана сделка" е сделка, осъществена между независими /несвързани/ лица.

В хода на съдебното производство бяха изслушани две СТОЕ (оценителни) - основна и допълнителна, неоспорени от страните по делото. Вещото лице извърши проверка на счетоводството, водено „Латинка София“ ЕООД и отговори на поставените му основни и допълнителни въпроси. Съдът кредитира заключението като годно доказателствено средство.

Следователно, дори и да се приеме, че има извършени продажби под и над редицата от средни пазарни стойности, то при спазване на нормативните разпоредби на ДОПК и детайлно изчисляване на положителните и отрицателните флуктуации на цените, е задължително да бъдат извършени ВСИЧКИ корекции - както за увеличаване на по-ниските, така и за намаляване на по-високите договорени цени спрямо установените пазарни нива.

Следователно, ако при издаването на РА коректно и всеобхватно са спазени всички действащи правни норми, то след намирането на „пазарните стойности“, е следвало да бъдат извършени едновременно както корекции в плюс, така и корекции в минус на оспорените цени по Нотариалните актове, за достигане на пазарните оценки.

Единствено по този начин би се постигнал търсеният и нормативно изискван ефект/резултат по правилото на чл. 16 от ЗКПО, а именно - намиране на стойността на „данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат“.

В този смисъл, при прилагането на разпоредбата се изисква едновременно и универсално изчисление както за увеличението, така и за намалението на цените - до пазарните към момента на продажбите такива.

В случай, че в процесната ревизия органите по приходите бяха изпълнили задълженията си по ДОПК - за спазване на задължителните принципи по чл. 3, ал. 1 за „обективност“ и чл. 5 за „служебното начало“ на ДОПК, в конкретното производство на Л. С. ЕООД би било изчислено, че като цяло (тоест- при включване на всички сделки по анализирания 7 броя Нотариални актове и при отчитане на положителните и отрицателни флуктуации на цените) липса основание за завишаване на подлежащата на облагане данъчна основа за корпоративен данък по реда на чл. 16 от ЗКПО, тъй като брутно, систематично включване на всички (+) и (-), няма реализирано значително/съществено отклонение от пазарните цени и/или неначислен и невнесен подоходен данък за 2016 г.

Напротив, отчетените приходи по Нотариалните актове общо превишават брутната сума на пазарните оценки по СТОЕ, изготвена от вещото лице Ю. П. със 153 912,38 лв.

Видно от приетата и неоспорена от страните СТОЕ, в която вещото

лице Ю. П. е посочил актуалните пазарни цени на подобни (сходни по характеристика имоти) към момента на процесните продажби, следва да се приеме, че прилагането на „редицата от пазарни стойности“ сочи, че като цяло (брутно) - реализираните от „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД приходи от продажби на недвижими имоти не под брутната стойност на редицата от пазарни стойности, тоест няма отклонение от данъчно облагане по чл. 16 от ЗКПО за ревизираната 2016 г.

Следва да се отбележи още, че общият счетоводно начислен и данъчно признат/обложен приход, отчетен от ревизираното дружество за 2016 г. е над границите на пазарния диапазон за всички продажби на имоти в сграда „Л.“ през 2016 г. Този извод бе доказан по категоричен начин по делото посредством приетото без оспорване заключение на вещото лице по допълнителната СТОЕ. Поради което. РА, с който е прието точно обратното, е незаконосъобразен и подлежи на отмяна.

Вещото лице Б. Б. в ССЕ е констатирало по категоричен и несъмнен начин, че сборът от всички приходи, получени и отчетени от жалбоподателя „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД по процесите Нотариални актове за продажби на недвижими имоти през 2016 г. е в размер на 2 859 221,18 лева, а сборът от пазарните оценки, определени за същите недвижими имоти, съгласно заключението на Допълнителната съдебно-оценителна експертиза, изготвено по зададени критерии от НАП са в размер на 2 705 308,80 лева.

В заключение, извършвайки съпоставка между сбора на получените и отчетени приходи от продажба на процесните недвижими имоти от жалбоподателя и сбора на пазарните оценки по заключението от Допълнителната съдебно-оценителна експертиза, вещото лице констатира, че в конкретния случай не е налице превишение на сбора от пазарните оценки, над сбора на отчетените приходи по продажбите на процесните имоти от „Латинка София“ ЕООД, тъй като безспорно се установи, че сборът на пазарните оценки е със 153 912,38 лева по-малък от сбора на отчетените приходи за продажба на процесните недвижими имоти, включени в облагаемата печалба по ЗКПО за 2016 г.

Следователно, от всички събрани доказателства по делото се доказва, че РА е незаконосъобразен и немотивиран в тази му част, тъй като не е налице реализирано значително/съществено/ отклонение от пазарните цени по осъществените процесни продажби на недвижими имоти.

Неоснователно се явява и наведеното в съдебното производство твърдение от страна на ответника за наличие на превишение на разходите за закупуване на парцела и изграждане на продадените имоти над приходите от продажбата им. Същото е несвоевременно направено, защото нито с РД, нито с процесния РА е направен анализ на себестойността на имотите или е достигано до извод за превишение

на разходите над приходите от продажбата им, поради което настоящата инстанция не следва коментира този въпрос.

Няма данни в проведеното ревизионно производство да са правени изчисления, или да са събирани доказателства в този смисъл и посочването им вече съдебен етап на спора между дружеството и приходната агенция е недопустимо. Същото е възможно единствено по време на ревизионното производство, в което органите имат право да събират доказателства и да мотивират разпоредителната част на акта.

Дори и да се приеме за допустимо наведеното в съдебно заседание твърдението относно превишението на разходите за закупуване на парцела и изграждане на продадените имоти над приходите от продажбата им, то същото е неоснователно поради липсата на такова превишение.

По делото е прието Постановление за продължаване действието на наложени предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 6 от ДОПК с изх. № С200022-139-0000780/21.04.2020 г., с което е наложена възбрана на офис и два апартамента, собственост на жалбоподателя и към настоящия момент. От същото по категоричен начин се доказва, че общият размер на балансовата стойност на възбранените имоти е по-голяма от установеното превишение на себестойността на сградата над приходите от продажби през 2016 г., което прави твърдението на ответника неоснователно и недоказано в случая.

Ревизионният акт и в частта му, с която е начислен допълнителен данък върху добавената стойност в тежест на „Латинка София“ ЕООД за данъчен период месец декември 2016 г. в размер на 161 242,37 лв. главница и 52 139,20 лв. лихви за забава е незаконосъобразен и необоснован и следва да бъде отменен в и тази му част, по следните съображения:

Както в РА, така и в РД, органите по приходите сочат, че съгласно сключените през месец април 2016 г. договори за продажба на недвижими имоти, обективирани в процесните нотариални актове, жалбоподателят „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД продава на купувачите - несвързани физически лица и „Диана“ ООД - обекти в степен завършеност „груб строеж“. Към момента на извършване на продажбите обаче, продавачът „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД не е регистриран за целите на ЗДДС, поради което не следва да начислява ДДС. като. Дружеството се регистрира за целите на ЗДДС едва на 01.06.2016 г.

Неправилно в случая, органите по приходите приемат, че част от платената цена по сключените договори за продажба на недвижими имоти представлявала авансово плащане за допълнителни СМР по привеждане на обектите в завършен вид за издаване на Разрешение за ползване. Именно на това основание, органите по приходите приемат,



че през декември 2016 г. т.е. към датата на издаване на Разрешение за ползване на сградата, били налице възникнали данъчни събития и основания за начисляване на ДДС върху част от платените по нотариалните актове суми, тъй като към тази дата „Латинка София“ ЕООД вече било регистрирано по ЗДДС лице, във връзка с което незаконосъобразно с оспорения РА е начислен и допълнителен ДДС в размер на 161 242,37 лв. главница и съответни лихви за забава в тежест на ревизираното лице в данъчен период декември 2016 г.

През ревизираните с РА периоди по ЗДДС „Латинка София“ ЕООД е получило доставки - СМР от „Артекс Инженеринг“ АД, свързани с извършването на довършителни работи на сградата, находяща се на [улица] [населено място], от която са продадени седемте процесии недвижими имоти.

За тези довършителни работи, „Артекс Инженеринг“ АД е издал на жалбоподателя две фактури, както следва:

- фактура № 3576 от 06.10.2016 г. с данъчна основа 916 666,67 лв. и ДДС в размер на 183 333,33 лв.;
- фактура № 3607 от 18.11.2016 г. с данъчна основа 835 526,04 лв. и ДДС в размер на 167 105,21 лв.

Предметът на тези СМР е именно довършителните работи, описани в точка 4.1. от нотариалните актове за покупко-продажба на имоти от „Латинка София“ ЕООД към физически лица.

Жалбоподателят „Латинка София“ ЕООД надлежно е отразил получените СМР от „Артекс Инженеринг“ ЕООД в справките-декларации и дневници за покупки за данъчни периоди месец октомври и месец ноември 2016 г. (периоди, в които жалбоподателят е вече регистриран за целите на ДДС).

При декларирането им обаче, дружеството не е приспаднало като данъчен кредит сумата на начисления от „Артекс Инженеринг“ АД ДДС по двете фактури, който факт е потвърден и от приетото без оспорване заключение на ССЕ. Тъй като довършителните работи са получени за целите на последващи доставки - а именно процесиите продажби на недвижими имоти, за които ДДС не е начислен, то тогава правилно жалбоподателя е счел, че не следва да се приспада и данъчен кредит.

С процесния РА, обаче, органите по приходите приемат, че „Латинка София“ ЕООД било предоставило на своите клиенти - физически лица, купувачи на недвижими имоти, и услуги СМР, които били облагаеми и за които се дължал ДДС, който ефективно е начислен с процесния РА.

При това положение, категорично в полза на жалбоподателя е налице право на данъчен кредит за начисления му от „Артекс Инженеринг“ АД ДДС по двете цитирани фактури.

Съгласно чл. 3, ал. 1 и чл. 120, ал. 1, т. б от ДОПК, органите по приходите са длъжни при издаването на РА да съобразят не само

задълженията на ревизираното лице, но и неговите права. Сред тях, и правото му на приспадане на данъчен кредит.

В тази връзка, щом като органите по приходите са приели, че жалбоподателят е извършил облагаеми доставки (а именно - процесиите доставки на СМР) след датата на регистрацията му по ЗДДС (01.06.2016 г.), то органите по приходите е следвало да установят и признаят и правото му на данъчен кредит за покупките, свързани с тези доставки (а именно - получените от „Артекс Инженеринг“ АД СМР).

Следователно е било изцяло в правомощията на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по издадените от „Артекс Инженеринг“ АД фактури в периодите на издаването им (месеци октомври и ноември 2016 г.), или в който и да било от следващите ревизирани периоди, включително в процесния месец декември 2016 г.

Ако бяха спазили изискванията на закона, съгласно които освен задълженията органите по приходите са длъжни да съобразяват и правата на лицата, то резултатът би бил този, който вещото лице по приетата ССЕ е определило. В тази връзка, а именно като е съобразил резултата по ЗДДС за всеки от процесиите данъчни периоди, вещото лице определил общият размер на ДДС на дружеството за целия период на ревизията в размер на 189 196.17 лева, със знак минус, което означава, че данъкът върху добавената стойност е за възстановяване от НАП към данъчно задълженото лице „Латинка София“ ЕООД.

Независимо от това в кой от тези периоди би било признато правото на данъчен кредит по цитираните фактури, всички допълнително определени задължения в тежест на жалбоподателя бе следвало да бъдат изцяло отменени при издаване на процесния РА.

Като не са признали правото на данъчен кредит на жалбоподателя по цитираните фактури от „Артекс Инженеринг“ АД и незаконосъобразно са начислили допълнителни задължения по ЗДДС в негова тежест, органите по приходите са издали един незаконосъобразен акт, който подлежи на отмяна в тази му част.

На следващо място, РА е незаконосъобразен в частта на начисления допълнителен ДДС в данъчен период месец декември 2016г., и като издаден в противоречие с чл. 25, ал. 4, изр. 2 от ЗДДС (е редакцията на закона, в сила през 2016 г.). ДДС за извършените от жалбоподателя нотариални продажби на процесните имоти през м. април 2016г. е начислен в периода м. декември 2016г. (датата на издаване на разрешението за ползване), а не в периодите на завършване на съответните етапи от довършителните работи, който е месец октомври 2016 г. Разглеждайки разпоредбата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, която предвижда, че при доставка на стока или услуга, за която е уговорено поетапно изпълнение, завършването на всеки етап се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата на

изпълнението на съответния етап, съдът намира основания за нейната приложимост в случая.

В конкретния казус, десет от фактурите издадени от „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД, са издадени през м.април 2016г., заплащането на процесните имоти е извършено именно през м.април т.е. преди регистрацията на дружеството. 01.06.2016г. Предвид факта, че към момента на изповядване на нотариалните сделки, търговските взаимоотношения между "Латинка София" ЕООД и купувачите на процесните имоти не са приключили поради факта, че имотите са издадени на „груб строеж“, може да приеме, че всички последващи СМР до издаване на разрешението за ползване на цялата сграда представляват поетапно изпълнение на задължение за строеж – именно които взаимоотношения регулира разпоредбата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, поради което тази правна норма е приложима в случая, а не нормата на чл.25, ал.8 ЗДДС, както са приели органите по приходите.

Към процесния период нормата на чл. 25, ал. 4 ЗДДС има следното съдържание: при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. Тълкуването на разпоредбата налага извод, че при доставки с периодично или непрекъснато изпълнение водещо обстоятелство за определяне на момента на настъпването на данъчното събитие е моментът, в който плащането е станало изискуемо. Когато преди възникването на данъчното събитие се извърши плащане по доставка, данъкът става изискуем към датата на получаване на плащането.

Органите по приходите твърдят в РА и РД, както и директора на ДОДОП - С. в своето решение, че жалбоподателят е получил авансови плащания за извършване на СМР - довършителни работи по продадени апартаменти, на основание на сключени Нотариални актове за покупко-продажба на недвижими имоти, собственост на „Латинка София“ ЕООД, с купувачи - физически лица, нерегистрирани по ЗДДС лица, и едно юридическо лице, както следва:

- Нотариален акт № 159, том 1, рег. № 2852, дело 135 от 27.04.2016 г.;

Нотариален акт № 126, том 1, рег. № 2349, дело 106 от 11.04.2016 г.;

- Нотариален акт № 125, том 1, рег. № 2334, дело 105 от 08.04.2016 г.;

- Нотариален акт № 161, том 1, рег. № 2178, дело 97 от 22.04.2016 г.;

- Нотариален акт № 162, том 1, рег. № 2179, дело 98 от 22.04.2016 г.

Действително, съгласно сключените Нотариални актове, продавачът

„Латинка София“ ЕООД продава на своите купувачи имоти на степен завършеност „груб строеж“. Съгласно точка 4 от всеки от нотариалните актове (които са еднотипни), „Латинка София“ ЕООД се задължава да завърши обектите, предмет на продажба, както следва:

„4.1. Срок на завършване на инсталации, мазилки, замазки и монтаж на дограма на сградата - не по-късно от 30.10.2016 г.

„4.2. Срок на подписване на Акт образец № 15 - не по-късно от 30.11.2016 г.“;

„4.3. Срок за издаване на Разрешение за ползване - не по-късно от 30.12.2016г.“

Видно от цитираните клаузи на Нотариалните актове, „Латинка София“ ЕООД се задължава да приведе продадените обекти в завършено състояние, което привеждане е разделено на три отделни етапа - до 30.10.2016 г., до 30.11.2016 г. и до 30.12.2016 г.

В действителност, всички СМР от страна на „Латинка София“ ЕООД са изцяло завършени през октомври 2016 г., като последните СМР са изпълнени на 05.10.2016 г., преди крайния срок на завършване на първия етап, посочен в точка 4.1. от всеки един от нотариалните актове. За удостоверяване на тези обстоятелства са подписани множество Актове образец 12 за установяване на всички видове СМР, подлежащи на закриване, удостоверяващи, че са постигнати изискванията на проекта (съгласно П.. № 12 към чл. 7, ал. 3, т. 12 от Наредба № 3 от 31.07.2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството) между „Латинка София“ ЕООД и изпълнителя „Артекс Инженеринг“ ЕООД, които са представени с жалбата до АССГ и са приети по делото без оспорване.

Всички от приложените Актове образец 12 са цитирани в издадения окончателен Акт образец 16 за установяване годността за ползване на строеж от

16.12.2016г., както и всички СМР, които са удостоверени в тях.

Другите два етапа, посочени в точка 4.2. - издаване на Акт образец № 15 и в точка 4.3.- издаване на Разрешение за ползване, всъщност представляват единствено срокове за издаване на тези документи и не са етапи на извършване на услуги – СМР.

Следователно, всички процесии довършителни работи са извършени още през месец октомври 2016 г., съобразно указания в подписаните Нотариални актове срок, А НЕ през декември 2016 г., както органите по приходите неправилно са приели.

Съгласно чл. 25, ал. 4, изр. 2 от ЗДДС, в съответната редакция в сила през процесната 2016 г., „При доставка на услуга, за която е уговорено поетапно изпълнение, завършването на всеки етап се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата на изпълнението на съответния етап.“

Видно от съдържанието на Нотариалните актове (налични по административната преписка) и приложенияте към жалбата Актове образец 12, процесите довършителни работи са уговорени и са ефективно завършени именно през месец октомври 2016 г. Именно тогава настъпва данъчното събитие съгласно чл. 25, ал. 4, изр. 2 от ЗДДС, както и изискуемостта на данъка съобразно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, Поради това, ако се приеме тезата на органите по приходите, че били извършени СМР от „Латинка София“ ЕООД към купувачите по нотариалните актове, за които били получени авансови плащания през април 2016 г., тогава данъчните събития за тези СМР следва да са настъпили още през месец октомври 2016 г., а не през месец декември 2016 г.

Следователно, неправилно и незаконосъобразно през месец декември 2016 г. органите по приходите са начислили допълнителен ДДС в тежест на жалбоподателя и РА следва да бъде отменен в тази му част.

По изложените съображения, настоящият състав приема жалбата за основателна. Обжалваният ревизионен акт, в частта, в която е потвърден с Решение № 96/20.01.2020г. е необоснован и незаконосъобразен и следва да се отмени.

При този изход на спора и на основание чл.143, ал.4 от АПК, на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски, съобразно списък по чл. 80 от ГПК, вр. чл.144 от АПК в размер на 14 754, 38 лв., съгласно представения списък по чл.80 ГПК.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 7-ми ми състав,

## Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез В. И. М., в качеството на управител, Ревизионен акт /РА/ № Р-22221019006106-091-001/23.03.2020 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и П. Т. П. – ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 1469/23.09.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с която на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 161 242,37 лв., ведно със съответните лихви в размер на 52 139,20 лв. и е извършено увеличение на финансовия резултат през ревизирания период, вследствие на което е определен допълнителен корпоративен данък за внасяне в размер на 217 469,45 лв. и лихви за забава в размер на 65 729,36 лв. за данъчен период 2016 г.

ОСЪЖДА Дирекция“Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. да заплати на „ЛАТИНКА СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] разноски по делото

в размер на 14 754, 38 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд София-град до Върховния административен съд на Република Б. в 14-дневен срок от съобщението до страните.

На основание чл. 138, ал.2 от АПК препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 от АПК.

СЪДИЯ: