

РЕШЕНИЕ

№ 32974

гр. София, 24.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав, в
публично заседание на 24.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разглежда дело номер **8444** по описа за **2025** 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 по жалба на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД, със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от управителя А. Х. Д., срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221024001545-091-001/05.11.2024 г., издаден от Д. Б. К. - орган, възложил ревизията и Г. В. К. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 650/02.07.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството е определен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в размер на 65 399,65 лв., ведно с лихвите за забава в размер на 19 212 лв. за данъчен период 2021 г., както и са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 25 465,76 лв., ведно с начислените лихви за данъчен период м. 12.2021 г., както и начислените лихви за данъчни периоди м. 09.2020 г., м. 11. 2020 г., м. 12.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г. м. 06.2021 г., м. 08. 2021 г. и м. 12. 2021 г. – общо в размер на 48 133,96 лв. (общо лихвите по ЗКПО и ЗДДС са в размер на 67 345,96 лв.)

В жалба се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби. Жалбоподателят не е съгласен и с изводите на приходните органи за отчетните 2021 г. и 2022 г., въз основа на които са му определени задължения по ЗКПО за 2021 г. и е извършена корекция относно резултата за 2022 г., за което излага подробни аргументи. Оспорват се и установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 12.2021 г. По отношение на начислените

лихви за останалите данъчни периоди счита, че закъснението на дружеството да декларира реализираната печалба, респ. загуба се санкционира с образуването на административнонаказателно производство, а не чрез начисляване на лихви. Прави се искане за отмяна на оспорения РА.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание излага становище за неоснователност на жалбата и моли съда да я остави без уважение, като присъди и юрисконсултско възнаграждение. Излага становище, че заповедта за възлагане на ревизия не подлежи на самостоятелно обжалване, поради което твърденията на жалбоподателя, че в случая не е трябвало да се извършва ревизия са несъстоятелни.

Административен съд София - град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221024001545-020-001 от 28.03.2024 г., връчена по електронен път на 16.04.2024 г., която е издадена от Д. Б. К. - началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

Съгласно Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. (л. 40 и сл. от делото) са определени органите по приходите, за които да не се прилагат правилата по чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, а в Заповед № 3-ЦУ-644/28.03.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП е посочено, че служителите на ТД на НАП, изброени в първата заповед (№ 3-ЦУ-869/03.05.2023 г.), издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ЗНАП, осъществяват производствата по данъчен осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна ТД, съгласно чл. 8 от ДОПК, е ТД на НАП С.. В Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. в раздела за ТД на НАП В. са включени Д. Б. К. – орган, възложил ревизията, и Г. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В.. Съгласно Заповед № РД-01-379/04.05.2023 г. (л. 39) на директора на ТД на НАП С. са определени служителите, които да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, за които съгласно заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, като в същата под № 5 е посочена Д. Б. К. – началник сектор „Ревизии“ дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

Предметът на ревизията спрямо „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД обхваща задължения за корпоративен данък за 2021 г. и 2022 г. и данък върху добавената стойност (ДДС) за данъчните периоди от 10.08.2020 г. до 28.02.2022 г. ЗВР е изменена, досежно срока за извършване на ревизията, със заповед № Р-22221024001545-020-002 от 15.07.2024 г., връчена по електронен път на 22.07.2024 г. С тази заповед е определено ревизията да приключи на 13.09.2024 г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221024001545-092-001/27.09.2024 г., връчен по електронен път на 09.10.2024 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията – Д. Б. К. - началник сектор и Г. В. К. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22221024001545-091-001/05.11.2024 г. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице на 13.01.2025 г. по електронен път (л. 62 от делото).

На 27.01.2025 г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба вх. № 53-06-957/27.01.2025 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №

23-22-94/30.01.2025 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С. (л. 65 и сл. от делото), с която „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД оспорва горепосочения РА.

На основание чл. 34, ал. 3 от ДОПК във връзка с образувано тълкувателно дело № 2 от 2024 г. по описа на Върховен административен съд, със Заповед № РД-04-92/01.04.2025 г. на директора на дирекция ОДОП С. производство е спряно. Постановено е тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г., с което е отпаднало основаниято за спиране и със Заповед № РД-05-60/01.07.2025 г. на директора на дирекция ОДОП С. производството е възобновено на основание чл. 35 от ДОПК. От датата на издаване на заповедта за възобновяване продължава да тече срокът за произнасяне на решаващия орган, като при съобразяване на разпоредбата на чл. 22 от ДОПК, същият изтича на 04.07.2025 г.

С Решение № 650/02.07.2025 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2021 г., в размер общо на 63 399,65 лв., ведно с начислените лихви за забава в размер на 19 212 лв., на коригирания данъчен финансов резултат за 2022 г. (загуба) по ЗКПО, както и относно установените резултати по ЗДДС за данъчен период м. 12.2021 г., в размер на 25 465,76 лв., ведно с лихви за забава и начислените лихви за данъчни периоди: м. 09.2020 г., м. 11.2020 г., м. 12.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г., м. 06.2021 г., м. 08.2021 г. и м. 12.2021 г., поради ненавременното деклариране на фактурирани доставки, общо в размер на 48 133,96 лв.

С решението жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК, в частта на липсващи корекции на декларираните по ЗДДС резултати, включително и неначислени лихви, а именно досежно данъчните периоди: м. 08.2020 г., м. 10.2020 г., м. 01.2021 г., м. 02.2021 г., м. 05.2021 г., м. 07.2021 г., м. 09.2021 г., м. 10.2021 г., м. 11.2021 г., м. 01.2022 г. и м. 02.2022 г.

Приходните органи са установили, че основната дейност на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД през ревизирия период е свързана с инвестиции в строителството на сгради и последваща продажба на самостоятелни обекти от същите - апартаменти, гаражи и паркоместа. Констатирано е, че в ревизирия период дружеството упражнява дейност в следните обекти: поземлен имот, находящ се в [населено място], Район „С.“, [улица], № 10а, в който се изгражда жилищна сграда с гаражи и сладкарска работилница. Ревизиращите са установили, че не притежава регистриран ЕКАФП, като при справка не е установено да притежава и дълготрайни активи – недвижими имоти и превозни средства. Съгласно представени справки за активите, дружеството притежава компютърна техника на отчетна стойност от 5 165,83 лева. По счетоводни данни няма други активи.

Дружеството е с капитал в размер на 100 лева и едноличен собственик е А. Д., който управлява и представлява дружеството. Установени са данни за свързаност по смисъла на § 1. т. 3 от ДР на ДОПК, чрез управителя на ревизирия субект с още 12 юридически лица (описани на стр. 1 - 2 в РД).

Регистрирано по ЗДДС считано от 10.08.2020 г., като към момента на ревизията няма настъпили промени в това обстоятелство.

С протокол № Р-22221024001545-П.-001/18.09.2024 г. (л. 55 от П.) са присъединени в ревизионното производство документи събрани в хода на предходна проверка (ПУФО) спрямо дружеството с УИН П-22221023130076. В хода на контролната проверка са установени недекларирани фактури от ЗЛ през проверявания период, извършени доставки към трети лица без да са издавани фактури и начисляване на дължимите данъци и не отчитане на приходи в отчетни периоди и съответно неначисляване на дължимите данъци. На 02.08.2023 г. при извършена проверка на касовата наличност на дружеството, в използван офис на адрес [населено място],

[улица], е установена в брой сумата от 168 180, 82 лв., която сума съвпада по счетоводни данни по Дт на сметка „Каса“. За установените факти и обстоятелства е изготвен протокол обр. КД-78 № 0406846/02.08.2023 г. (л. 145 от П.). На 14.06.2024 г. е приключила проверка № П.-073-001/14.06.2024 г., при която констатациите са, че от отразеното в регистър „Дневник за продажби“ за периода 02/2024 г. и 03/2024 г. е видно, че дружеството е отразило фактури за извършени от него доставки през предходни периоди в нарушение на чл. 124, ал. 2 от ЗДДС. За установените нарушения били съставени 2 бр. АУАН, с което било поставено началото административнонаказателни производства за търсене на отговорност на дружеството. Приложен е Протокол № П-22221023130076-073-001 от 15.03.2024 г. за резултатите от проверка (ПУФО), спрямо „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД в периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2022 г., ведно с приложената към него справка по персонална партида на юридическо лице за посочения период (л. 102 - 110 от П.).

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията по издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С искане № Р-22221024001545-040-001/11.04.2024 г. (л. 111 от П.), връчено по електронен път на 16.04.2024 г., са изискани описаните в 8 точки документи, като включително изисквана е търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирания период, отчети от ЕКАФП, платежни документи, както и да се посочи къде се намират; главни книги за ревизираните периоди по ЗКПО; хронологии на счетоводни сметки; копия на получени фактури за аванси (при наличие на такива) заедно със прилежащите им платежни документи; копия на договори, предварителни договори с клиенти по повод на получени услуги/стоки, ведно със съпътстващите ги документи, лизингови договори с приложенията към тях, фактури; при наличие на ВОД и ВОП доказателства, релевантни за установяване на реалността на доставките (като е обърнато внимание, че комплектоването следва да е на: фактури + доказателства + плащане; търговска кореспонденция; извършен транспорт).

С искане № Р-22221024001545-040-002/18.07.2024 г., връчено по електронен път на 22.07.2024 г. ревизиращият екип е изискал от дружеството да представи заверени копия на конкретно посочени фактури (относно данъчен период м. 10.2020 г. - фактура № [ЕГН] от 23.09.2020 г., издадена от доставчика „БИЛДЕХ“ ЕООД, с ДО 20 000 лв. и ДДС 4 000 лв., основание – Външни услуги; относно данъчен период м. 11 2020 г. - фактура № [ЕГН] от 25.11.2020 г., издадена от доставчика „БИЛДЕХ“ ЕООД, с ДО 3 500 лв. и ДДС 700 лв., основание – Разходи за придобиване на активи; фактура № 586 от 08.09.2020 г., издадена от доставчика „Ел-А-Проект“ ЕООД, с ДО 1 500 лв. и ДДС 300 лв., основание – авансово плащане; фактура № 586 от 08.09.2020 г., издадена от доставчика „Ел-А-Проект“ ЕООД, с ДО 1 500 лв. и ДДС 300 лв., основание – Авансово плащане), както и документи за плащане по тях и счетоводни справи отразяващи стопанските операции по доставките. Изискано е също така представянето на всички документи по първото връчено искане, които не са били представени, с изключение на тези по т.1. От жалбоподателя в отговор са ангажирани доказателства.

В хода на ревизията са изготвени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения до третите лица (ИПДПОТЛ), а именно до „КАЛИСТРАТОВ ГРУП“ АД, ЕИК[ЕИК] и „ВТМ ХИТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. В отговор са представени документи само от първото дружество. Ревизиращият екип е извършил посещение на счетоводния офис на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД, където е извършена проверка на първичните счетоводни документи и счетоводни регистри на дружеството, за което е съставен съответен Протокол № КД-73 вх. № 1993690 от 11.07.2024 г.

С Протокол № Р-22221024001545-П.-002/26.09.2024 г. са присъединени към ревизионното

производство документи от производство УИН: О-22220023007298. (л. 140 и сл. от П..).

Видно приложената сред писмените доказателства обяснителна записка от 11.08.2023 г., в ревизирания период дружеството е инвестирало в изграждането на кооперация с адрес: [населено място], Район „С.“, [улица]финансирана, чрез авансово плащане от клиенти, като продажбите са директни без брокер. Дружеството няма наети служители и строителството се извършва от подизпълнител – „Билд ех“ ЕООД. Разяснено е, че към момента сградата има акт 16. Апартаментите са прехвърлени на етап акт 14, но сделките по договора за покупко-продажба все още не е приключена, поради проблеми със земята и невъзможността тя също да се прехвърли, (което е видно от отразеното в представените Оборотни ведомости). Посочено е, че паркоместата не са прехвърлени, поради проблеми със земята. Управителят е посочил, че във връзка с проблема сделките да бъдат финализирани към момента не е отчетен и приход от дейността по този обект. Разходите в разглеждания период са свързани с администрирането на дейността.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати, както следва:

1. Изводи в частта на облагането по ЗКПО.

„НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е подало в срок годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, с които е декларирано следните данни:

- за 2021 г. - общо приходи - 146 711.92 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби - 146 687.25 лв., общо разходи - 160 547,86 лв., счетоводен и данъчен финансов резултат - загуба в размер на 13 835,94 лв.;

- за 2022 г. - общо приходи 875,00 лв., общо разходи - 21 545.27 лв., счетоводен финансов резултат – загуба в размер на 20 670.24 лв. и данъчен финансов резултат след преобразуване – загуба в размер на 17 518.63 лв.

Приходните органи са установили, че във връзка с нотариален акт от 29.06.2020 г. за учредяване право на строеж срещу задължение за построяване на сграда с разгъната застроена площ /РЗП/ от 1 029,17 кв. м., ревизираното дружество е изградило за своя сметка, вкл. и обектите със запазено право на строеж на учредителите, жилищна сграда с гаражи в [населено място], [улица]. Съгласно посочения НА лицата В. Г., Ц. Г. и А. Г. са запазили за себе си правото на строеж на три апартамента и гараж със застроена площ и идеални части от 305.51 кв. м. Останалата част от РЗП в размер на 723.66 кв. м. е учредена в полза на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД. Данъчната оценка на правото на строеж е в размер на 257 610,10 лв. или 250,31 лв./кв. м. Сградата се състои от 9 апартамента, сладкарница, 2 гаража и паркоместа. Сградата е въведена в експлоатация на 03.12.2021 г. с удостоверение, издадено от главния архитект на Столична община. Ревизиращият екип е установил, че „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е извършило продажби на недвижими имоти, които са самостоятелни обекти в тази сграда, като сделките са документирани със съответните нотариални актове и фактури, подробно описани в РД, във връзка с които обаче дружеството не е отчетло приходи.

Така установеното е дало основание на приходните органи да извършат с РА корекция на декларираните от дружеството резултати, както следва:

1.1. За 2021 г., на основание чл. 78 от ЗКПО и при съобразяване на счетоводен стандарт (СС) № 18 - Приходи, е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2021 г. със сумата в общ размер на 1525 421,45 лв., която включва:

А./ сума от 1 075 162,57 лв., представляваща данъчната основа на извършените през периода продажби на недвижими имоти на етап „груб строеж“, за които са съставени нотариални актове и са издадени фактури на обща стойност 1 290 195,08 лв. с ДДС. Ревизираното дружество е

осчетоводило продажбите по сметка 412 „Клиенти по аванси“, но не е отчетело приходи през 2021 г. и 2022 г. Тъй като сградата е въведена в експлоатация на 03.12.2021 г., органите по приходите са приели, че сумата в размер на 1 075 162,57 лв. следва да се признае като приход през 2021 г.;

Б./ сума в размер на 81 495,18 лв., представляваща данъчната основа на издадените през периода фактури на клиенти - физически лица, които са закупили имоти и са заплатили по банков път. Анализът на извършените продажби е показал, че извършените по банков път плащания надвишават сбора на стойностите на продажбите по нотариалните актове със сума в размер на 97 794,22 лв., вкл. ДДС. За получените плащания „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е издало фактури, които е осчетоводило по сметка 412 „Клиенти по аванси“, но не е отчетело приходи във връзка с тях през 2021 г. и 2022 г. Направена е констатация, че дружеството не е издавало кредитни известия към конкретните физически лица и не е връщало суми;

В./ Сума в размер на 268 974,06 лв., представляваща неотчетени приходи от извършената от ревизираното лице строителна услуга на учредителите на правото на строеж по приходите са се позовавали на разпоредбата на чл. 222 - 223 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД), според която сделката с вещни права - учредяване право на строеж срещу построяване на обекти в недвижим имот, представлява замяна бартер. Същата е остойностена към 03.12.2021 г. - датата на въвеждането на сградата в експлоатация, при съобразяване правилата на т. 2 и т. 3 и т. 4 от СС №18 - Приходи (изчисленията са описани подробно на стр. 7 от РД, т. 1.2.2).;

Г./ сума в размер на 90 594,05 лв., представляваща неотчетени приходи от допълнително договорени суми с двама от учредителите на правото на строеж, с които е постигнато съгласие, че са получили обекти, надхвърлящи уговореното обезпечение. Поради това същите е следвало да заплатят на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД допълнително сума общо в размер на 108 712,86 лв. с включен ДДС. След приключването на строителството на 03.12.2021 г., респ. извършване на услугата, ревизираното лице е следвало да отчете приход за 2021 г. в размер на 90 594,05 лв. - данъчната основа на договореното плащане. Едното от лицата е превело сума в размер на 99 786,42 лв., във връзка с което дружеството е издало описаните в РД фактури. Същите са осчетоводени по сметка 412 „Клиенти по аванси“, но не са отчетени приходи във връзка с тях. За другото лице няма данни да е извършило доплащането и да е издадена фактура;

Д./ сума в размер на 9 195,59 лв., представляваща неотчетени приходи от лихви, по предоставени от дружеството заеми на едноличния собственик на капитала А. Х. Д.. Съгласно ангажиран при ревизията договор от 10.03.2021г., „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД предоставя на собственика заем в максимален размер до 410 000,00 лв., при лихва от 5% от заемната сума годишно. През 2021г. и през 2022г. не са отчетени приходи от лихви по предоставения заем.

1.2. На основание чл. 78 от ЗКПО е извършено преобразуване в посока намаление на счетоводния финансов резултат за 2021 г. със сума в размер на 852 140,03 лв., представляваща отчетната стойност (себестойността) на продадените имоти и себестойността за изградените имоти на физическите лица - учредители на правото на строеж.

1.3. На основание чл. 70, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО с РА е приспаднала декларираната данъчна загуба от 2020 г. в размер на 5 449,58 лв.

2.1. За 2022 г., на основание чл. 78 от ЗКПО, е извършено преобразуване в посока намаление на счетоводния финансов резултат за 2022 г. със сума в размер на 53 942,72

лв., представляваща отчетната стойност (себестойност) на продадения гараж № 3.

При тези констатации и извършеното с ревизионния акт на основание чл. 78 ЗКПО преобразуване на финансовия резултат са формирани следните резултати по години:

- за 2021 г. – данъчен финансов резултат – печалба в размер на 653 996,46 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 65 399,65 лв., веднъж с лихви за забава в размер на 19 212 лева;

- за 2022 г. – данъчен финансов резултат – загуба в размер на 25 099,76 лв.

2. Изводи в частта на облагането по ЗДДС.

2.1. През ревизираните периоди е установено, че „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е извършило облагаеми доставки на територията на страната - продажба на обекти от новопостроена сграда, документираните със съставените НА и с фактурите, които е издало. Въз основа на изложените в РД факти и обстоятелства от извършения подробен анализ на събраните писмени доказателства, така също документите представени от ревизираното лице, издателите на РА са формирали извод, че дружеството е декларирало извършените от него доставки, вкл. и за авансови плащания, не в периода на издаване на фактурите или на продажбите на имоти със съответните нотариални актове, а неправомерно в следващи периоди. Установено е, че част от фактурите, описани подробно на стр. 20-21 в РД, са издадени със закъснение, а не към датата на изповядване на съответната сделката.

С оглед установените нарушения на разпоредбите на чл. 86, ал. 1, т. 2 и ал. 2 във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, органите по приходите са начислили лихви за просрочие за отделни данъчни периоди, подробно описани на стр. 6 в РА, общо в размер на 39 471.64 лв.

2.2. По отношение на извършените доставки и начисления данък по ЗДДС установените в хода на ревизията факти и обстоятелства са дали основание на приходните органи да извършат корекции, относно декларираните за данъчен период 12.2021 г. данни, както следва:

А./ На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е начислен допълнително ДДС в размер на 1 487,74 лв.

Съгласно учредената на 29.06.2020 г. суперфиция, двама от учредителите са получили обекти, надхвърлящи договореното обезщетение. В тази връзка лицата е следвало да заплатят на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД допълнително сума в размер на 108 712,86 лв. с включен ДДС. След приключването на строителството на 03.12.2021 г., респ. след извършване на услугата, ревизираното лице е следвало да отчете приход за 2021 г. в размер на данъчната основа на договореното плащане и да начисли ДДС в съответния размер. Едното от лицата е превело сума в размер на 99 786.45 лв., във връзка с което дружеството е издало фактури и начислило ДДС, макар и в по-късен период. За разликата в размер на 8 926,41 лв., дължима от другото лице, няма данни и доказателства за извършено плащане и издадена от страна на ревизирания субект фактура. Органите по приходите са приели, че независимо от това ДДС е дължим, тъй като на основание чл. 25, ал. 2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена, в случая на 03.12.2021 г., при въвеждането на сградата в експлоатация. Дължимият данък е изчислен по правилото на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

Б./ На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 130, чл. 26, ал. 7 и чл. 25, ал. 1 ЗДДС е начислен допълнително данък в размер на 23 978,02 лв.

„НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е изградило процесната сграда и същата е въведена в

експлоатация на 03.12.2021г. На посочената дата строителната услуга по изграждане на обектите, които са собственост на физическите лица - учредители, е извършена. В тази връзка органите по приходите са приели, че е налице бартер по смисъла на чл. 130 от ЗДДС. В съответствие с този извод и според разпоредбата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДС данъчната основа е себестойността на изградените имоти. Същата е коментирана и в частта на облагането по ЗКПО и е в размер на 268 974,06 лв. Формиран е извод, че върху тази данъчна основа ревизираното лице е следвало да начисли данък в размер на 53 794,81 лв. Констатирано е, че независимо, че е деклариран със закъснение, ДДС в размер на 29 816,79 лв. по фактури описани на стр. 25 в РД, е начислен. Предвид последното, със спорния РА е доначислена разликата в размер на 23 978,02 лв. - ДДС, дължима за данъчен период 12.2021 г., както и лихви в размер на 8662,32 лв.

Начислени са и лихви в размер на 6 196,44 лв. във връзка с ненавременното деклариране на фактурирани доставки, описани на стр. 6 в РА, така общият размер на начислените за данъчен период м. 12.2021 г. лихви е 14 858,76 лв.

По отношение на получените доставки и данъчния кредит не са установени факти и обстоятелства, налагащи извършване на корекции на декларираните резултати.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, доказателства удостоверяващи притежаването на електронни подписи от лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), със задача към вещото лице да изследва извършило ли е дружеството - жалбоподател счетоводно отчитане на приходите и разходите, свързани с процесното учредяване право на строеж в периода 2021 г. – 2024 г., изграждането и продажбата на имоти от посочената сграда. Да посочи по какъв начин и в кои данъчни периоди са отчитани посочените приходи и разходи. Да посочи своевременно ли са документирани и осчетоводени стопанските операции, свързани с учреденото право на строеж; Да изследва как е формиран и преобразуван счетоводния финансов резултат и законосъобразно ли е формиран данъчния финансов резултат на дружеството за финансовите 2021 г. и 2022 г. Да посочи вида и характера на декларираните в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. и 2022 г. приходи и разходи. Да посочи налице ли са първични счетоводни документи и счетоводни регистри за декларираните в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. приходи и разходи; В случай, че са налице документирани и осчетоводени приходи и/или разходи през 2021 г. и 2022 г., които не са своевременно декларираните от РЛ в съответните ГДД по чл.92 от ЗКПО, вещото лице да установи дали е извършено деклариране на същите в следващите данъчни периоди до 2024 г. вкл.

Заключението на експерта съдържа подробен анализ на счетоводната отчетност и подробно аргументирани изводи относно всяка от поставените задачи. Заключението на експерта по ССЧЕ, като обективно, подробно и компетентно изготвено, внасящо яснота относно спорните обстоятелства по делото е прието от съда, без оспорване от страните. Същото ще бъде коментирано в мотивите по-долу.

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за

законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, 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. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-379/04.05.2023г. на Директора на ТД на НАП – С., Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023г. и Заповед 3-ЦУ-644/28.03.2024г. на зам. изпълнителния директор на НАП, издадени във връзка със и заповеди № 3ЦУ-ОПР-22/22.08.2022 г. и № 3ЦУ-ОПР-24/15.06.2023г. на изпълнителния директор на НАП /л. 228-л. 221/, следва изводът, че ЗВР № Р-22221024001545-020-001 от 28.03.2024 г. е издадена от компетентен за целта орган на приходната администрация – Д. Б. К. – началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - В.. В тази връзка съдът съобрази тълкувателно решение №3/26.06.2025 г. на Върховния административен съд, постановено по тълк. дело № 2/2024 г. по описа на ВАС.

РА, РД и ЗВР/ЗИЗВР са подписани от органите по приходите с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ, 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 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. 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. С оглед разпореденото 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.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички подлежащи на връчване актове са връчени на ревизираното лице, като е обезпечено правото му на участие в производството. РД е издаден в срока по чл. 17, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. з. съдържание. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на

възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което обаче ревизираното лице не е сторило. РА е издаден в срока по чл. 119, ал. 2 ДОПК и съдържа фактическите и правните основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Относно съответствието на РА, в оспорената част, с материалноправните разпоредби на закона съдът намира следното:

I. В частта по ЗКПО:

1. Основният спор в тази част се ограничава до оценяване извода на ревизиращия орган, който с РА е определил кой е моментът на признаване на приход от извършената продажба на недвижими имоти, (находящи се в сграда изградена от ревизираното дружество съгласно Нотариален акт за учредяване право на строеж срещу задължение за построяване на сграда от 29.06.2020 г.), документиращи със съответните нотариални актове - всички подробно описани в ревизионния доклад, за които продажби не са отчетени своевременно следващите се приходи. Съответно относно правилността на извършените с РА корекции на финансовия резултат на основание чл. 78 от ЗКПО и установения корпоративен данък за 2021 г., доколкото приходния орган е възприел тезата на жалбоподателя за отнасяне на прихода от продажбата в счетоводството му към бъдещ период, тъй като разрешението за ползване е издадено на 03.12.2021 г. и към този момент са били изпълнени условията по СС 18 за признаване на приход.

Каза се по-горе, в ревизиращия период дружеството извършва дейност като инвеститор в строителството на сгради и последваща продажба на апартаменти, гаражи и паркоместа, по специално: в поземлен имот, намиращ се в [населено място], район С., [улица], в който се изгражда жилищна сграда, състояща се от 9 бр. апартаменти, 2 бр. гаражи, 5 бр. паркоместа и сладкарска работилница.

Липсва спор между страните, че сградата е построена в резултат на учредено право на строеж с Нотариален акт от 29.06.2020 г. № 75, том 1, рег. № 10359, дело № 65/2020 г. /стр. 99 от съдебната преписка/ в полза на жалбоподателя от учредителите - В. Г., Ц. Г. и А. Г., съгласно който: Сградата, която трябва да се построи е „Жилищна сграда с гаражи“ - РЗП 1029.17 кв. м. и се намира на адрес: [населено място] [улица], като учредителите запазват за себе си и взаимно си учредяват право на строеж за построяване на следните обекти: За В. Г. - Апартамент № 8 със ЗП - 89.42 кв. м., за Ц. Г. - Апартамент № 6 със ЗП - 56.60 кв.м. и за А. Г. - Апартамент № 7 със ЗП - 60.10 кв. м., за В. Г. и Ц. Г. при равни

дялове - Гараж № 1 със ЗП - 50.46 кв.м., състоящ се от Паркомясто № 1 и Паркомясто № 2. Данъчната оценка на правото на строеж е 257 610.10 лв., съгласно Удостоверение за данъчна оценка изх. № [ЕГН]/15.06.2020 г. на СО или 250.31 лв. на квадрат учредено право на строеж /257 610.10 лв. : 1029.17 кв.м = 250.31 лв./кв.м/. Владението на обектите, които остават в изключителна собственост на Учредителите по НА следва да им бъде предадено в срок от 30 дни след издаване на Разрешение за ползване на сградата, като предаването се удостоверява с Протокол.

Учредителите запазват за себе си правото на строеж на 3 бр. Апартамента и гараж със застроена обща площ и идеални части - 305.51 кв. м. в същата сграда. „Никрис Холд“ ЕООД поема задължението да построи цялата жилищна сграда за своя сметка вкл. и обектите със запазено право на строеж на Учредителите /3 бр. Апартамента и Гараж с Обща площ - 305.51 кв.м./. На учредителите, стойността на услугата строителство ще е равна на себестойността на построената част на учредителите (Апартаменти и Гараж с обща площ 305.51 кв.м.) - тази себестойност следва да се определи при завършване на строителството на целия обект на 03.12.2021 г. при издаване на Акт обр. 16 — Удостоверение за въвеждане в експлоатация на обектите.

Останалата част от разгънатата застроена площ 723.66 кв.м. /1029.17 - 305.51 = 723.66/ е учредена в полза на „Никрис Холд“ ЕООД. „Никрис Холд“ ЕООД не притежава идеални части от земята, съгласно сключен НА за Суперфикция от 29.06.2020 г.

Видно от Споразумение от 29.06.2020 г. /л.154 /, сключено между тримата Учредители и А. Д. - управител на „Никрис Холд“ ЕООД, във връзка с обстоятелството, че всеки от Учредителите - В. Г. и А. Г. ще получи обекти от жилищната сграда със стойност, надхвърляща договореното обезщетение, страните са договорили, че: В. Г. дължи на „Никрис Холд“ ЕООД доплащане на сума в размер на 51 020 евро; А. Г. за получаваните обекти дължи на „Никрис Холд“ ЕООД доплащане на сума в размер на 4 564 евро.

Строителството на сградата е извършено от „Билд ЕХ“ ЕООД.

Липсва спор, че сградата е въведена в експлоатация на 03.12.2021 г. с Удостоверение № 1100/03.12.2021 г. от главен архитект на Столична община /л. 98/ и се състои от: 9 бр. Апартамента, 1 бр. Сладкарница, 2 бр. Гаражи и Паркоместа. През ревизираните периоди „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е извършило продажби на самостоятелни обекти в новопостроената сграда, за които са съставени съответните нотариални актове и са издадени фактури. Дружеството не е отчетло приходи във връзка с осъществените продажби, а за целите на ДДС фактурите са декларирани едва през м. 02 и 03.2024 г. Тези констатации се подкрепят и от заключението на приетата по делото ССЧЕ, като експертът изрично посочва, че в счетоводството на „Никрис Холд“ ЕООД няма осчетоводяване на Правото на строеж.

Установено е, че през 2021 г. „Никрис Холд“ ЕООД прехвърля на Купувачите собствените им Апартаменти, Гаражи и Сладкарница на изграден етап „Груб строеж“ с Акт 14. „Никрис Холд“ ЕООД издава фактури на Купувачите и Учредителите.

1. Относно прехвърлянето на НИ на физически лица – Купувачи, въз основа на писмените доказателства и заключението на ССЧЕ, съдът приема следното:

А./ На 28.04.2021 г. с НА е продаден Апартамент № 3 със ЗП - 89.42 кв.м и РЗП - 106.11 кв. м. на степен на завършеност - Груб строеж на В. К. за сума от 116 721.00 евро /228 286.43 лв./ по НА № 164, том 2, рег. № 3253, дело № 289/2021 г. /л. 80 /.

Издадени са Фактури от „Никрис Холд“ ЕООД /стр.37/, със следните номера:- № 0.... 9/10.08.2020 г. - Авансово плащане ДО - 38 047.74 лв. ДДС - 7 609.55 лв. Общо- 45 657.29

лв.; № 0... 14/12.11.2020 г. - Авансово плащане ДО - 38 050.00 лв. ДДС - 7 610.00 лв. Общо - 45 660.00 лв.; № 0...21/12.05.2021 г. Авансово плащане ДО - 57 071.61 лв. ДДС - 11414.32 лв. Общо - 68 485.93 лв. № 0...30/08.12.2021 г. Вноска по Договор /л. 151/ = ДО - 57 071.61 лв. ДДС - 11414.32 лв. Общо - 68 485.93 лв.

Стойността по фактурите общо възлиза на: 190 240.96 лв. – ДО; 38 048.19 лв. – ДДС; обща стойност - 228 289.15 лв.

Експертизата установява, че в счетоводството на „Никрис Холд“ ЕООД е налице счетоводен запис. Съгласно Аналитичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2022 г. /стр. 56/ и Аналитичен регистър на с/ка 411 „Клиенти“ за периода 01.01.2021 г.-31.12.2021 г. /стр.117 от съдебната преписка/: Дебит с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ - 228 289.15 лв. Кредит с/ка 411 „Клиенти“ - 228 289.15 лв. Дебит с/ка 411 „Клиенти“ - 228 289.15 лв. Кредит с/ка 412 „Клиенти по аванси“ - 228 289.15 лв. Има Разлика между сумата по НА - 228 286.43 лв. и сумата по Фактури - 228 289.15 лв. /действително платена сума/ в размер на 2.72 лв.

Приходът не е отчетен през 2021 г. видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр.115/.

Б./ На 29.04.2021 г. с НА е продаден Апартамент № 9 със ЗП - 80.54 кв.м и РЗП- 93.59 кв. м. на степен на завършеност - груб строеж на К. С. за сума - 110 628.00 евро = 216 369.56 лв. по НА № 20, том 3, рег. № 6659, дело № 392/2021 г. /стр. 77/.

Издадени са Фактури от „Никрис Холд“ ЕООД /стр. 37/, със следните номера: 0....12/04.11.2020 г. - Авансово плащане ДО - 37 691.45 лв. ДДС - 7 538.29 лв. Общо - 45 229.74 лв.; № 0....22/14.05.2021 г. Приход съгласно Договор ДО - 101 766.93 лв. ДДС - 20 353.39 лв. Общо - 122 120.32 лв.; № 0....32/17.12.2021 г. Приход съгласно Договор ДО - 11 307.43 лв. и ДДС - 2 261.49 лв. Общо - 13 568.92 лв.; № 1....04/29.04.2021 г. - продажба ап. 9 /стр.162/ - ДО- 37 691.45лв. ДДС- 7 538.29лв. Общо - 45 22974 лв.

Стойността по фактурите общо възлиза на: ДО - 188 457.26 лв.; ДДС - 37 691.46 лв. и Общо -226 148.72 лв.

Съгласно Хронологичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ К. С. също е платила суми, както следва: На 23.07.2020 г. /преди регистрация по ЗДДС на „Никрис Холд“ ЕООД/ е платена сума 45 229.74 лв. На 04.11.2020 г. е платена сума - 45 229.74 лв. На 14.05.2021 г. е платена сума - от 122 120.31 лв. На 17.12.2021 г. е платена сума 13 568.92 лв. Всички извършени плащания възлизат на 226 148.71 лв.

Експертизата е установила, че счетоводните записвания са отразени аналогично на предходните счетоводни записвания:

Дебит с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ - 226 148.71 лв./ Кредит с/ка 411 „Клиенти“ - 226 148.71 лв.

Дебит с/ка 411 „Клиенти“ - 226 148.71 лв./ Кредит с/ка 412 „Клиенти по аванси“ - 226 148.71 лв.

Вещото лице е констатирало разлика между сумата по НА - 216 369.56 лв. и сумата, платена от физическото лице - 226 148.71 лв. в размер на 9779.15 лв., за която сума „Никрис Холд“ ЕООД няма данни да е върната на К. С.. Изрично посочва, че приходът не е отчетен през 2021 г., видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр. 115 /.

В./ На 26.05.2021 г. с НА е продаден Апартамент № 5 със ЗП - 89.42 кв.м и РЗП - 143.52 кв.м. на степен на завършеност - Груб строеж на С. К. за сума - 147 897.86 лв. по НА № 43, том 1, рег. № 10001, дело № 41/2021 г. /стр.73/.

Издадени са фактури от „Никрис Холд“ ЕООД /стр. 37/ със следните номера: № 0....10/11.09.2020 г. - Авансово плащане ДО - 59 665.77 лв. ДДС - 11 933.15 лв. Общо - 71 598.92 лв.; 0....17/08.02.2021 г. - Авансово плащане ДО - 59 665.78 лв. ДДС - 11 933.16 лв., Общо - 71 598.94 лв.; № 0...23/26.05.2021 г. Приход съгласно Договор ДО - 3 916.67 лв. ДДС - 783.33 лв. Общо - 4 700.00 лв.

Стойността по фактурите общо възлиза на: ДО - 123 248.22 лв.; ДДС - 24 649.64 лв.; Общо - 147 897.86 лв.

Съгласно Хронологичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ С. К. е платил три суми, на обща стойност 147 897,86 лв.

Експертизата е установила, че счетоводно така платената сума - 147 897,86 лв. е отразена в счетоводството на РЛ по аналогичен начин на счетоводните записвания по останалите сделки. Не е установена Разлика между платените суми и сумата по НА. Приходът не е отчетен през 2021 г. видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр.115 от съдебната преписка/, а платените суми са осчетоводени по с/ка 412 „Клиенти по аванси“.

Г./ На 08.06.2021 г. с НА е продаден Апартамент № 4 със ЗП - 120.68 кв.м и РЗП - 143.52 кв. м. на степен на завършеност - Груб строеж на В. П. за сума - 165 048.00 евро /322 805.83 лв./ по НА № 2, том 4, рег. № 8148, дело № 556/2021 г. /стр.82/.

Издадени са Фактури от „Никрис Холд“ ЕООД /стр. 37/ със следните номера: 0....13/11.11.2020 г. - Авансово плащане ДО - 61 624.29 лв. ДДС - 12 324.86 лв. Общо - 73 949.15 лв.; 0....20/05.04.2021 г. - Приход съгласно Договор ДО - 61 624.29 лв. ДДС - 12 324.86 лв., Общо - 73 949.15 лв.; 1.... 5/08.06.2021 г. - Продажба ап. 4 /стр. 161/ ДО - 63 254.17 лв. ДДС - 12 650.83 лв., Общо - 75 905.00 лв.; 0....31/16.12.2021 г. - Вноска съгласно Договор /стр.150/ ДО - 61 624.29 лв. ДДС - 12 324.86 лв., Общо - 73 949.15 лв.; 0....24/17.06.2021 г. - Вноска съгласно Договор /стр.153/ ДО - 61 624.29 лв. ДДС - 12 324,86 лв., Общо - 73 949.15 лв.

Стойността по фактурите общо възлиза на: ДО - 309 751,33 лв.; ДДС – 61 950,27 лв.; Общо – 371 701,60 лв.

Съгласно Хронологичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ С. К. е платил шест суми, на обща стойност 371 701,60 лв.

Експертизата е установила, че счетоводно така платената сума е отразена в счетоводството на РЛ по аналогичен начин на счетоводните записвания по останалите сделки. Установена е разлика от 48 895.77 лв. между платените суми и сумата по НА, която е 322 805,83 лв. Приходът отново не е отчетен през 2021 г. видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр.115 от съдебната преписка/.

Д./ Издадена е от „Никрис Холд“ ЕООД на Купувач - В. П., фактура с № 10.....6/08.06.2021 г. - Аванс за продаден на 29.07.2022 г. Гараж № 3 + Паркоместа № 3 и № 4 - ЗП - 51.60 кв.м. и РЗП - 61.27 - 16 000.00 евро /31 293.28 лв./ на степен на завършеност - „Груб строеж“, по НА № 98, том 1, рег. № 16129, дело 79/2022 г. /стр.96/.

Издадена е от „Никрис Холд“ ЕООД /стр.37/ и фактура № 1.... 6/08.06.2021 г. - Продажба гараж № 3 /стр. 160/ - ДО - 26 077.72 лв. ДДС - 5 215.56 лв. Общо - 31 293.28 лв.

В Хронологичния регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2022 г. липсва да е отразено плащане от В. П. /стр. 56 /. Приходът в размер на 31 293.28 лв. не е отчетен в счетоводството през 2021 г. и 2022 г., Приходът не е отчетен през 2021 г., видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“

за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр. 115/ и Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2022 г. -31.12.2022 г. /стр. 129/.

Е./ На 16.06.2021 г. с НА е продаден Апартамент № 2 със ЗП - 60.10 кв.м на степен на завършеност - Груб строеж на В. А. за сума - 78 190.00 евро /152 926.35 лв./ по НА № 37, том 4, рег. № 8594, дело № 588/2021 г. /стр. 85/.

На 16.06.2021 г. с НА е продаден Апартамент № 1 със ЗП - 58.10 кв.м на степен на завършеност - Груб строеж на А. М. за сума - 75 000.00 евро /146 687.25 лв./ по НА № 38, том 4, рег. № 8597, дело № 589/2021 г. /стр.87/.

Относно тези сделки вещото лице е установило, че плащането на Апартамент № 2 и Апартамент № 1 е извършено от В. А. - 299 613.60 лв. по НА.

От „Никрис Холд“ ЕООД са издадени фактури, както следва /стр.37/: № 0....11/04.11.2020 г. - Авансово плащане ДО - 84 682.53 лв. ДДС - 16 936.51 лв. Общо - 101619.04 лв., Общо: № 0....19/09.03.2021 г. - Авансово плащане ДО - 70 567.97 лв. ДДС -14 113.59 лв., Общо - 84 681.56 лв.; № 0....25/17.06.2021 г. - Приход съгласно Договор ДО - 6 105.02 лв. ДДС - 1 221.00 лв., Общо- 7326.02лв.; № 0....26/17.06.2021 г. - Приход съгласно Договор ДО - 6 885.75 лв. ДДС - 1 377.15 лв., Общо - 8 262.90 лв.; № 1.... 7/16.06.2021 г. Продажба ап. 2 /стр.159/ ДО - 56 432.27 лв. ДДС - 11 286.45 лв., Общо - 67 718.72 лв.; № 0....36/25.02.2022 г. - Плащане съгласно Договор - /стр.149/ ДО - 25 004.44 лв. ДДС - 5 000.89 лв., Общо - 30 005.33 лв.

Стойността по фактурите общо възлиза на: ДО - 249 677,98 лв.; ДДС – 49 935,59 лв.; Общо – 299 613,57 лв.

Съгласно Хронологичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ С. К. е платил пет суми, на обща стойност 299 613,57 лв.

Експертизата е установила, че счетоводно така платената сума е отразена в счетоводството на РЛ по аналогичен начин на счетоводните записвания по останалите сделки. Установена е разлика от 0.03 лв. между платените суми и сумите записани по двата нотариални акта. Същата е внесена на 14.02.2022г. със счетоводна операция /стр.57/:

Дебит с/ка 503 Разплащателна сметка в лева“ - 0.03 лв. Кредит с/ка 709 „Други приходи“ - 0.03 лв.

Получените суми по банков път са отчетени в счетоводството на „Никрис Холд“ ЕООД по с/ка 411 „Клиенти в лева“, след което е кредитирана с/ка 412 „Клиенти по аванси“. Приход не е отчетен през 2021 г., видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр. 115 /.

Приходът от 14.02.2022 г. в размер на 30 005.33 лв. не е отчетен през 2022 г., видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. /стр. 129 от съдебната преписка/.

Ж./ Относно издадената от „Никрис Холд“ ЕООД на Купувач - В. А. фактура 0....29/07.12.2021 г. за покупка на 2 бр. Паркоместа № 8 и №9 /стр.37 и стр. 152/ с ДО - 32597.17лв. ДДС - 6519.43 лв., Общо - 39 116.60лв.

Фактурата е платена на 07.12.2021 г. и е взета счетоводна операция в счетоводството на „Никрис Холд“ ЕООД, съгласно Аналитичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2022 г. /стр.56/. Дебит с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ - 39 116.60 лв. Кредит с/ка 411 „Клиенти“ - 39 116.60 лв. Дебит с/ка 411 „Клиенти“ - 39 116.60 лв. Кредит с/ка 412 „Клиенти по аванси“ - 39 116.60 лв. За продажбата на 2 бр. Паркоместа няма издаден НА.

Експертът е дал заключение, че и този приход не е отчетен през 2021 г., видно от Аналитичен регистър на с/ка 709 „Приходи от продажби“ за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г. /стр. 115/.

3./ На 25.08.2021 г. с НА е продадена Сладкарска работилница със ЗП - 61.20 кв.м и РЗП - 72.67 кв. м. на степен на завършеност - Груб строеж на М. М. за сума - 75 221.80 лв. по НА № 140, том 5, рег. № 12323, дело № 866/2021 г. /стр. 75/.

Издадени са Фактури /стр. 37/ със следните номера: 0....16/18.12.2020 г. -Авансово плащане ДО - 6 916.67 лв. ДДС - 1 383.33 лв., Общо - - 8 300.00 лв.; 0....27/25.08.2021 г. - Авансово плащане ДО - 28 139.73 лв. ДДС - 5 627.95 лв., Общо - 33 767.68 лв.; 0....35/25.02.2022 г. - Приходи от продажби ДО - 8 333.33 лв. ДДС - 1 666.67 лв., Общо - 10 000.00 лв.; 1.... 8/25.08.2021 г. - Продажба работилница /стр.158/.

Стойността по фактурите общо възлиза на: ДО - 62 684,83 лв.; ДДС – 12 536,97 лв.; Общо – 75 221,80 лв.

Съгласно Хронологичен регистър на с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева“ С. К. е платил три суми, на обща стойност 52 067,67 лв.

Платената сума са осчетоводени по с/ка 412 „Клиенти по аванси“. Експертизата е установила, че фактура № 10....08/25.08.2021 г. на стойност 23 154.12 лв. не е платена от Купувача - М. М..

В таблица на стр. 10 от заключението е обективизирана установената разлика между платените суми от Купувачите по издадените Фактури и сумите посочени в НА на същите лица, която е в общ размер на 97 794,22 лв.

Сумите, платени в повече на „Никрис Холд“ ЕООД - 97 794.22 лв. (ДО - 81495.18 лв. ДДС - 16 299.04 лв.), при приключване на строителството на сградата с издаване на Удостоверение за въвеждане в експлоатация, следва да се отчетат като приходи от получените суми, свързано със строителството на апартаментите.

2./ Относно прехвърлянето на НИ на Учредителите:

А./ „На Учредителя - В. Ц. Г. за Апартамент № 8 - ЗП - 106.80 кв.м. + Паркомясто - 29.96 кв.м. /стр.38/ са издадени фактури със следните номера: 0.....22/29.06.2020 г. - Авансово плащане /Суперфикция ДО - 47 483.21 лв. ДДС - 0.00 лв., Общо - 47 483.21 лв.; № 0.....15/12.11.2020 г. - Авансово плащане ДО - 16 631.07 лв. ДДС- 3 326.21 лв., Общо - 19 957.28 лв.; 0.....18/24.02.2021 г. - Авансово плащане ДО- 16 631.07 лв. ДДС - 3 326.21 лв., Общо - 19 957.28 лв.; 0.....37/20.04.2022 г. - Доплащане ДО – 49893,22лв., ДДС - 9 978.64 лв., Общо - 59 871.86лв.

Сумата е внесена от В. Г. по б.б. от 20.04.2022 г. и е взета счетоводна операция в счетоводството на „Никрис Холд“ ЕООД, съгласно Аналитичен регистър на с/ка 411 „Клиенти“ за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. /стр.131/.

Дебит с/ка 504 „Разплащателна сметка във валута“ - 59 871.86 лв.

Кредит с/ка 412 „Клиенти по аванси“ - 49 893.22 лв.

Кредит с/ка 453 „Разчети по ДДС“ - 9 978.64 лв.

- Ф/ра № 1.....13/31.08.2021 г. - Обезщетение собственик ап. 8 /стр.156/ ДО - 20 801.63 лв. ДДС - 4 160.33 лв., Общо - 24961.96лв.;

- Ф/ра № 1.....10/31.08.2021 г. - Авансово плащане ДО - 47 483.21 лв., ДДС - 0.00 лв. Общо - /-47 483.21 лв.

Б./ На Учредителя Ц. Г. за Апартамент № 6 - 67.10 кв. м. + Паркомясто - 29.96 кв.м. /стр.38/ са издадени фактури със следните номера: - 0.....23/29.06.2020 г.-Авансово плащане /Суперфикция ДО - 47 483.21 лв. ДДС- 0.00 лв., Общо - 47 483.21 лв.;

1.....14/31.08.2021 г. - Обезщетение собственик ап. 6 /стр. 155/ ДО - 73 778.37 лв. ДДС - 14 755.67 лв. Общо - 88 534.04 лв.; 1...11/31.08.2021г. – Авансово плащане, с ДО – 47 483,21 лв., ДДС 0,00 лв., Общо - / - 47 483,21 лв.

В./ Относно Учредителя А. Г. за Апартамент № 7 - 71.70 кв.м. - Външно Паркомясто -12.5 кв.м. /стр. 38/ са издадени фактури със следните номера: 0.....24/29.06.2020 г. - Авансово плащане/Суперфикция ДО - 47 483.21 лв. ДДС - 0.00 лв., Общо - 47 483.21 лв.; 1.....12/31.08.2021 г. - Обезщетение собственик ап. 7 /стр. 157/ ДО - 54 503.96 лв., ДДС - 10 900.79 лв., Общо - 65 404.75 лв.; 1.....9/31.08.2021 г. - Авансово плащане ДО - /-47 483.21/лв. ДДС - 0.00 лв. Общо -/-47 483,21 лв.

Във връзка с изложеното, настоящият състав приема, че експертното заключение потвърждава изцяло констатациите на приходните органи, че в счетоводството на „Никрис Холд“ ЕООД е извършено счетоводно отчитане на постъпилите приходи и извършените разходи през 2021 г., но получените Приходи и Разходи не са отчетени в Счетоводния финансов резултат за 2021 г. и съответно за 2022 г. Поради това, обосновано и правилно същите приходи са послужили за преобразуване на финансовия резултат за 2021 г. и 2022 г., на основание чл. 78 от ЗКПО.

Според посочената норма на чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводния резултат се коригира със сумата от приходите и разходите, които е следвало да се отчетат през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени, а когато впоследствие във връзка със стопанската операция бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, те не се признават за данъчни цели.

Настоящият състав намира за законосъобразни изводите на приходните органи, които са възприети и от по-горестоящия орган, че отчитането на реализираните от продажби на недвижими имоти приходи е следвало да се извърши текущо, а не за бъдещи периоди.

Съгласно чл. 3. ал. 2 от Закон за счетоводството предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на всички стопански операции, които водят до изменения на имущественото и финансовото им състояние, финансовите резултати от дейността, паричните потоци и собствения капитал, в хронологичен ред. По арг. от чл. 27, т. 1 от ЗСч, предприятията съставят годишен финансов отчет към 31 декември на отчетния период. Предприятието изготвя финансовите си отчети в съответствие с принципа на начисляването, а именно - ефектите от сделките и други събития се признават в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти, и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят /чл. 26, ал. 1, т. 4 от ЗСч/. Анализирайки установената фактическа обстановка, приложените писмени доказателства, вкл. нотариални актове, правилно приходният орган е се е позовал и на основанията по т. 5. 1 и 7.1 от СС 18. Признаването на приходите, съгласно СС 18, т. 5. 1. се извършва, когато е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката от продажбата, сумата на прихода може да бъде надлежно изчислена, направените разходи по сделката също да могат да се изчислят. Според т. 7.1. от СС №18. приходът, свързан с извършване на услуги, се признава в зависимост от етапа на завършеност на сделката към датата на съставянето на счетоводния баланс, при условие че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, а неговата надеждна оценка е налице, когато са изпълнени едновременно заложените в т. 7.2. условия.

При процесните в случая сделки цитираните критерии за признаване на прихода са били изпълнени при съставяне на нотариалните актове за покупко-продажба на

апартаментите от ревизираното дружество като продавач, предшествано от получаване на продажната цена. /В този смисъл Решение № 1993 от 16.02.2021г. на ВАС, по адм. дело № 8167/2020г., VIII отделение./

Нещо повече, експертизата е категорична, че не са отчетени през 2021 г. получени приходи от Купувачите за продадените Апартаменти № 1, № 2, № 3, № 4, № 5, № 9 и Сладкарска работилница, съгласно цените посочени в НА, като тези суми са били осчетоводени по с/ка 412 „Клиенти по аванси“ – ДО – 1 075 162,57 лв. Същевременно през 2022 г. не са отчетени получените приходи от Купувач за продаден Гараж № 3, съгласно цената посочена в НА, като платената сума е осчетоводена по с/ка 412 „Клиенти по аванси“ – ДО – 26 077,73 лв.; Не са отчетени разходи за построените обекти за 2022 г. – Себестойност – 53 942,72 лв.

Ето защо, законосъобразно и обосновано с РА за 2021 г. е извършено преобразуване на счетоводните финансови резултати в посока увеличение с размера на неотчетените приходи от продажби на недвижими имоти, за които са съставени нотариални актове и са издадени фактури – общо с 1 525 421,45 лв.: сумата включва размера на неотчетените приходи от извършената строителна услуга на учредителите на правото на строеж срещу учреденото право на останалите обекти (бартер); с размера на неотчетените приходи от доплащане във връзка с получени от учредителите обезщетения в по-голям размер от договорения и с размера на неотчетените приходи от лихви по заем предоставен от дружеството на неговия управител и едноличен собственик на капитала.

Действително в заключението, конкретно при отговора на втора задача е посочено, че увеличението на финансовия резултат за 2021 г. по чл. 78 от ЗКПО е със сумата от 1 516 225, 86 лв. Тази сума обаче, както посочва вещото лице не включва размера на неотчетените приходи от лихви, в размер на 9 195, 59 лв., по заем предоставен от дружеството на неговия управител и едноличен собственик на капитала, съгласно договор от 10.03.2021г. Липсва спор, че приходи от лихви съгласно сключения договор не са отчетени от ревизираното дружество. С включване в уравнението на вещото лице по втора задача на сумата на приходите от лихви дава именно стойността определена от приходните органи с РА, а именно 1 525 421, 45лв.

Извършената с РА корекция на финансовия резултат относно 2022 г. в посочения размер също се подкрепя от приетото по делото заключение, с което е установен корпоративен данък за довносяне 0,00 лв., доколкото дружеството е реализирало за финансова 2022 г. резултат загуба.

При така установеното е дължимо отхвърляне на жалбата срещу РА, в частта по ЗКПО.

2. Изводи относно ЗДДС.

А./ По отношение начислените допълнителни задължения за ДДС за данъчен период 12.2021 г. в размер на 25 465,76 лв. и произтичащите от това лихви.

Заключението на ССЧЕ потвърждава изводите в РА, че двама от учредителите на правото на строеж – В. Г. и А. Г. са получили обекти, надхвърлящи договореното обезщетение, във връзка с което е следвало да направят допълнителни плащания към „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД. По конкретно, в заключението е посочено, че не са отчетени за 2021 г. дължимите суми по сключеното Споразумение от 29.06.2020 г., съгласно което В. Г. и А. Г. следва да платят на „Никрис Холд“ ЕООД допълнителни суми в размер на 108 712.86 лв. /ДО - 90 594.05 лв. ДДС - 18 118.81 лв. Общо - 108 712.86 лв./, поради това, че като са учредили право на строеж са получили обекти от сградата, надхвърлящи

договореното обезщетение - ДО - 90 594.05 лв.

Поради това и на основание чл. 25, ал. 2 от ЗДДС правилно органите по приходите са приели, че към дата на въвеждане в експлоатация 03.12.2021 г. услугата е извършена и е настъпила изискуемост на данъка. При съобразяване правилото на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС законосъобразно е начислен данък в размер на 1 487,74 лв.

На следващо място, съгласно разпоредбата на чл. 130, ал. 1 от ЗДДС, когато е налице доставка, по която възнаграждението (изцяло или частично) е определено в стоки или услуги, приема се, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава (бартер). Ал. 2 уточнява, че данъчното събитие за доставките по ал. 1 възниква по общите правила на закона.

В случая в полза на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е било учредено право на строеж, като в замяна дружеството се е задължило да построи отделни обекти на учредителите, тоест обосновано и законосъобразно ревизиращият орган е приел, че е налице бартер по смисъла на цитираната по-горе разпоредба. На чл. 26, ал. 7 от ЗДДС данъчната основа за облагане в този случай е себестойността на изградените в полза на учредителите имоти - 268 974,06 лв. Върху тази данъчна основа ревизираното лице е следвало да начисли данък в размер на 53 794.81 лв. Част от същия, в размер на 29 816.79 лв. е начислен, независимо от допуснатото закъснение при декларирането. Ето защо, със спорния РА правилно и законосъобразно през данъчен период м. 12.2021 г., е доначислена разликата в размер на 23 978.02 лв. и съответните лихви.

Предвид изложеното, дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

Б./ Относно РА, в частта на начислените лихви за данъчни периоди м. 09.2020 г., м. 11. 2020 г., м. 12.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г. м. 06.2021 г., м. 08. 2021г. и м. 12. 2021 г.

Разпоредбата на чл. 123, ал. 1 от ЗДДС изисква от всяко регистрирано лице да води подробна счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите. По силата на чл. 124, ал. 2, изр. първо от ЗДДС регистрираното лице е длъжно да отрази издадените от него или от негово име данъчни документи, както и отчетите за извършените продажби по чл. 119 в дневника за продажбите за данъчния период, през който са издадени. С чл. 125, ал. 1 пък е вменено задължението, че за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка-декларация, съставена въз основа на отчетните регистри по чл. 124. Според чл. 113, ал. 1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице - доставчик, е длъжно да издаде фактура за извършената от него доставка на стока или услуга или при получаване на авансово плащане преди това. освен в случаите когато доставката се документира с протокол по чл. 117. Ал. 4 на същата разпоредба уточнява, че фактурата се издава задължително не по-късно от 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие за доставката, а в случаите на авансово плащане - не по-късно от 5 дни от датата на получаване на плащането.

С процесния РА е прието, че част от фактурите издадени през 2021 г. и 2022 г. във връзка с извършени облагаеми доставки - продажба на обекти от новопостроена сграда, вкл. и за авансови плащания са издадени със закъснение, а издадените са отразени в отчетните регистри и справките-декларации по ЗДДС не в периода на издаване на фактурите или на продажбите на имоти със съответните нотариални актове, а в следващи периоди.

Така установените обстоятелства не се оспорват жалбоподателя и се потвърждават по

категоричен начин от заключението на вещото лице, задача номер 3. Нещо повече от установената фактическа обстановка и цитираните законови разпоредби може да се направи извод, че ревизираното лице системно не е спазило срока за издаване на фактура във връзка с реализирането на облагаема доставка и не е отразявало своевременно издадените от него фактури в отчетен регистър „дневник продажби“. Фактът, че голяма част от издадените от него фактури са отразени през данъчни периоди м. 02.2024 г. и м. 03.2024 г., след като по отношение на дружеството вече е било проведено контролно производство (ПУФО), а така също последният период съвпада със началото на настоящата ревизия, сочи, че дружеството е съзнавало некоректното си фискално поведение и поради това е предприело действия по деклариране. Така „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД е направило корекция на установената с години неправомерна практика, не само по отношение задълженията му по ЗДДС, но и по ЗКПО, доколкото процесните фактури не са намерили отражение в приходната част на подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. и 2022 г. данъкът, начислен във връзка с доставките на недвижими имоти. респ. получените авансови плащания преди това, но със закъснение. Според цитираните по-горе норми данъкът е дължим към съответния данъчен период, когато същите са били реализирани. В случая, тъй като издателят на фактурите не е отстранил своевременно риска от загуба на данъчни приходи съответно обосновано и законосъобразно е бил санкциониран с начисляване на лихви за периодите от датата - когато данъкът е следвало да бъде деклариран и внесен до датите, на които е деклариран. Ето защо, дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

По така изложените съображения съдът намира, че РА в оспорената част е законосъобразен, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена. Съобразно изхода на спора в полза на Националната агенция за приходите със седалище [населено място], в качеството ѝ на юридическо лице (чл. 2, ал. 2, във вр. с чл. 6, ал. 1 от Закона за Националната агенция за приходите) следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, което съдът определя в размер на 127,82 евро /250 лева/ на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка чл. 37 от Закона за правната помощ вр. чл. 24, изр. второ от Наредбата за заплащане на правната помощ.

Водим от горното, Административен съд София-град, Трето отделение, 44 състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], срещу ревизионен акт № Р-22221024001545-091-001/05.11.2024 г., издаден от издаден от Д. Б. К. - орган, възложил ревизията и Г. В. К. - ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с Решение № 650/02.07.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството е определен корпоративен данък за 2021 г. в размер на 65 399,65 лв., ведно с лихвите за забава в размер на 19212 лв., и са установени задължения за ДДС в размер на 25 465,76 лв., ведно с начислените лихви за данъчен период м. 12.2021 г., както и начислените лихви за данъчни периоди м. 09.2020 г., м. 11. 2020 г., м. 12.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г. м. 06.2021 г., м. 08. 2021 г. и м. 12. 2021 г. – общо в размер на 48133,96 лв.

ОСЪЖДА „НИКРИС ХОЛД“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], да заплати в полза на Национална агенция за приходите сумата от 127,82 евро /сто двадесет и седем евро и осемдесет и

два евроцента/ – разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: