

РЕШЕНИЕ

№ 32316

гр. София, 03.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 12.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **3078** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], офис 21, представлявано от С. И. С. – Управител, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221523000906-091-001/20.09.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 214/16.02.2024 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/.

Жалбоподателят оспорва РА в частта, относно установените му задължения:

- установени допълнителни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви за забава въз основа на извършена корекция на основание чл. 79, ал. 2, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС със сумата в размер на 1 117 183.78 лв. за данъчни периоди м. Октомври 2020 г., м. Февруари, м. Март, м. Юни, м. Ноември и м. Декември 2021 г.; м. Февруари, м. Март, м. Май и м. Октомври 2022 г.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА в оспорената част. В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, не изпраща представител.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юрисконсулт П., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съгласно представен списък за разноски.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП е връчено на управителя на дружеството на 19.02.2024 г. /л.13/. Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 01.03.2024 г., видно от поставения върху същата вх. № 53-04-129/01.03.2024 г. /л.5/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221523000906-020-001/29.06.2022 г., издадена от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на „С.П.Д България“ ЕООД за следните видове задължения:
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.01.2020 г. до 31.10.2022 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 13.03.2023 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Д. С. С. – главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията и И. И. Д. – старши инспектор по приходите /л.18-20/.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221523000906-020-002/12.06.2023 г., издадена от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място]. Със ЗИЗВР е определено ревизията да завърши до 13.07.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 25.08.2023 г. /л.21-23/.

Със ЗИЗВР № Р-22221523000906-020-003/12.07.2023 г., издадена от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е определено ревизията да завърши до 11.08.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 25.08.2023 г. /л.24-26/.

ЗВР е издадена като електронен документ, подписана с професионален КУКЕП от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] и Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.14-17/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221523000906-092-001/24.08.2023 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 25.08.2023 г. /л.27-47/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221523000906-091-001/20.09.2023 г. е издаден от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по

приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен е на 10.10.2023 г. /л.48-53/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на дружеството са установени на основание чл. 102, ал. 3 от ДОПК допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 1 121 361.93 лв. за данъчни периоди м. Октомври 2020 г.; м. Февруари 2021 г.; м. Март 2021 г.; м. Юни 2021 г.; м. Ноември 2021 г. и м. Декември 2021 г.; м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г.; м. Май 2022 г. и м. Октомври 2022 г., ведно с лихва за забава в размер на 233 591.81 лв.

С Решение № 214/16.02.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], оспореният ревизионен акт е:

1. Потвърден в частта на установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 1 121 361.93 лв. за данъчни периоди м. Октомври 2020 г.; м. Февруари 2021 г.; м. Март 2021 г.; м. Юни 2021 г.; м. Ноември 2021 г. и м. Декември 2021 г.; м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г.; м. Май 2022 г. и м. Октомври 2022 г., ведно с лихва за забава в размер на 233 591.81 лв.

Жалбата срещу РА е оставена като процесуално недопустима по отношение на данъчни периоди от м. Януари 2020 г. до м. Септември 2020 г.; м. Ноември 2020 г. и м. Декември 2020 г.; м. Януари 2021 г.; м. Април 2021 г.; м. Май 2021 г.; м. Ю. 2021 г.; м. Август 2021 г.; м. Септември 2021 г. и м. Октомври 2021 г.; м. Януари 2022 г.; м. Април 2022 г.; м. Юни 2022 г.; м. Ю. 2022 г.; м. Август 2022 г. и м. Септември 2022 г., поради липса на извършена корекция на декларираните от ревизираното лице резултати по ЗДДС. На основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК, производството в тази част е прекратено.

Предмет на съдебно оспорване и контрол е РА в потвърдената част с Решение № 214/16.02.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], относно установените допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 1 121 361.93 лв. за данъчни периоди м. Октомври 2020 г.; м. Февруари 2021 г.; м. Март 2021 г.; м. Юни 2021 г.; м. Ноември 2021 г. и м. Декември 2021 г.; м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г.; м. Май 2022 г. и м. Октомври 2022 г., ведно с лихва за забава в размер на 233 591.81 лв.

Ревизията е първа за спорните периоди и видове задължения. На „С.П.Д България“ ЕООД не са извършвани предходни ревизии.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е свързана с продажби на недвижими имоти, с деклариран от дружеството код на основна дейност: 6832 – „Управление на недвижими имоти“. В хода на ревизията са установени данни за притежавани от дружеството недвижими имоти – недвижим имот и сграда, находящи се в [населено място], [улица]. Не са установени данни за притежавани от дружеството краткотрайни активи, МПС и др.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено по електронен път както следва: Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221523000906-040-001/02.03.2023 г. В законоустановения срок от страна на ревизираното лице не са изпратени изисканите му документи. На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК в хода на ревизията до „МММ Акаунтинг“ ЕООД е изготвено ИПДСПОТЛ № Р-22221523000906-041-001/08.08.2023 г., с което е изискано представяне на счетоводни документи, отнасящи се до „С.П.Д България Имоти“ ЕООД. В отговор с няколко придружителни писма, описани подробно на

стр.3 от РД са представени документи.

В хода на ревизията е извършена проверка в ИС на НАП, ППСУП относно подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, от която е установено, че през ревизирия период в дружеството няма наети лица. Констатирано е още, че „С.П.Д България Имоти“ ЕООД няма регистриран ЕКАФП, както и че за дружеството няма регистрирани данни в ИС на НАП, ПП „Фискален контрол“. От страна на ревизиращия екип е извършено посещение на адреса за кореспонденция на ревизираното лице в [населено място], [улица], документирано с Протокол /обр.КД-73/ № 1865311/17.05.2023 г.

С Протокол № 1865322/23.08.2023 г. в хода на ревизията са присъединени доказателства от контролно производство на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД с УИН № Р-22221414000910. Установено е, че през ревизирия период счетоводството на ревизираното лице се поддържа от „МММ Акаунтинг“ ЕООД. В хода на ревизията са представени изискваните първични счетоводни документи, счетоводни регистри и справки. Представени са оборотни ведомости, главни книги, извлечения от притежаваните от дружеството банкови сметки. Констатирано е, че от страна на ревизираното лице е организирано и водено текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона на счетоводството и счетоводните стандарти и има утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. От извършения анализ на счетоводните данни е установено, че ревизираното лице за ревизирия период притежава заведена счетоводна отчетност съгласно основните изисквания и принципи на счетоводството – хронологично счетоводно записване на стопанските операции; текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. Изрично е установено, че ревизираното дружество е организирано текущо счетоводно отчитане за ревизирия период, водени са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, водени са синтетични и аналитични счетоводни регистри. От страна на ревизираното дружество не е посочено от кого се извършва счетоводно обслужване и ползания програмнен продукт.

Констатирано е, че „С.П.Д България Имоти“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС, считано от 02.05.2019 г. В хода на ревизията от страна на „МММ Акаунтинг“ ЕООД са представени следните документи, касаещи „С.П.Д България Имоти“ ЕООД – фактури за извършени продажби от „С.П.Д България Имоти“ ЕООД; нотариални актове за извършени покупко-продажби; оборотни ведомости за 2020 г., 2021 г. и 2022 г.; хронологичен регистър за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2022 г.; аналитични регистри на сметки 224, 501, 503/1, 503/2, 503/3, 504/1 и 705.

В хода на ревизията е установено, че през ревизирия период от страна на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД са декларирани извършени освободени доставки с място на изпълнение на територията на страната с данъчна основа 3 296 170.15 лв., както и че предмет на тези доставки са продажби на недвижими имоти и авансови плащания по предварителни договори за покупко-продажба на недвижими имоти, за които са издадени фактури за получените плащания. Установено е, че плащанията са извършвани по банков път съгласно представените хронологичен регистър и аналитични регистри на счетоводни сметки от група 50. Констатирано е, че през периода ревизираното дружество е предоставило по банков път суми на „Юнайтед Инвестмънт“ АД. По време на ревизията не са установени данни за извършени от ревизираното лице ВОД, ВОП, износ и освободени доставки.

Установено е, че през ревизирия период от страна на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД са декларирани извършени освободени доставки с място на изпълнение на територията на страната. На основание чл. 113, ал. 1 от ЗДДС във връзка с извършените доставки от страна на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД са издадени фактури, които са отразени в дневниците за продажби през ревизирия период. През този период е установено, че са декларирани извършени продажби на

недвижими имоти по фактури, подробно описани на стр.5-6 от РД.

С оглед установяване на факти и обстоятелства, отнасящи се до декларираните от ревизираното лице извършени облагаеми доставки е извършена справка в Агенция по вписвания, Имотен регистър относно вписаните по партидата на дружеството покупко-продажби на недвижими имоти. Извършен е преглед и анализ на извършените вписвания по партидата на дружеството за период от 01.01.2020 г. до 31.10.2022 г., от който е установено, че за извършените сделки с недвижими имоти са издадени фактури и са получени плащания. Констатирано е, че недвижимите имоти, предмет на сделките са собственост на ревизираното лице. Издадените фактури за продажба са отразени в счетоводството на дружеството и са включени в отчетните регистри по чл. 125 от ЗДДС за съответния данъчен период. Приходите са осчетоводени по кредита на счетоводна сметка 705 „Приходи от продажба на дълготрайни материални активи“. Установено е, че недвижимите имоти са продавани на физически лица. Констатирано е, че през ревизирания период от страна на ревизираното лице са извършени продажби на недвижим имот, подробно описани на стр.6-18 от РД. Установено е, че „С.П.Д България Имоти“ ЕООД е собственик на описаните в РД недвижими имоти, придобити под формата на непарична вноска от друго дружество – „С.П.Д България“ ЕООД, които придобиват същите имоти чрез покупко-продажба от „Арпино“ ООД. Посочено е, че непаричната вноска представлява недвижими имоти, находящи се в многофамилна жилищна сграда с подземни гаражи със застроена площ от 403.8 кв.м. и РЗП 1 534.90 кв.м. и подземна част от РЗП 972.90 кв.м., която сграда е заснета като сграда с идентификатор 68134.1940.171.5, с адрес на сградата в [населено място], Район „В.“, [улица], построена върху поземлен имот с идентификатор 68134.1940.171, описани подробно на стр.19 от РД. И заедно с 85.52 % идеални части от дворното място, върху което е построена сградата, в която сграда се намират описаните обекти, което дворно място съставлява недвижим имот с идентификатор 68134.1940.171.5.

Относно извършената непарична вноска – апорт на недвижим имот в Търговски регистър, Агенция по вписванията по партидата на дружеството са представени следните документи: Протокол от заседание на едноличния собственик на капитала на „С.П.Д България“ ЕООД от 19.06.2019 г.; Договор за разпределение на реалното ползване на идеални части от дворното място и общите части на сградата от 30.06.2016 г., сключен между „С.П.Д България“ ЕООД, „Ко.Имм“ ЕООД и Ю. М.; Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот от 11.04.2014 г., сключен между „Арпино“ ООД /продавач/ и „С.П.Д България“ ЕООД /купувач/ на описаните имоти; Разрешително за строеж № 524/10.11.2008 г., издадено на „Арпино“ ООД за многофамилна жилищна сграда с подземни гаражи ЗП 403.8 кв.м.; РЗП 1 534.90 кв.м.; РЗП подземна част 972.90 кв.м. в поземлен имот I-171, кв. 28, находящ се в [населено място],[жк]; Удостоверение № 1244/03.12.2014 г. за въвеждане в експлоатация на строеж – многофамилна жилищна сграда с подземни гаражи, находяща се в УПИ I-171, кв. 28 по плана на [населено място],[жк], с идентификационен код на имота 68134.1940.171, с административен адрес: [улица], Район „В.“, с възложители – „Арпино“ ООД, „С.П.Д България“ ЕООД и „Ко.Имм“ ЕООД; Нотариален акт за поправка на нотариален акт за покупко-продажба на недвижими имоти № 10/20.03.2015 г.; Заключение за извършена тройна оценителна експертиза за оценка на непарична вноска в капитала на „С.П.Д България“ ЕООД.

Установено е, че недвижимият имот, собственост на „С.П.Д България“ ЕООД, представляващ Многофамилна жилищна сграда с подземни гаражи, със застроена площ от 403.85 кв.м. и РЗП 1 534.90 кв.м. и подземна част от РЗП 972.90 кв.м., която сграда е заснета като сграда с идентификатор 68134.1940.171.5, с адрес на сградата: [населено място], Район „В.“, [улица], построена върху поземлен имот с идентификатор

68134.1940.171, е придобит посредством извършване на непарична /апортна/ вноски от дружество – отчуждител, което изцяло е приспаднало данъчен кредит за придобита от него стока, предмет на непаричната вноски, а именно сумата в размер на 1 117 183.78 лв. Паралелно с това в хода на ревизията е установено, че дружеството не е използвало сградата повече от една година след въвеждането и в експлоатация през 2014 г. Акцентирано е, че същата тази сграда е предмет на непарична вноски в капитала на ревизираното лице през 2019 г. Установено е, че продажбата на обекти в придобитата сграда е извършено през 2020 г., 2021 г. и 2022 г. В хода на ревизията е посочено, че доказателства относно приспаднатия данъчен кредит са служебно известни на ревизиращия екип чрез извършена проверка в ИС на НАП. Посочено е, че на дружеството – отчуждител „С.П.Д България“ ЕООД е възстановен изцяло данъчен кредит в размер на 1 117 183.78 лв. с РА № Р-22221414000910-091-01/23.12.2014 г. във връзка с покупката на описания недвижим имот от „Арпино“ ООД. Акцентирано е, че от страна на „С.П.Д България“ ЕООД не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит.

С оглед на установеното и че при придобиването на недвижимия имот е приспаднал изцяло данъчен кредит от страна на ревизиращите органи е прието, че „С.П.Д България Имоти“ ЕООД дължи данък в размер, определен съгласно законово регламентираната в чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС формула. Във връзка с установените факти и обстоятелства в хода на ревизията на основание чл. 79, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС от страна на ревизиращите органи е определена корекция на размера на ползвания данъчен кредит през 2020 г. в размер на 149 156.09 лв.; през 2021 г. в размер на 585 118.00 лв. и през 2022 г. в размер на 382 909.69 лв.

В хода на ревизията е установено, че от страна на ревизираното лице е ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 178.15 лв. по фактури за електрическа енергия, комисионни и счетоводни услуги, подробно описани на стр. 24-25 от РД, с издатели „ЧЕЗ Електро България“ ЕООД, „Адрес Недвижими имоти“ ЕАД и „МММ Акаунтинг“ ЕООД. Констатирано е, че за ревизирания период са декларирани доставки без право на приспадане на данъчен кредит в размер на 28 149.19 лв. Изрично е акцентирано, че за ревизирания период от 01.01.2020 г. до 31.10.2022 г. не са установени доставки и ползван данъчен кредит за придобити стоки и/или услуги за представителни мероприятия, както и ползван данъчен кредит за стоки и/или услуги, предназначени за поддръжката, ремонта и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили. Също така са установени доставки и ползван данъчен кредит за стоки и услуги, които се използват за извършване на освободени доставки по Глава Четвърта от ЗДДС. В РД на стр.24-25 са подробно описани отразените в дневника за покупки на ревизираното лице фактури. В хода на ревизията от ревизираното лице е изискано да представи доказателства, удостоверяващи реалност на документираните с фактурите покупки, но такива не са представени от негова страна. Изрично е посочена липсата на първични и вторични счетоводни документи въз основа, на които да се установи дали действително ревизираното лице е получател на ревизираните доставки, респективно ако да – какво е тяхното предназначение и използвани ли са същите за извършване на облагаеми доставки. Констатирано е, че през ревизирания период ревизираното лице извършва само освободени доставки – доставки, свързани със земя и сгради.

Предвид установеното и на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 178.15 лв.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице дипломиран експерт – счетоводител д-р П. Д. К., която е даде заключение по следната задачи, поставени от жалбоподателя:

Относно установени задължения по ЗДДС и съответните лихви за забава, изразяваща се в извършена корекция на основание чл. 79, ал. 2, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС със сума в размер на 1 117183.78 лв. на ползван данъчен кредит от дружеството „С.П.Д България“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за покупка на недвижим имот от „Арпино“ ООД, ЕИК:[ЕИК] по Фактура № 10/11.04.2014 г., който имот е апортиран в „С.П.Д България Имоти“ ЕООД и е предмет на извършени последващи освободени доставки съгласно констатациите на органите по приходите и извършена корекция на ползвания от „С.П.Д България Имоти“ ЕООД данъчен кредит със сума в размер на 4 178.15 лв. на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури.

Вещото лице след като се запознае с материалите по делото и извърши проверка на документите, счетоводството, съответните записвания и счетоводни операции и съхраняващи се в счетоводството на жалбоподателя документи, да отговори на следните въпроси:

1.1. Как са заведени в счетоводството процесните недвижими имоти – апортна вноска в дружеството и какви счетоводни операции са отразявани по отношение на същите?;

1.2. Вещото лице на база извлечения от счетоводството, банкови сметки, издадени фактури, да изчисли какъв би бил дължимият ДДС по реализирани сделки въз основа на цените, по които са продадени? Моля изчисленията за дължимия ДДС да бъдат извършени поотделно за всяка отделна покупко-продажба с нотариален акт и издадена фактура за продажба на недвижими имоти, които са част от апорта на капитала на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД?

Вещото лице изрично посочва в първия отговор, че е изискало информация от процесуалния представител на жалбоподателя – адв. Т. на 02.03.2025 г. и до момента на изготвяне на заключението не са му представени счетоводни регистри и първични документи, поради което вещото лице не може да даде категоричен и безспорен отговор относно начина на счетоводно завеждане на процесните недвижими имоти като апортна вноска, нито за счетоводните операции, извършени по отношение на тях. Видно от констативно-съобразителната част на експертизата е, че изчисленията на вещото лице са базирани на предположения и само и единствено на събраната информация в хода на ревизията. Изрично е посочено, че вещото лице не е извършило проверка на счетоводната система на дружеството поради липса на достъп. Акцентирано е, че изводите на заключението се правят условно при допускане, че твърденията в жалбата отговарят на действителните счетоводни записвания. Направени са следните условни изводи: а/ Ако имотите действително са осчетоводени като ДМА и продажбите са освободени доставки и б/ ако е използван преди това данъчен кредит при придобиването му /в дружество от същата група/, то корекцията по чл. 79 от ЗДДС е дължима, независимо от икономическата нецелесъобразност. Експертизата е изготвена изцяло на предоставените по делото писмени документи, включително жалбата на жалбоподателя и приложените към нея счетоводни и фактурни данни. Не е извършвана реална проверка на счетоводните записи в информационната система на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД,

и в тази връзка вещото лице посочва, че изводите следва да се приемат за условни, направени при допускане, че твърденията, изложени в жалбата отговарят на действителното счетоводно отразяване.

По втория въпрос вещото лице изрично посочва, че експертизата е изготвена въз основа на представени писмени документи по делото – включително фактури, опис на апортирани имоти, корекция на ДДС и твърдения, изложени в жалбата на жалбоподателя. Изрично е посочено, че счетоводни регистри и други вътрешни документи на дружеството не бяха предоставени на вещото лице, поради което всички изводи са условни при допускане, че изложеното в жалбата и документите по делото отразява действителното счетоводно осчетоводяване.

В тази връзка вещото лице съгласно експертизата приема, че: процесните недвижим имоти, предмет на последващи продажби, са заведени като дълготрайни материални активи в резултат на апортна вноска; приходите от продажбите са отчетени по сметка 705 – приходи от продажби на ДМА; сделките са осъществени изключително с физически лица; в счетоводните документи продажбите са отразени като освободени доставки по чл. 45, ал. 2 от ЗДДС и според приходните органи за същите имоти е ползван пълен данъчен кредит от „С.П.Д България“ ЕООД. Експертизата установява следната допълнителна фактическа обстановка – от справка в Търговски регистър е установено, че към датата на апорта /25.06.2019 г./, „С.П.Д България“ ЕООД е бил едноличен собственик на капитала на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД, поради което двете дружества представляват **свързани лица** по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ЗДДС.

Относно изчисленията, заключението установява въз основа на данните от РД, фактурите и таблицата със стойности на имотите, че сумарната стойност на корекцията на ползвания ДДС в размер на 1 117 183.78 лв., съответстваща на стойността на ползван данъчен кредит за апортираните и впоследствие реализирани имоти. Посочено е, че изчисленията са извършени поотделно за всеки имот /в табличен вид/, като са съпоставени себестойността, коригираната стойност на ДДС и датата на продажбата.

Направен е следният условен експертен извод: Ако бъде прието, че за апортираните активи е ползван данъчен кредит от свързано дружество, а последващата им реализация е осъществена чрез освободени доставки, тогава при наличието на предпоставките, регламентирани в чл. 79 от ЗДДС възниква основание за извършване на корекция на ползвания данъчен кредит. Отбелязано е, че в подобни случаи счетоводно – документалната обосновка е водеща, независимо от това дали е налице икономическа целесъобразност при избора за необлагане на доставките. Акцентирано е, че този извод е направен условно поради липса на достъп до пълната счетоводна информация на дружеството и е изцяло базиран на доказателствата по делото и приложените писмени документи.

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на настоящето съдебно производство при излагане на правните си изводи.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достига до следните правни изводи:

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

материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. 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 представените по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. и Заповед № РД-842200-849/31.10.2022 г., издадени от Директор на ТД на НАП [населено място], издадени от Директор на ТД на НАП [населено място], следва изводът, ЗВР и последващата ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – С. Т. К. /л.14-17/.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на ревизираното лице по електронен път на 10.10.2023 г. 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 ревизираното лице не е сторило. РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221523000906-091-001/20.09.2023 г. спрямо „С.П.Д България Имоти“ ЕООД. Видно от същите, а и от справка в публичните регистри на доставчиците на електронни услуги, се установява, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способности - чрез ИПДПОЗЛ, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от

ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. От друга страна, Съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл. 28 от ЗЕДЕУУ се поддържат публични регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичнодостъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичните регистри на доставчиците на удостоверителни услуги, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията, Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и И. И. Д. – старши инспектор по приходите, служители и органи по приходите в ТД на НАП – С. са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА.

Настоящият съдебен състав, при липса на оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт и въз основа на представените доказателства, респ. служебна проверка в публичните регистри, счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и не е нищожен. Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК и не

са налице основания за нищожност на същия.

Правният спор се свежда до приложението на материалния закон.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни по следните съображения:

Безспорно от доказателствата по делото, включително и от приетата, и неоспорена от страните ССЧЕ е, че процесните недвижими имоти са придобити от ревизираното дружество чрез извършен апорт /непарична вноска/ на 25.06.2019 г. Не е спорно, че тези недвижими имоти са били придобити от „С.П.Д България“ ЕООД през 2014 г. и че са ползвани от това дружество повече от една година след годината на въвеждането и в експлоатация през 2014 г. Не е спорно, че за придобиването на тези имоти на „С.П.Д България“ ЕООД е възстановен изцяло данъчен кредит в размер 1 117 183.78 лв., съгласно РА № Р-22221414000910-091-01/23.12.2014 г. Не се спори, а и от представените с ревизионната преписка доказателства се установява, че недвижимите имоти в придобитата сграда са предмет на сделки /продажби/ изключително на физически лица /установено и от ССЧЕ/, извършени през 2020 г., 2021 г. и 2022 г.

По своята правна същност апортът представлява непарична вноска в капитала на търговско дружество, т.е. не става въпрос за внасяне на определена парична сума. Предмет на апортът са неимуществени права, които обаче притежават имуществена характеристика, защото могат да бъдат оценени в определена парична сума. От друга страна може да се приеме, че апортът е сделка, чрез която се прехвърлят правата върху конкретното непарично право от неговия притежател към съответното дружество, в което се извършва вноската. Преди извършване на апортната вноска задължително се назначават вещи лица, които да определят оценката на съответния недвижим имот; изготвяне на експертна оценка за стойността на недвижимия имот и вписване на апорта в Търговски регистър, респективно Имотен регистър при Агенция по вписванията.

Не е спорно по делото, че недвижимите имоти са придобити по този начин и в тази връзка съгласно нормата на чл. 10, ал. 2 вр. ал. 1, т. 3 от ЗДДС /извършване на непарична вноска в търговско дружество/, в случаите по ал. 1 лицето, което получава стоките или услугите, е правоприемник и на всички права и задължения по този закон във връзка с тях, включително на правото на приспадане на данъчен кредит и на задълженията за извършване на корекция на ползвания данъчен кредит.

Безспорно по делото от събраните доказателства и ССЧЕ е, че продажбите на процесните недвижими имоти са декларирани от дружеството-жалбоподател като освободени доставки с посочено основание чл. 45, ал. 3 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС определя, че освободена доставка е и доставката на сгради или на части от тях, които не са нови, доставката на прилежащите към тях терени, както и учредяването и прехвърлянето на други вещни права върху тях. Нормата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС определя, че облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

От друга страна доставките, които са определени като „**освободени**“ са законово регламентирани в ЗДДС, Глава трета „Освободени доставки и придобивания“, в която попада нормата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС, цитирана по-горе и която визира, че такъв вид

доставки – доставки на сгради или на части от тях, които не са нови, доставките на прилежащите към тях терени, както и учредяването и прехвърлянето на други вещни права върху тях. Видно от материалния закон – ЗДДС е, че в него липсва легална дефиниция на понятието „сгради, които не са нови“. В тази връзка дефиницията на това понятие следва да бъде изведена по аргумент на противното от дефиницията, съдържаща се в § 1, т. 5 от ДР на ЗДДС. Съгласно цитираната законова разпоредба „нови сгради“ са тези, а/ които към датата, на която данъкът за доставката им е станал изискуем са с етап на завършеност „груб строеж“ или б/ за които към датата, на която данъкът за доставката им е станал изискуем, не са изтекли 60 месеца, считано от датата, на която е издадено разрешение за ползване по реда на ЗУТ.

Изхождайки от съдържанието на горепосочената законова норма следва извод, че за да се определи дали сградата не е нова за целите на ЗДДС и в частност на обектите в нея, ако има такива то от значение е кога е издадено разрешение за ползване по реда на Закон за устройство на територията /ЗУТ/, а не кога е придобита сградата от дружеството.

От представените по делото доказателства, включително и от приетото и неоспорено от страните по делото експертно заключение се установява, че разрешението за ползване на многофамилна жилищна сграда, със ЗП от 403.85 кв.м, заснета като сграда с идентификатор 68134.1940.171.5, с адрес на сградата: [населено място], Район „В.“, [улица], е издадено на 03.12.2014 г., т.е. преди повече от 60 месеца от датите на осъществяване от ревизираното дружество продажби на самостоятелните обекти от процесната сграда. В тази връзка, Съдът изцяло споделя изводите на приходната администрация, че към датите на извършените продажби на самостоятелните обекти през 2020 г., 2021 г. и 2022 г., респективно към датата на издаване РА процесната сграда не попада и не отговаря на дадената дефиниция за „нова сграда“. Този извод се подкрепя и от експертното заключение по делото, и по-конкретно от посоченото от вещното лице на стр.6-7 от констативно-съобразителната част на експертизата.

Следователно от описаното по-горе следва извод, че по отношение на продажба на сграда или части от нея /съгласно данните по делото – апартаменти и паркоместа/, която не е нова съгласно нормите на ЗДДС, то приложима е нормата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС, и доставката е освободена. Както се посочи по-горе, съгласно тази законова разпоредба, доставчикът може да третира като освободена доставка, доставката на сграда или на части от нея, които не са нови, независимо от обстоятелството – как, кога, по какъв начин и от какво лице е придобита, има ли начислен ДДС при придобиването, ползван ли е данъчен кредит при покупката, включително и от отчуждителя при извършване на апортна вноска на същата.

В процесния случай видно от доказателствата по делото и ССЧЕ се установява, че дружеството-жалбоподател е приспаднало право на данъчен кредит по чл. 45, ал. 3 от ЗДДС за извършените продажби на процесните обекти през 2020 г., 2021 г. и 2022 г. Установява се още, че към датата на апортирането на процесните недвижими имоти – 25.06.2019 г. в капитала на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД, едноличен собственик на капитала на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД е „С.П.Д България“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. В тази връзка следва извод, че към датата на апорта двете дружества са били „свързани лица“ по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на З., като „С.П.Д България“ ЕООД е било пряк собственик на капитала на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД. Установява се от представено по делото

доказателство, че от страна на „С.П.Д България“ ЕООД е възстановено изцяло право на данъчен кредит във връзка с покупката на процесната сграда.

Следва да се има предвид, че регистрирано лице, което изцяло или частично, или пропорционално на степента на използване на независимата икономическа дейност е приспаднало данъчен кредит за придобита от него стока, включително и недвижим имот, ако при продажбата на същите приложи разпоредбата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС, то на основание нормата на чл. 79, ал. 2 от ЗДДС задължително следва да извърши корекция на ползвания данъчен кредит при придобиването на стоката /в настоящия случай недвижими имоти – апартаменти и паркоместа/. От съществуващата нормативна уредба е безспорно, че един недвижим имот се определя като дълготраен материален актив съгласно § 1, т. 83 от ДР на ЗДДС и приспаднатият данъчен кредит при придобиването на недвижимия имот подлежи на корекция, респективно като за определяне на размера на дължимия данък е приложима нормата на чл. 79, ал. 3 от ЗДДС.

Видно от доказателствата по делото и от установеното от вещото лице е, че процесният недвижим имот е придобит чрез извършване на апортна вноска от дружество – отчуждител, от чиято страна е приспаднало право на данъчен кредит за придобита от него стока, предмет на непаричната вноска. В тази връзка приходната администрация се е позовала на нормата на чл. 10, ал. 2 вр. чл. 79, ал. 2 от ЗДДС, като е прието, че задължението за извършване на корекция на ползван данъчен кредит следва да се извърши от дружеството – правопреемник, т.е. дружеството – жалбоподател.

В нормата на чл. 79 и следващите са законово регламентирани корекциите на ползван данъчен кредит за стока или услуга. Разпоредбата на чл. 79, ал. 2 от ЗДДС, определя, че регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, съответно изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за получена услуга, при извършване на последваща доставка на стоката или услугата, за която не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. А, корекциите, посочени в разпоредбите на чл. 79, ал. 3 – ал. 5 от ЗДДС, отнасящи се за недвижими имоти не следва да се извършват, ако са изминали 20 години, считано от началото на годината на упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, респективно от началото на годината на фактическото използване, в случай че имотът не се ползва повече от година след годината на фактическото използване, в случай че имотът не се ползва повече от една година след годината на упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, или началото на годината, през която изтича срокът по чл. 72, ал. 1 от ЗДДС, когато при придобиване на имота не е упражнено право на приспадане на данъчен кредит, както и когато документът по чл. 71 от ЗДДС за придобиването на имота не е посочен в дневника за покупките в срока по чл. 72 от ЗДДС /чл. 80, ал. 1, т. 3, б. „а“ и „б“, т. 5 от ЗДДС/.

Не е спорно по делото, че през съответния данъчен период, в който е осъществена продажбата на цялата сграда като самостоятелен обект или на обособени самостоятелни обекти от сградата, като освободена доставка по силата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС, то правилно е посочено, че за дружеството е налице основание за приложение на разпоредбата на чл. 79 от ЗДДС и на това основание от негова страна задължително е следвало да бъде извършена еднократна корекция на ползвания данъчен кредит. С оглед установеното, Съдът намира, че правилно приходните органи, че дължимият от

дружеството данък е определен по формулата, визирана в нормата на чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС. Това следва пряко от обстоятелствата, че процесната сграда е придобита чрез покупко-продажба, че липсват доказателства за извършвани строително-монтажни работи от дружеството, както и че 20-годишният срок за целите на прилагането на разпоредбата на чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС започва да тече от годината на въвеждане на експлоатация на сградата, съответно от началото на годината на фактическото използване, в случай че сградата не е използвана повече от една година след годината на въвеждане в експлоатация, т.е. и с оглед на това данъчният кредит за всички разходи по строителството подлежи на корекция в срок от 20 години. Безспорно е, че този извод следва пряко от факта, че корекцията на ползван данъчен кредит е обусловена от промяна на начина на ползване на актива, а ползването на актива реално започва след въвеждането му в експлоатация.

От събраните по делото доказателства, включително от приетото по делото експертно заключение се установи, че „С.П.Д България“ ЕООД не е използвало сградата повече от една година след годината на въвеждането и в експлоатация през 2014 г. Тази сграда е била предмет на непарична вноска в капитала на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД през 2019 г., а продажбата на самостоятелните обекти в сградата е извършена през 2020 г., 2021 г. и 2022 г. Следва да се има предвид, че от страна на жалбоподателя не са представени изисканите му счетоводни документи за изготвяне на експертизата, поради което от страна на вещото лице са направени условни изводи само и единствено на база събраните в хода на ревизията доказателства. Експертизата е посочила, че при установено предходно ползван данъчен кредит при придобиването на процесните активи, последващото им използване за освободени доставки подлежи на анализ съобразно нормите на чл. 79 от ЗДДС, включително относно евентуалната корекция на използвания ДДС. Съгласно ССЧЕ въз основа на данните от РД, представените в хода на ревизията фактури и таблицата със стойности на имотите, е изчислена сумарна стойност на корекцията на ползвания ДДС в размер на 1 117 183.78 лв., съответстваща на стойността на ползван данъчен кредит за апортираните и впоследствие реализирани имоти. Изчисленията са извършени поотделно за всеки имот, като в констативно-съобразителната част на заключението са съпоставени себестойността, коригираната стойност на ДДС и датата на продажбата, като е дадено становище за съвпадение на корекциите с 20 % ДДС /стр.7-12/. Изрично е посочено, че вещото лице не е извършило проверка на счетоводната система на дружеството поради липса на достъп. В тази връзка са направени следните условни изводи – ако имотите действително са осчетоводени като ДМА, и продажбите са освободени доставки и ако е използван преди това данъчен кредит при придобиването им /в дружество от същата група/, то корекцията по чл. 79 от ЗДДС е дължима, независимо от икономическата нецелесъобразност. В обобщение при допускане, че имотите, предмет на последващи продажби, са заведени в счетоводството като ДМА в резултат на апортна вноска; получените приходи от продажбите на тези имоти са осчетоводени по кредита на счетоводна сметка 705 – „Приходи от продажба на ДМА“; сделките са извършени изключително с физически лица и са декларирани като „освободени доставки“ по смисъла на чл. 45, ал. 2 от ЗДДС и в ревизионното производство е установено, че за същите активи е ползван данъчен кредит в размер на 1 117 183.78 лв. от „С.П.Д България“ ЕООД /дружеството, апортирало имотите/. В заключение и въз основа на доказателствата по делото и предвид липсата на представена счетоводна информация и документи от жалбоподателя, експертизата

прави извод, че в счетоводно-данъчен аспект това обосновава необходимост от корекция на ползвания ДДС.

Така установеното със ССЧЕ, събраните по делото доказателства, отрицателното процесуално поведение на жалбоподателя, изразяващо се в непредставяне на изисканите му и от вещото лице счетоводни документи и информация, води до извод за правилност и законосъобразност на изводите на приходната администрация. Както се посочи по-горе на съгласно чл. 79, ал. 3 от ЗДДС в процесния случай 20-годишният срок започва да тече, считано от началото на годината на фактическото използване на сградата, а това е именно моментът на продажба на съответния обект от процесната сграда. От приходните органи е посочено, че при извършените продажби през 2020 г., 2021 г. и 2022 г., стойността на показателя „брой на годините“ от формулата по чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, предвид че остават 20 години до изтичане на регламентирания 20-годишен срок, считано от началото на годината на фактическото ползване на сградата. Изрично е посочено, че стойността на този показател „брой на годините“ от формулата подлежи на актуализация при отчитане годината на настъпване на съответното обстоятелство – продажбата, независимо, че при предходни продажби вече е бил определен по посочения начин. Изводите на приходната администрация по определяне на дължими данък по използваната от тях формула се подкрепя и от експертното заключение по делото. Следователно правилно от страна на ревизиращите органи е приложена формулата по чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от вр. ал. 2 от ЗДДС. В тази връзка и предвид установеното, Съдът намира оспореният ревизионен акт в тази му част за правилен и законосъобразен.

Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактури, подробно описани на стр. 24-25 от РД, с издатели „ЧЕЗ Електро България“ ЕООД, „Адрес Недвижими имоти“ ЕАД и „МММ Акаунтинг“ ЕООД, Съдът намира изводите на органите по приходите също за правилни и законосъобразни.

Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя се представиха доказателства, удостоверяващи реалност на документираните доставки. Вярно е, че от страна на ревизиращите органи е установено, че тези фактури са отразени в дневниците за продажби на съответните доставчици на ревизираното лице, но това само по себе си не води до извод за реално извършени услуги. Такива доказателства по делото липсват, нещо повече в конкретния случай в хода на ревизията е установено, че получените доставки са били предназначени и използвани за последващи освободени такива, свързани с извършваната от „С.П.Д България Имоти“ ЕООД дейност по продажба на недвижими имоти, то правилно е прието, че за тях не е налице основание за приспадане на данъчен кредит. И в тази връзка на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

В нормите на чл. 68 – 72 от ЗДДС са законово регламентирани условията, редът и ограниченията, отнасящи се до правото на приспадане на данъчен кредит. Разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС определя, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, то лицето има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Изхождайки от цитираната законова разпоредба следва извод, че правото на приспадане на данъчен кредит е

обвързано с извършване на последваща облагаема доставка с получените стоки и/или услуги. Ограниченията, отнасящи се до право на приспадане на данъчен кредит са законово уредени в разпоредбата на чл. 70, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно тази норма, Правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: 1. стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта; 2. (доп. - ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 01.01.2020 г.) стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по-общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето; 3. стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели; 4. (изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил; 5. (изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т. 4, включително за резервни части, комплектровка, горивни и смазочни материали; 6. стоките са отнети в полза на държавата или сградата е разрушена като незаконно построена.

В процесния случай ревизиращите органи са приели, че случая попада в хипотезата на чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, а именно, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 и 74, когато стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта. Видно от представените с административната преписка доказателства, респективно с установеното в хода на ревизията, че тези доставки на услуги са били предназначени и използвани за последващи освободени такива, свързани с извършваната от жалбоподателя дейност по продажба на недвижими имоти, то действително не е налице право на приспадане на данъчен кредит. Следователно оспореният ревизионен акт и в тази му част е правилен и законосъобразен.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в цялост е правилен и законосъобразен, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция само за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е в размер на 1 354 953.74 лв. /главница в размер на 1 121 361.93 лв. и лихва за забава в размер на 233 591.81 лв./ В тази връзка и на основание чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 44 974.30 лв. /четиридесет и четири хиляди деветстотин седемдесет и четири лева и 30 стотинки/.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „С.П.Д България Имоти“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес

на управление: [населено място], [улица], офис 21, представлявано от С. И. С. – Управител, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221523000906-091-001/20.09.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 214/16.02.2024 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА „С.П.Д България Имоти“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], офис 21, представлявано от С. И. С. – Управител, да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 44 974.30 лв. /четиридесет и четири хиляди деветстотин седемдесет и четири лева и 30 стотинки/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: