

РЕШЕНИЕ

№ 7857

гр. София, 15.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 21.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **11272** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „5 с Р.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр. С., ул. Л. П. „№30 и електронен адрес: xxxxxx, чрез адв. В. А. Г., качеството на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221921007062-091-001/27.07.2022г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията и Б. С. К. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с решение 1621/11.10.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

В жалбата се сочи, че РА е необоснован, издаден в противоречие с материалните разпоредби, практиката на ВАС. Релевира се довод, че РА съдържа редица констатации и изводи, които не се подкрепят от извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства. Излага се твърдение, че на 11.01.2022г. в Търговския регистър на Агенцията по вписванията е вписан апорт на имоти, подробно описани в РА, в капитала на дружеството „АЛ” ЕООД. На 25.01.2022г. е сключен нотариално заверен договор за покупко-продажба на дружествени дялове, съгласно който „А. Ню” Е. /купувач/ придобива 100% от капитала на „АЛ” ЕООД от продавача - „5 с Р.” ЕООД. Тази промяна е вписана в Търговския регистър на Агенцията по вписванията, считано от 31.01.2022г. Твърди се, че по силата на чл. 10. ал. 1. т. 3 от

ЗДДС извършването на апорт в търговско дружество не е доставка на стоки или услуги за целите на ЗДДС. Следователно, за апортиращото дружество „5 с Р.“ ЕООД-извършило апорта на недвижимите имоти в капитала на „АЛ“ ЕООД не възниква задължение за начисляване, съответно за внасяне на ДДС. На следващо място, „5 с Р.“ ЕООД, в качеството си на едноличен събственик на капитала на „АЛ“ ЕООД е прехвърлил посредством покупко-продажба дружествените си дялове на „А Нью“ ЕООД. Продажбата на дружествени дялове също е освободена доставка, съгласно чл. 46, ал.1 т. 5 ЗДДС. Прави се искане за отмяна на ревизионния акт изцяло по така определените допълнителни задължения по ЗДДС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощник – адв. В.Г.(пълномощно по лист 208 от делото),поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт.В писмените бележки по съществото на спора развива доводи за незаконосъобразност на РА.Претендира разноски за заплатена ДТ в размер на 50 лв.,за внесения депозит за възнаграждение на вещото лице по приетата СЧЕ в размер на 950лв. и адвокатски хонорар в размер на 4200 лв.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуалния си представител–юрк.М. М. (пълномощно по лист 209 от делото),оспорва жалбата,като неоснователна.Представя административната преписка в цялост,пледира за отхвърлянето на жалбата,като неоснователна.Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение,прави възражение относно размера на адвокатско възнаграждение,доколкото не са представени доказателства за плащане на същото.

Административен съд София-град,34-състав,като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна–адресат на РА, доколкото се установи,че решение 1621/11.10.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 17.10.2022г.(лист 20 от делото),а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 31.10.2022г. (лист 6 от делото) т.е. в законоустановения срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред,което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство.Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/№Р-22221921007062-020- 001/13.12.2021г., връчена на данъчно задълженото лице на 21.12.2021г., изменена със ЗИЗВР№Р-22221921007062-020-001/18.02.2022г. и ЗИЗВР

№Р-22221921007062-020-003 от 18.03.2022г., издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,упълномощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП е възложено извършването на ревизия на „5 с Р.“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.08.2021 г. до 31.10.2021 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221921007062-092-001/10.06.2022г., връчен на данъчно задълженото лице на 13.06.2022г. От ревизираното лице по реда на чл.117 ал. 5 от ДОПК е депозирано писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задълженията, като същото е прието за неоснователно по мотиви,подробно изброени в РА. Ревизията приключва с РА№Р-22221921007062-091-001/27.07.2022г., издаден от С. Т. К..на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Б. С. К.,на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

В ревизионното производство е установено, че дружеството е извършвало строеж на сграда,която ще разполага с офиси и логистичен център,находящи се в [населено място],район „К.“,квартал „В., [улица], за което притежава Разрешение за строеж №93/06.11.2019г., издадено от главния архитект на СО - район „К.“. Констатирано е,че дружеството не стопанисва обекти през ревизирания период,като същото няма регистрирани фискални устройства с дистанционна връзка с НАП,поради което всички плащания са били извършвани по банков път. Установено е, че „5 с Р.“ ЕООД е регистрирано лице по ЗДДС на 07.05.2019 г. по реда на чл. 100. ал. 1 от ЗДДС, регистрация по избор,независимо от облагаемия оборот.От данните от представената оборотната ведомост /ОВ/ към 31.10.2021г. е установено,че дружеството притежава ДМА, осчетоводени в сч. сметка 201 „Земи/терени“ с крайно дебитно салдо в размер на 1154 619,65 лв. и в сч. сметка 209 „Разходи за придобиване на ДМА“ с крайно дебитно салдо в размер на 4 806 489,18 лв.На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „АЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „А НЮ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключили с Протокол за извършената насрещна проверка /ПИНПУ,като представените документи при тези проверки са взети предвид при определянето на данъчните задължения на дружеството за ревизирания период.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице/ИПДПОЗЛ/№Р-22221921007062-040-001/20.12.2021г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221921007062-040-002/09.02.2022г.,като от същото са представени изисканите документи.В хода на ревизионното производство на основание чл. 12, ал. 1. т. 6 от ДОПК е извършена проверка на счетоводната и търговска документация.СД по ЗДДС и дневници за покупки и дневници за продажби, първичните счетоводни документи, договори и др. търговски документи и др.,като счетоводното му обслужване през ревизираният период е осъществявано от „скб“ ЕООД ,съгласно договор за счетоводно-консултантско обслужване от 16.01.2015 г., и анекси към него.При ревизията е установено, че покупките се отчитат по счетоводна сметка 401 „Доставчици“,а продажбите се отчитат по счетоводна сметка 411 „Клиенти“, а приходите от дейността са отразявани по счетоводна сметка 709 „Приход от продажби

на имоти“.След извършения преглед на първичните счетоводни документи ОП/органите по приходите/ са приели, че е ревизираното лице е отчетло разходи в нарушение на принципа на предимството на съдържанието пред формата, визиран в чл. 3, ал. 2 и ал. 3 от ЗСч.

През ревизирия период е констатирано, че дружеството не е декларирано в подадените СД по ЗДДС извършването на облагаеми доставки.Установено е,че в представената оборотна ведомост за периода от 01.08.2021г. до 31.10.2021г. по счетоводна сметка 709 /Други приходи от дейността/ е отразен кредитен оборот в размер на 586 749,00 лв.В представеното писмено обяснение от дружеството е посочено, че по сметка 709 през м. 09.2021 г. е отчетен приходът по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 02.09.2021 г. сключен между „5 с Р.“ ЕООД, в качеството на продавач и „АЛ“ ЕООД/дружеството/ и „А НЮ“ЕООД.В ревизионното производство е извършено проследяване на счетоводните записвания, уточнени на извършените разходи и реализираните приходи, както и движението на парични средства по банкови сметки и по каса.Извършена е проверка на хронологичните и аналитични счетоводни записвания по сметка 453 „Разчети за данък върху добавената стойност.Констатирано е, че разходите през ревизирия период са свързани основно със закупуване на материали и СМР,като дружеството не е декларирано извършени облагаеми доставки.

От ревизираното лице е представен предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 02.09.2021г., сключен между „5 с Р.“ ЕООД,в качеството на продавач и „АЛ“ ЕООД/дружеството/ и „А НЮ“ ЕООД, в качеството на купувач.С договора продавачът се задължава да продаде на купувача надвижим имот,чрез прехвърляне на 100% от дяловете на „АЛ“ ЕООД, в чийто капитал ще бъде апортиран имота,предмет на този договор, като същият се намира в [населено място], район „К.“,[жк], [улица],който представлява поземлен имот с площ 8 181 кв. м.,ведно с изградената в него сграда за офиси и логистичен център с открит паркинг, площадка за дизел генератори, питейно-битов сондаж, помещение за трафопост,подземен и събирателен резервоар и помпена станция.С договора купувачът се съгласява да придобие 100 процента от дяловете на „АЛ „ ЕООД дружествените дялове. единствено и само при условие,че описаните по-горе недвижими имоти бъдат апортирани в новоучреденото търговско дружество „АЛ“ ЕООД и сградата да бъде въведена в експлоатация по надлежния ред, в срок от 10 дни преди подписването на окончателния договор. С договора купувачът се задължава да заплати на продавача договорената между тях продажна цена в размер на 5 750 000,00 евро,при условията на чл. 10, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, като страните се съгласяват, че ДДС върху продажната цена няма да се начислява.

Уговорено е продажната цена да бъде изплатена по следния начин: от сумата възлизаща на 320 000,00 евро без ДДС, която представлява задатък. 20 000,00 евро без ДДС, определени от страните като стоп капаро и част от задатъка, са платени по банковата сметка на продавача преди подписване на предварителния договор от 02.09.2021 г.,а останалите 300 000,00лв. без ДДС до пълния размер на задатъка, представляващ част от продажната цена, да се платят в срок от 5 работни дни след подписване на предварителния договор по сметка на купувача. Остатъка от

продажната цена в размер на 5 430 000,00 евро без ДДС ще бъде платен след подписване на окончателния договор, съобразно договорените условия. Представен е договор за покупка-продажба на дружествени дялове от 25.01.2022г., съгласно който „5 с Р.“ ЕООД, в качеството на продавач и едноличен собственик на капитала на „АЛ“ ЕООД и „А НЮ“ ЕООД в качеството на купувач се договарят второто дружество да придобие 100% от капитала на „АЛ“ ЕООД. Продавачът продава на купувача 1 124 650 дяла по номинал от 10,00 лв. или общо за 11 246 400,00 лв. Също така е представен и НА №76/17.04.2019 г., с който „5 с Р.“ ЕООД купува гореописания имот от С. С. Р. и Р. И. Я..

Приложени са първични и вторични счетоводни документи, главна книга, месечни оборотни ведомости, договори за временен заем, договор за банков кредит и Разрешение за ползване №СТ-05-906/17.12.2021 г., с което се въвежда в експлоатация строежи „сграда за офиси и логистичен център с открит паркинг, площадка за дизел генератори, питейнобитов сондаж, трафопост и резервоар и помпена станция“ в м. „Голямата локва“ - търговски парк С., район К. Представени са и общи условия на сделката, чиято цел е да се установи пред договорното споразумение по основните търговски условия, които впоследствие страните имат намерение да бъдат заложили в договор за покупко-продажба на дружествени дялове, с цел придобиване на дружествените дялове на ново регистрирано дружество, наричано по-долу „дружество“, в капиталът на което е апортиран описания недвижим имот. В общите условия е посочено, че договорът за покупко-продажба на дяловете ще бъде сключен между „5 с Р.“ ЕООД, в качеството на продавач и „ТГ“ ЕООД, в качеството му на купувач, или посочено от купувача трето лице. В хода на ревизията ревизирано дружеството е представило Протокол №[ЕГН] от 08.09.2021 г. с ДО от 586 749,00 лв., с доставчик „5 с Р.“ ЕООД и получател „А НЮ“ ЕООД с предмет на доставката: предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 02.09.2021 г. Предвид горното е направен извод, че „5 с Р.“ ЕООД е получило авансово плащане по предварителен договор за продажба на недвижим имот от 02.09.2021 г. в размер на 586 749,00 лв., за което не е начислило ДДС.

Посочено е че съгласно изискванията на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4 се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътрешно общностна доставка. При насрещната проверка на „АЛ“ ЕООД, от проверяваното лице са представени горе цитираните документи, които са представени и от „5 с Р.“ ЕООД. При проверката е установено, че едноличен собственик на капитала на „АЛ“ ЕООД е „5 с Р.“ ЕООД. Също така е представен подписан окончателен договор за покупка на дружествени дялове от 25.01.2022г., между „5 с Р.“ ЕООД и „А НЮ“ ЕООД, с който последното дружество става едноличен собственик на капитала на „АЛ“ ЕООД. С договора „А НЮ“ ЕООД придобива 1 124 650 дружествени дяла с номинална стойност от 10.00 лв. всеки от капитала на „АЛ“ ЕООД, което е 100%. Констатирано е, че апортната вноска в „АЛ“ ЕООД е направена от „5 с Р.“ ЕООД, преди придобиването му от „А НЮ“ ЕООД. С договора „А НЮ“ ЕООД се съгласява да придобие дружествените дялове. предмет на този договор, като описаният недвижим имот бъде апортиран в новоучреденото дружество „АЛ“ ЕООД, а продажната цена е в

размер на 5 750 000,00 евро.

При извършена проверка в Търговския регистър е установено, че апортирането на горе цитирания недвижим имот в капитала на „АЛ“ ЕООД от ревизираното дружество е вписано на 11.01.2022г., а продажбата на дружествените дялове на „АЛ“ ЕООД, във връзка с договор за покупко-продажба на дружествени дялове от 25.01.2022г. е вписано на 31.01.2022 г., съгласно който „А НЮ“ ЕООД придобива 100% от капитала на горещитираното дружество. При насрещната проверка на „А НЮ“ ЕООД, от проверяваното дружество са представени, горе цитираните документи, които също така са представени от „5 с Р.“ ЕООД и „АЛ“ ЕООД. Също така е представено банково извлечение от 10.09.2021 г. за извършено плащане в размер на 586 749,00 лв. към „5 с Р.“ ЕООД, като същата е платена от името на „А НЮ“ ЕООД, чрез дружество „ТГ“ ЕООД по силата на договор за заем между „А НЮ“ ЕООД и „ТГ“ ЕООД. Представен е договор за банков кредит с „ОББ“ АД от 11.2021 г., чрез който банката е погасила задължението на „А НЮ“ ЕООД към „5 с Р.“ ЕООД по договора от 25.01.2022 г. за покупка на дружествени дялове, както и начален и краен баланс на „А НЮ“ ЕООД към 31.03.2022г. След анализ на представените документи е прието, че ревизираното дружество е получило авансово плащане по предварителен договор за продажба на недвижим имот в размер на 586 749,00 лв. за което не е начислило ДДС.

Предвид горното е направен извод, че посредством договора за покупко-продажба на дружествени дялове от 25.01.2022г., сключен между „5 с Р.“ ЕООД, в качеството на продавач и „А НЮ“ ЕООД, в качеството на купувач се прикрива сделка по продажба на недвижим имот, находящ се в [населено място], район „К.“, [жк], [улица], а именно поземлен имот с площ от 8 181 кв. м. и изградената в него сграда за офиси и логистичен център с открит паркинг, площадка за дизел генератори, питейно-битов сондаж, помещение за трафопост, подземен и събирателен резервоар и помпена станция. Така направеният извод е в резултат на това, че съгласно договора продавачът се задължава да продаде на купувача чрез прехвърляне на 100% о дяловете на „АЛ“ ЕООД, в чийто капитал ще бъде апортиран горе цитирания имот. Предмет на този договор, както и обстоятелството, че купувачът се е съгласил да придобие дружествените дялове, предмет на този договор, единствено и само при условие, че описаните по-горе недвижими имоти, бъдат апортирани в новоучреденото търговско дружество „АЛ“ ЕООД и сградата бъде въведена в експлоатация по надлежния ред в срок от 10 дни преди подписването на окончателния договор. Предвид горното е прието, че крайният резултат, който се цели е „А НЮ“ ЕООД да придобие посочения недвижим имот.

В резултат на гореизложеното е формирано заключение, че са налице сделки, които сами по себе си не противоречат на разпоредбите на ЗДДС, но чрез тях е постигнат забранен от закона резултат, а именно чрез уговарянето на продажбата на дружествени дялове, която по смисъла на чл. 46. ал. 1, т. 5 от ЗДДС представлява освободена доставка, е целено и постигнато прикриването на продажбата на описания недвижим имот. В тази връзка е прието, че платеният аванс е срещу облагаема доставка на недвижим имот, като на датата на данъчното събитие за ревизираното лице възниква

задължение за начисляване на ДДС, съгласно чл. 25. ал. 7 от ЗДДС. Въз основа на изложеното, ревизиращия екип е приел, че уговореното прехвърляне на дружествени дялове е привидна сделка, целяща да прикрие продажбата на недвижими имоти. По отношение на разходите, свързани пряко с изграждането на процесния недвижим имот е констатирано, че „5 с Р.“ ЕООД е ползвало данъчен кредит. В резултат на гореизложеното е прието, че за получените авансови плащания през ревизирания период, ревизираното лице не е начислило ДДС по реда на чл. 25. ал. 7 от ЗДДС. С оглед на гореизложеното на основание чл. 12. ал. 1 от ЗДДС и чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с 25, ал. 7 от ЗДДС и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 97 791,50 лв. върху данъчната основа от 586 749,00 лв.. представляваща размера на декларирана продажба на имот по Протокол №00000001/08.09.2021г. по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот с доставчик „ревизираното дружество и получател - „А НЮ“ ЕООД. При ревизията е установено, че с подаване на СД по ЗДДС за м. 08.2021г. с резултат ДДС за възстановяване в размер на 4 579,59 лв. възниква процедура по приспадане на ДДС по реда на чл. 92. ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

За м. 09.2021 г. е определен ДДС за внасяне в размер на 94156.94 лв. при деклариран от дружеството резултат - ДДС за възстановяване в размер на 3 634,56 лв. Декларираният и установен ДДС за м. 08.2021 г. в размер на 4 579.59 лв. е прихванат в същия размер с РА от установения ДДС за внасяне за м. 09.2021 г. За м. 10.2021 г. е установен ДДС за възстановяване от 72 417,60 лв.. по отношение на който е посочено, че с подаване на СД за периода, възниква процедура по приспадане на ДДС по реда на чл. 92. ал. 1. т. 2 от ЗДДС. В резултат на гореизложеното е РА е определен ДДС за внасяне в размер на 89 577.35 лв. и са начислени лихви в размер на 7 116,99лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. №53-06-6713/05.08.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1305/11.08.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП, пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.С решение №1621/11.10.2022 г.директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил Ревизионен акт /РА/№Р-22221921007062-091-001/27.07.2022 г.В мотивите си директора на „ОДОП“-С. е приел,че е налице предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 02.09.2021 г. сключен между „5 с Р.“ ЕООД и „А НЮ“ ЕООД, съгласно който първото дружество се задължава да продаде на второто, чрез прехвърляне на 100% от дяловете на „АЛ“ ЕООД, в чийто капитал е апортиран от ревизираното лице недвижим имот, находящ се в [населено място], район „К.“,квартал „В.“ „Ч. шосе“, като това обстоятелство е вписано в Търговски регистър на 11.01.2022г.

Директора на ОДОП е приел ,че горесцитираният предварителен договор предхожда договора за покупко-продажба на дружествени дялове от 25.01.2022 г., сключен между „5 с Р.“ ЕООД, в качеството на продавач и „А НЮ“ ЕООД, поради което приема ,че договорката между страните е покупко-продажба на недвижим имот, а не на покупко-продажба на

дружествени дялове. В подкрепа на така направения извод е обстоятелството, че купувачът се съгласява да придобие дружествените дялове, предмет на договора на 25.01.2022 г., единствено и само при условие, че описаните по-горе недвижими имоти бъдат апортирани в новоучреденото търговско дружество „АЛ“ ЕООД и сградата бъде въведена в експлоатация по надлежния ред в срок от 10 дни преди подписването на окончателния договор. Направил е извод, че крайният резултат, който се цели и който обосновава интереса на приобретателя е да придобие капитала на новосъздадено дружество без други активи и без самостоятелна икономическа дейност /„А НЮ“ ЕООД/единствено за да придобие процесният имот.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-счетоводна експертиза. Съдът възприема същата като компетентна, обективна и обоснована, не оспорена от страните.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед №РД-01-128/18.02.2020г.(лист 21-22 от делото), издадени от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП./л.59-63/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия ЗВР/ №Р-22221921007062-020-001/13.12.2021г. както и заповеди за нейното изменение ЗИЗВР №Р-22221921007062-020-001 /18.02.2022г. и ЗИЗВР №Р-22221921007062-020-003 от 18.03.2022г., са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път. Материалната и териториална

компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. ЗВР е издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-С. в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията,извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал.Към оспорения ревизионен акт и РД,като неразделна негова част.При издаване на ревизионния акт и РД,органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Спорът между страните е правен и е свързан с това дали че посредством документирани сделки,които не противоречат на нормите на ЗДДС е постигнат забранен от закона резултат, а именно: чрез уговарянето на продажбата на дружествени дялове, която по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС представлява освободена доставка, е целено и постигнато прикриването на продажбата на описания недвижим имот, която е облагаема доставка по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС.

С определеното по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест(лист 203 от делото).В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател задължения по закона.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.В тежест на органите по приходите е да докажат при условията на пълно и главно доказване настъпването на данъчно събитие.

Съгласно разпоредбите на ЗДДС,апортните вноски и продажбата на дружествени дялове не подлежат на облагане, поради което и върху авансовите плащания за придобиване на дружествени дялове не се начислява ДДС т. к. те не са доставки по смисъла на ЗДДС.

Първо по фактите настоящият състав приема,че РД - „5 с Р.“ ЕООД е получило плащане от името на „А Ню“ ЕООД по предварителен договор от 02.09.2021г. в размер на 586749,00лв.,за което е издаден протокол № 00000001/08.09.2021г.Предварителният договор е сключен между „5 с Р.“

ЕООД/продавач/„АЛ" ЕООД/дружеството/и „А Ню" ЕООД /купувач/.Едноличен собственик на капитала на „АЛ" ЕООД е „5 с Р." ЕООД.На 11.01.2022г. в Търговския регистър на Агенцията по вписванията е вписан апорт на имоти,подробно описани в РА в капитала на дружеството „АЛ" ЕООД.На 25.01.2022г. е сключен нотариално заверен договор за покупко-продажба на дружествени дялове,съгласно който „А Ню"ЕООД /купувач/придобива 100% от капитала на „АЛ"ЕООД от продавача:„5 с Р."ЕООД.Тази промяна е вписана в Търговския регистър на Агенцията по вписванията, считано от 31.01.2022г.В случая е налице е покупко-продажба на дружествени дялове, извършена посредством договор с нотариална заверка на подписите,предхождана от предварителен договор.С оглед установените договорни отношения между дружествата посочени по горе настоящият състав следва да посочи следното:апортът представлява непарична вноска в капитала на едно търговско дружество.А. на недвижимия имот в едно търговско дружество не е продажба или дарение, а специфичен способ за отчуждаване на вещта от едно лице,което срещу тази вещ записва определен брой дялове или акции в едно търговско дружество.

А. е действие свързано с вписване първо в търговския регистър,а след това и в имотния регистър.Съгласно [чл. 73, ал. 1](#) от ТЗ внасянето като непарична вноска на право за учредяването или прехвърлянето, на което се изисква нотариална форма се извършва с дружествения договор (съответно устав), към който се прилага писмено съгласие на вносителя с описание на вноската.Писменото съгласие е с нотариално заверен подпис,което безспорно е било спазено от страните по договора посочени по горе.Следователно,за апортиращото дружество „5 с Р.“ЕООД-извършило апорта на недвижимите имоти в капитала на „АЛ" ЕООД,не възниква задължение за начисляване,съответно за внасяне на ДДС т.к. дружеството не извършило доставка по смисъла на ЗДДС ,а е апортирало имот.При така установените факти,приложение следва да намерят нормите на чл. 10, ал. 1, т. 3 от ЗДДС и чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС.Също следва да се посочи,че „5 с Р.“ ЕООД, в качеството си на едноличен собственик на капитала на „АЛ" ЕООД е прехвърлил посредством покупко-продажба дружествените си дялове на „А Ню"ЕООД.Продажбата на дружествени дялове също е освободена доставка, съгласно чл. 46, ал. 1. т. 5 ЗДДС.

Второ видно от заключението на вещото лице и представените счетоводни документи от трите дружества - „5 с Р.“ ЕООД,„АЛ" ЕООД и „А Ню" ЕООД,е посочено,че в счетоводния баланс на „АЛ“ ЕООД към 31.12.2022г. процесният апортиран имот остава в патримониума(в активите) на „АЛ“ ЕООД,като ДМА (земя) и Инвестиционен имот (сграда),срещу който е и увеличението на капитала на дружеството.От счетоводна гледна точка,предвид счетоводните записвания,в случая се касае за придобиване (закупуване) от „А Ню“ ЕООД на 100 % собственост (дружествени дялове в капитала) на дружество „АЛ“ ЕООД, който капитал преди смяната на собствеността е бил увеличен с направена от „5 с Р.“ ЕООД,непарична вноска с апорт на недвижим имот.Вещото лице е обобщило в заключението си,че не става въпрос за покупко-продажба на

недвижим имот, защото ако е такава, ще е предмет на изповядване на сделка по Нотариален акт и ще е видимо отписване (завеждане) на този имот, със съответни счетоводни записвания, което не е налице в случая.

Трето предмет на сделката между „5 с Р.“ ЕООД и „А. Ню“ ЕООД е дружествения дял, а не имуществото на дружеството, което стои зад него. Сделката с дружествени дялове по реда на [чл. 129](#) от ТЗ е освободена доставка съгласно [чл. 46, ал. 1, т. 5](#) от ЗДДС. Прехвърлянето на дяловете не е равнозначно на прехвърляне на правото на собственост върху имотите. Дружествения дял представлява делът на един съдружник от имуществото на дружество с ограничена отговорност (ООД). Като понятие, дружествения дял отразява участието на едно лице (съдружник) в дружество като една съвкупност от права и задължения. Правата на съдружника могат да се определят като две основни категории – имуществени и неимуществени, докато задълженията са породени предимно от възникналото членствено правоотношение. Двете сделки са различни, имат различни правни последици и се извършват по различен процесуален ред. Второ, при продажбата на дялове недвижимите имоти продължават да са част от капитала на „АЛ“ ЕООД, т.е. няма го директния транслативен ефект както при покупко-продажбата. Оттук, придобиващият дяловете няма никакви вещни права по отношение на тези имоти, в това число не може да упражнява разпоредителни правомощия по отношение на тях. Поради непридобиването на вещни права „А Ню“ ЕООД не може да бъде третирано, като купувач по прикрита сделка, а „5 с Р.“ ЕООД не може да бъде третирано като продавач по прикрита сделка.

За да има прикрита сделка, лицата трябва да желаят и на практика да постигат ефектите от тази сделка, което в случая не е налице. Ревизираното лице - „5 с Р.“ ЕООД не е собственик на имотите след апортирането им в „АЛ“ ЕООД, поради което той не би могъл да прехвърли правото на собственост върху тях и не би могъл да има качеството си на продавач. От своя страна, „А Ню“ ЕООД не придобива вещното право на собственост върху имотите и не би могъл да има качеството си на купувач на имотите. В обобщение, нито продавачът /„5 с Р.“ ЕООД/ по твърдяните от органите по приходите прикрита сделки може да прехвърли права, каквито няма, нито купувачът /„А Ню“ ЕООД/ е придобил вещното право на собственост в резултат на такива сделки. В заключение настоящият състав намира, че при разглеждането на правния спор между страните не се доказва да са налице прикрита симулативни сделки извършени от жалбоподателят така като твърдят органите по приходите. С оглед изложеното крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена, а РА, като неправилен и незаконосъобразен, следва да бъде отменен.

II. По разноските:

При този изход на правния спор претенцията на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е неоснователна. С оглед направеното своевременно искане и на основание чл. 161, ал. 1, изречение първо от ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените по делото разноски, за чието извършване са представени доказателства, в общ размер на 5220 лева, представляващи заплатена държавна такса в размер на 50 лева, заплатен депозит за вещо лице в размер на 950 лева и заплатено адвокатско възнаграждение в размер на 4200 лева, за което е представено платежно нареждане от 02.11.2022г. Неоснователни са възраженията на процесуалният представител на ответника, че не са представени доказателства за заплащане на адв. възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „5 с Р.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр.С., [улица], Ревизионен акт /РА/ №Р-22221921007062-091-001/27.07.2022г., издаден от С. Т. К.-орган, възложил ревизията и Б. С. К. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с решение 1621/11.10.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите с които е определено задължение за данък/по ЗДДС/ на дружеството в размер на 97791,50лв. главница и 7116,99лв. лихва.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на „5 с Р.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр.С., ул. Л. П.“ №30, сумата от 5200(пет хиляди и двеста) лева, представляваща разноски по административно дело №11272/22г. на Административен съд София-град.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б., в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

съдия:

