

РЕШЕНИЕ

№ 4914

гр. София, 19.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 45 състав,
в публично заседание на 20.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **2693** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Административен съд София – град е сезиран с жалба от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис 1, чрез К. И. С., в качеството му на представляващ, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020004837 – 091 – 001 от 05.11.2021 г., поправен с РАПРА № П – 22221021197932 – 003 – 001 от 17.11.2021 г., издадени от А. Г. М. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден от Директора на дирекция ОДОП - С. с Решение № 161 / 31.01.2022 г. и с който за ревизираните данъчни периоди са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 30 701, 52 лева в резултат на доначислен ДДС, ведно с лихви за забава в размер на 17 970, 82 лева, и е определен корпоративен данък по ЗКПО в размер на 416 139, 42 лева, ведно с лихви в размер на 199 808, 82 лева.

Предмет на съдебния спор пред АССГ е Ревизионен акт, с който за ревизираните данъчни периоди са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС в размер на 30 701, 52 лева в резултат на доначислен ДДС, ведно с лихви за забава в размер на 17 970, 82 лева, и е определен корпоративен данък по ЗКПО в размер на 416 139, 42 лева, ведно с лихви в размер на 199 808, 67 лева. Посоченото означава, че материалният интерес по делото е в размер на 664 620, 41 лева, в това число главница общо в размер на 446 840, 94 лева и лихви в размер на 217 779, 47 лева.

Дружеството има за предмет на дейност изграждане на жилищни и нежилищни обекти

– апартаменти, офиси, гаражи на територията на [населено място] с цел продажба. В жалбата е посочено, че се иска отмяна на Ревизионния акт, като се има предвид, че той е: незаконосъобразен и явно необоснован и немотивиран – фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и представени доказателства, липсват, не са събирани и не са разгледани и обсъдени от съществено значение допълнителни доказателства; РА е постановен при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и принципи на данъчния процес, относно осигуряване и гарантиране на правото на защита в данъчния процес, на служебното начало и обективност при извършване на ревизията, всестранност и пълнота на доказателствата. Ревизионният акт препраща към констатациите в ревизионния доклад, което е в нарушение на чл. 120, ал. 1, т. 5 ДОПК. Посочено е Тълкувателно решение № 5 от 22.06.2015 г. на ВАС, ОСС. В жалбата е посочен и цитиран чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Твърди се, че в тежест на органите по приходите е да докажат, че пазарната цена по процесните договори се различава от пазарната цена по съпоставими сходни или идентични сделки между несвързани лица, съответно да установят данъчен финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но който не води до отклонение от облагане. Изготвената в хода на ревизията експертиза е непълна и немотивирана. В графа „Пазарни аналози – жилищни имоти” от експертизата са използвани единствено два недвижими имота: Самостоятелен обект с площ от 96 кв. м., намиращ се на адрес [улица] и самостоятелен обект с площ от 106 кв. м. отново находящ се на [улица]. Няма данни за вещото лице инж. К. да е правила съпоставка относно месторазположение на имотите, състояние на улиците, на съседните имоти, на кой етаж са обектите и т. н. Вещото лице не е взело предвид етапа, на който са продадени имотите. Нотариалните актове са подписани на базата на предварителни договори. Предварителните договори са сключвани през 2013 г., 2014 г. и 2015 г., когато сградата е била на зелено. Това е първата и единствена сграда, която е построена от „Кис Инвест 1” ООД. Това оказва съществено влияние върху продажната цена.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Н. Б.. Иска се отмяна на ревизионния акт. Претендират се разноси по списък. Представя писмени бележки. Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП, представлява се от юрисконсулт М. В.. Иска се от съда да потвърди РА. Прави се възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Прави се искане въз основа на чл. 161, ал. 3 от ДОПК, в случай че съдът уважи жалбата, да не осъжда НАП за разноси. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител, не изразява становище по съществото на спора.

Административен съд София – град, след като обсъди доводите на страните и представените по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е проведена по реда на чл. 122 от ДОПК. Наличието на посочените в акта основания по чл. 122, т. 4 от ДОПК за определяне на данъчната основа по ЗДДС по особения ред е обосновано с констатацията на органите по приходите, че продажните цени на извършеното от дружеството доставки по продажби на недвижими имоти се различават от пазарните им цени, установени с назначената по реда на чл. 63 от ДОПК експертиза.

Дейността на дружеството е свързана с изграждане на жилищни и нежилищни обекти - апартаменти, офиси, гаражи на територията на [населено място] с цел продажба. През ревизираните данъчни периоди дружеството – жалбоподател е изграждало обект: „Пететажна жилищна сграда с подземни гаражи, кафе и помещение за трафопост“, находящ се на адрес: [населено място], местност „К. вада“, [улица], вх А и Б. Обектът е въведен в експлоатация през 2017 г. на основата на Удостоверение за въвеждане в експлоатация № 726 от 20.07.2017 г., като за периодите в обхвата на ревизията са извършени продажби на недвижими имоти в различна степен на завършеност: право на строеж, груб строеж и въведени в експлоатация обекти. Органите по приходите са извършили анализ на приложените от дружество нотариални актове за продажба на недвижими имоти, находящи се в посочената сграда. Констатирано е, че в малък времеви интервал са налице различия в стойността на продадените от жалбоподателя самостоятелни обекти.

В хода на ревизията е назначена експертиза. Целта на експертизата е да се определи пазарна цена на продажба на недвижим имоти на обект: „Пететажна жилищна сграда с подземни гаражи, кафе и помещение за трафопост“, находящ се на адрес: [населено място], местност „К. вада“, [улица], вх А и Б. Вещото лице инж. Е. К. е използвала метод на сравнимите неконтролирани цени.

В частта на облагането по ЗКПО

В хода на ревизионното производство е извършен анализ на декларираните от дружеството продажби на недвижими имоти. Изследвана е всяка конкретна продажба с нотариален акт за обекти, находящи се в пететажната жилищна сграда, изградена от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД на адрес [населено място], [улица], като определените от дружеството продажни цени са съпоставени с данните получени от експертизата. Констатирани са разлики между продажната цена съгласно нотариален акт, издадената фактура и определената пазарна стойност (стр. 25 – 29 от РД). В тази връзка ревизиращите са приели, че установените разминавания представляват укрити приходи за дружеството и на основание чл. 78 от ЗКПО със същите е преобразуван счетоводният финансов резултат на „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД за ревизираните данъчни периоди, както следва:

- за 2015 г. е установено, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 1 610 451, 90 лв. Същите са формирани като разлика между определената с експертизата пазарна цена и данъчната основа по фактурите, издадени от дружеството на неговите клиенти. Самите доставки са подробно описани по нотариален акт и стойност на стр. 5- 8 от РД;

- за 2016 г. е установено, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 1 658 036, 85 лв. Същите са формирани като разлика между определената с експертизата пазарна цена и данъчната основа по фактурите, издадени от дружеството на неговите клиенти. Самите доставки са подробно описани по нотариален акт и стойност на стр. 10 - 12 от РД;

- за 2017 г. е установено, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 526 864, 48 лв. Същите са формирани като разлика между определената с експертизата пазарна цена и данъчната основа по фактурите, издадени от дружеството на неговите клиенти. Самите доставки са подробно описани по нотариален акт и стойност на стр. 14 - 15 от РД;

- за 2018 г. е установено, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 355 696, 00 лв. Същите са формирани като разлика между определената с експертизата пазарна

цена и данъчната основа по фактурите, издадени от дружеството на неговите клиенти. Самите доставки са подробно описани по нотариален акт и стойност на стр. 18 от РД; - за 2019 г. е установено, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 11 204, 36 лв. Същите са формирани като разлика между определената с експертизата пазарна цена и данъчната основа по фактурите, издадени от дружеството на неговите клиенти. Самите доставки са подробно описани по нотариален акт и стойност на стр. 21 от РД. Така за ревизираните данъчни периоди на „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД са установени допълнителни задължения по ЗКПО в размер общо на 416 139,42 лв. В резултат на гореизложеното декларираните от дружеството задължения за периода са променени, както следва:

1. За данъчен период 2015 г. от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0292375/30.03.2016 г. Декларирана е данъчна загуба в размер на 72 312,64 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 1 610 451,90 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 1 538 139,26 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2015 г. в размер на 153 814,92 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 87 386,61 лв.

2. За данъчен период 2016 г. от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0391765/31.03.2017 г. Деклариран е нулев резултат за периода. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 1 658 036,85 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 1 658 036,85 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2016 г. в размер на 165 803,63 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 77 381,22 лв.

3. За данъчен период 2017 г. от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2210И0500634/31.03.2018 г. Декларирана е данъчна загуба в размер на 57 321, 11 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 526 864, 48 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 469 543, 37 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2017 г. в размер на 46 954, 34 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 17 152, 75 лв.

4. За данъчен период 2018 г. от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0619029/31.03.2019 г. Декларирана е данъчна печалба в размер на 181 802,61 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 484 460, 89 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 666 263, 50 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 66 626, 35 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 17 583,36 лв.

5. За данъчен период 2019 г. от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И784925/25.06.2020 г. Декларирана е данъчна печалба в размер на 7 578, 83 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 11 204,36 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 469 543, 37 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2019 г. в размер на 1 878, 32 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 304, 73 лв.

С Решение № 161 от 31.01.2022 г. на Директора на дирекция ОДОП Ревизионен акт № Р-22221020004837-091-001/05.11.2021 г., поправен с РАПРА

№П-22221021197932-003-001 от 17.11.2021 г., е потвърден в оспорената част на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., както и в частта на допълнително установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 10.2015 г. и м. 05.2016 г., ведно с начислените лихви за забава.

Със същото решение Ревизионен акт №Р-22221020004837-091-001/05.11.2021 г., поправен РАПРА №П-22221021197932-003-001 от 17.11.2021 г., издадени от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и М. П. Б. – ръководител на ревизията, в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 09.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г., м. 06.2017 г., м. 10.2017 г., м. 05.2018 г., м. 12.2018 г. и м. 10.2019 г., ведно с начислените лихви за забава, е отменен.

В хода на съдебното производство е допусната и назначена съдебно – техническа експертиза. Видно от заключението на вещото лице А., въз основа на изчислената средна пазарна стойност е определен диапазон на пазарните цени, като са изчислени долна и горна граница в 10 % на изменение в плюс и минус на определената средна пазарна цена.

За сделките за покупко-продажба на право на строеж е приета долна граница 10% поради спецификата на това ограничено вещно право. Долната граница на диапазон, определени за имоти, прехвърлени с право на строеж е определена въз основа на хипотезата, че пазарната стойност на ограниченото вещно право е стойност на отнета полза от правото на собственост, тъй като всяка пазарна стойност е функция от ползата на даден актив, а в случаи при ограничените вещни права (каквото е правото на строеж), пазарната стойност е функция от пазарната стойност на земята. Ограничените вещни права са тежест върху имота и отнемат от ползата, която носи правото на собственост. За определянето на долна граница от 10% за имоти, прехвърлени с право на строеж, експертизата взема предвид и икономическият смисъл на това вещно право и същността му като юридическо средство за придобиване на право на собственост върху бъдещата сграда. Отчетен е и фактът, че това е отложена транзакция с обичайно отложен характер за експлоатация на имота, носещ допълнителен висок риск, който икономически целесъобразни субекти взимат под внимание.

Допуска се, че изведеният пазарен диапазон обхваща всички възможности на вариации на цената за площ, функционално разпределение, изложение, етажност, наличие и брой тераси, качество на строителството и вложените строителни материали (люкс или стандарт), прилежащи идеални и общи части, търговска привлекателност, заобикаляща среда, инфраструктурни особености и други.

Тъй като сделките са осъществени с обекти с различна степен на завършеност - разрешение за ползване, удостоверение за груб строеж или право на строеж, то последователно са изчислени както средни пазарни стойности за квадратен метър за съответната степен на завършеност, така и долна и горна граници на средните пазарни стойности. При имоти, които са прехвърлени преди въвеждането на сградата в експлоатация се приема, че това е отложена транзакция и следва да се направи корекция в цената за обичайно отложения характер за експлоатация на имота. Икономически целесъобразни субекти обичайно взимат под внимание този риск и той оказва влияние върху цената. Ако приемем определената средна пазарна цена на квадратен метър за степен на завършеност на обект с разрешение за ползване за 100%, то за имоти прехвърлени с удостоверение за груб строеж експертно са определени

90% от тази стойност, а за имоти, прехвърлени с право на строеж - 85%.

Гореописаните изчисления са представени в Приложение № 1 към СТЕ, като изчисленията са направени с определените средни пазарни цени за апартаментите и паркоместата за 2014 г., 2015 г. и 2017 г. В Приложение № 1 към експертизата са представени резултатите за имотите, за които има представени предварителни договори, като таблицата съдържа информация за оценяван обект - вид обект, застроена площ в кв. м., степен на завършеност при изповядане на сделката и при предварителен договор, дата на нотариален акт и дата на предварителен договор, в колона 10 са отразени среднопазарните цени за периодите към датата на предварителните договори за съответния вид обект, в колона 11 и 12 са посочени пазарните стойности към датите на предварителните договори, а в колона 13 и 14 са посочени долна и горна граница на пазарната стойност в лв. без ДДС към датите на предварителните договори.

Експертизата е приета в съдебно заседание от дата 20.06.2023 г. От страна на процесуалния представител на жалбоподателя са оспорени определени констатации на заключението, като е отбелязано, че по тях ще се вземе отношение в хода по същество.

При така установената фактическа обстановка съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок и е допустима.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

По компетентността на органа, издал РА:

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА, поправен с РПРА е издаден от А. Г. М. – на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

Всички актове в ревизионното производство - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги /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.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.). Съгласно ал. 2 на посочената норма, писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на

електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи 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. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпоредбата на 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. По определението на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕУУ, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ (частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен) може да бъде оспорена по реда на чл. 193 ГПК и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето (органа), сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕУУ, които обосновават 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 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Наред с това, документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител, нито представения документ в електронен вид.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни

задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

В ревизираните периоди от страна на „Кис Инвест 1“ ООД са извършени продажби на недвижими имоти към физически и юридически лица, с общо 31 нотариални акта или по години както следва: за период от 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г. – 11 нотариални акта; за период от 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г. – 12 нотариална акта; за период от 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г. – 6 нотариални акта; за период от 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. – 1 нотариален акт; за период от 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. – 1 нотариален акт.

Преди анализа на отделните сделки съдът намира за необходимо да посочи, че на 25.03.2021 г. на „Кис Инвест 1“ ООД е изпратено Уведомление изх. № ...001, връчено на дружеството по реда на чл. 29, ал. 6 ДОПК на дата 05.04.2021 г. С това уведомление дружеството е информирано, че поради установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 ДОПК (липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСч. или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред), основата за облагането му с корпоративен данък за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС за периодите от 01.10.2015 г. до 31.10.2019 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е подкрепено със събраните доказателства. В този смисъл основателни са доводите на процесуалния представител на ответника, че в тежест на жалбоподателя е да докаже положителни факти, които са благоприятни за него, и които оборват изводите на органите по приходите.

Именно такива доказателства, които оборват изводите на органите по приходите, бяха събрани в хода на съдебното производство, конкретно в частта относно допълнително определените задължения по ЗКПО. Органите по приходите основават своите изводи на назначената и изготвена експертиза по реда на чл. 60 ДОПК (л. 571 – 595 от приложението към делото). Съдът намира, че тя не трябва да се кредитира. Съображенията за това са следните:

Вещото лице в хода на ревизията е приело, че съгласно разпоредбата на § 1, т. 14 от ДР на ЗКПО „пазарна цена” е цената по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК, а именно сумата без ДДС и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Понятието „пазарна цена” е различно от понятието „пазарна стойност”. Пазарната стойност е оценената сума, срещу която към датата на оценката на обекта / актива би трябвало да бъде разменен между желаещ продавач и желаещ купувач в сделка при пазарни условия, след подходящ маркетинг, при което всяка от страните е действала информирано, благоразумно и без принуда.

Инженер К. е посочила, че е използвала метод на сравнимите неконтролирани цени. За определяне на пазарната стойност са използвани публични данни от имотен

регистър за периода на прехвърлителна сделка и близки до него, както и данни от сайта „М.. БГ“. За адаптиране на постигнатата пазарна цена на ползваните пазарни аналози към дата на сделка и дата на въвеждане в експлоатация на строежа са ползвани данни от НСИ за индекса на движение на пазарните цени на жилищата. Вещото лице е извело базова пазарна цена към датата на въвеждане на сградата в експлоатация – 21.09.2016 г. В противоречие с приложимата нормативна уредба вещото лице в ревизионното производство е комбинирало цени, посочени в сайта „М.. БГ“ с цени на реални сделки при определянето на пазарната цена на имотите, предмет на съдебното производство. Този подход не съответства на Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. В този смисъл е и формираната съдебна практика на ВАС (например, но не само Решение № 10134 от 6.10.2021 г. по административно дело № 3055 / 2021 г. на ВАС, Първо отделение).

На следващо място, обективността на заключението на вещото лице инж. К. се дискредитира от определени допуснати грешки. Съдът установи, че вещото лице е изчислявало пазарна стойност на имотите към датата на въвеждане в експлоатация на обект, като е определена дата 21.09.2016 г. На тази дата обаче е издадено Разрешение за ползване № ДК – 07 – С – 186 от 21.09.2016 г., което се отнася за друга сграда (приложено на л. 273 от втората папка с приложенията към делото). Действително очевидно се касае за техническа грешка, доколкото част от числата съвпадат (208, 209, но това разрешение се отнася до УПИ VI). Строежът, който е трябвало да бъде обект на експертизата, е въведен в експлоатация с Удостоверение за въвеждане в експлоатация № 726 / 20.07.2017 г. Тоест датата на въвеждане в експлоатация съществено се различава от тази, която е взета предвид от вещото лице инж. К.. Това разминаване не може да бъде определено като маловажно, доколкото формира датата, към която експертизата, изготвена в хода на ревизионното производство, определя пазарната стойност. Въпрос, който е от ключово значение по настоящото дело. Фактът е отбелязан и в експертизата на вещо лице А. (л. 3 от заключението).

Съдът намира, че заключението на вещото лице А., което е изготвено в хода на съдебното производство е обективно и трябва да се кредитира, при спазване на условието на чл. 202 ГПК, да се обсъжда наред с всички останали доказателства по делото. Съдът намира, че използваният подход от в. л. А. може да бъде кредитиран. В обстоятелствената част на експертизата е посочено, че стриктното спазването на методите по Наредба № Н-9 изисква прилагане и анализ на конкретни неконтролирани сделки с оглед съпоставката им с контролираната сделка по показателите относими за всеки един от методите по чл. 7 от Наредбата, а именно за метода на сравнимите неконтролирани цени това са цени на активи по неконтролирана сделка (в конкретния случай цени, установени от сключени сделки) с оглед съпоставката за целите на метода на сравнимите неконтролирани цени. За да се обоснове приложението на някой от методите по Наредба № Н -9, трябва да е извършено реално съпоставяне на някой, няколко или на всички показатели относими към конкретен метод или методи по наредбата, която урежда изключително детайлно както самите критерии и механизма на оценяване, така и хипотезите, при които се прилага всеки един от методите. Извършен е и детайлен анализ на всички фактори по чл. 20 от Наредба № Н-9/2006 г., с оглед изискването за съпоставимост. Според в. л. А. в конкретния случай е приложим Методът на сравнимите неконтролирани цени. Използваният от в. л. А. метод на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената

за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия.

При спазване на описаната методология, при изработка на експертизата в. л. А. е осъществила детайлно пазарно проучване на реализирани сделки за покупко-продажба на недвижими имоти, съпоставими с обектите на експертизата. Като пазарни свидетелства (аналози) са подбрани реални сделки, регистрирани в Службата по вписванията - [населено място], извършени в периода 2014 - 2015 г., които са неразделна част от експертизата. Подбраните и изследвани сделки са сключени единствено между несвързани лица и касаят имоти, различни от оценяваните. Този подход е възприет и в редица съдебни решения на ВАС.

Вещото лице А. е определила диапазон на пазарните цени като са изчислени долна и горна граница в 10% на изменение в плюс и минус на определената средна пазарна цена, а за сделките за право на строеж е допуснат 15% диапазон в долна граница поради спецификата на този вид ограничено вещно право. Допуска се, че изведенният пазарен диапазон обхваща всички възможности на вариации на цената за площ, функционално разпределение, изложение, етажност, наличие и брой тераси, качество на строителството и вложените строителни материали (люкс или стандарт), прилежащи идеални и общи части, търговска привлекателност, заобикаляща среда, инфраструктурни особености и други.

При изготвянето на заключението е взето предвид обстоятелството, че сделките са осъществени с обекти с различна степен на завършеност - разрешение за ползване, удостоверение за груб строеж или право на строеж, то последователно са изчислени както средни пазарни стойности за квадратен метър за съответната степен на завършеност, така и долна и горна граници на средните пазарни стойности. При имотите, които сделки са извършени след въвеждане в експлоатация на сградата, корекция не се извършва. При имоти, които са прехвърлени преди въвеждането на сградата в експлоатация се приема, че това е отложена транзакция и следва да се направи корекция в цената за обичайно отложения характер за експлоатация на имота. Ориентирани икономически целесъобразно субекти обичайно взимат под внимание този риск и той оказва влияние върху цената. Ако приемем определената средна пазарна цена на квадратен метър за степен на завършеност на обект с разрешение за ползване за 100%, то за имоти прехвърлени с удостоверение за груб строеж експертно са определени 90% от тази стойност, а за имоти, прехвърлени с право на строеж - 85%.

При спазване на така описания подход вещото лице е обособило информацията в шест таблици. Изведени са стойности за отделните години – 2014 г., 2015 г. и 2017 г. Стойностите са определени за паркоместа и апартаменти за всяка една от тези години. В този смисъл съдът намира, че може да кредитира изводите на вещото лице, които то е извело в своето заключение.

Относно сделките през 2015 г.

По отношение на нотариален акт № 29 /23.11.2015 г. (акт № 163, том 165/2015 г. на Служба по вписванията) (л. 220 от пр.). С този нотариален акт „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД продава на „Вижън Дентал Продъкт“ ЕООД недвижим имот: „Стоматологична лаборатория (Ателие 1А), изградена до степен на завършеност груб строеж. Продажната цена е в размер на 56706 евро без ДДС (или 110 907, 30лв. без ДДС).

За обекта има сключен предварителен договор за продажба от 16.02.2015 г. за цена в

размер на 56706 евро без ДДС.(л. 222 от пр.)

Издадени са следните фактури с получател „Вижън Дентал Продъкт“ ЕООД:

- фактура № 23/24.02.2015г. с предмет : покупка на Ателие 1А на стойност 19558,30лв. без ДДС (23469, 96 лв. с ДДС)- ЮОООЕвро без ДДС. (л. 227 от пр.)

- фактура № 31/23.11.2015г. с предмет: НАза Ателие 1А, на стойност 91349,00лв. без ДДС (109 618, 80лв. с ДДС), 46706 евро без ДДС. (л. 226 от пр.). Общо платените суми по фактурите са 56 706 евро без ДДС или 68047, 20 евро с ДДС). Обектът е със застроена площ от 83, 61 кв. м., на 1 етаж /от бетажа/ и се състои от : приемна, санитарни помещения, кабинет №1, кабинет №2 и техническо помещение. Изложението е запад и север.

Съгласно ревизионния акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 4865, 37 лв. върху разликата от 48653, 70 лв. между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 110 907, 30 лв. и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 159 561 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 54 898, 40 лева и 67098, 04 лева. Средна пазарна стойност 60998, 22 лева. По нотариален акт сделката е на стойност 46 706 евро (без ДДС), или 56 047, 20 евро (с ДДС). Това означава, че сумата без ДДС в лева е 91 349 лева. Тоест значително надвишава пазарния диапазон. Не са налице основания за начисляване на корпоративен данък.

По отношение на нотариален акт № 45 / 12.06.2015 г. (акт № 97, том 79 / 2015 г. на Служба по вписванията) (л. 228 от приложението). С него „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД продава на Р. С. К. недвижим имот - АПАРТАМЕНТ 4А и ПАРКОМЯСТО А16, изградени до степен на завършеност груб строеж. Продажната цена е в общ размер на 82 440 евро с ДДС (или 161 238, 63лв. с ДДС). С нотариален акт № 86 /05.18.2018 г. (акт № 14, том № 192/05.12.2018 г. на Службата по вписванията) „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД продава на Р. С. К. недвижим имот - МАЗЕ № 5Б, прилежащо към апартамент № 4А за цена в размер на 2129 лв. (приложен към СТЕ).

Съгласно заключението на съдебно – техническата експертиза, за обекти Апартамент 4А и паркомясто 16А има сключен предварителен договор за продажба от дата 16.12.2014 г. за цена в размер на 110 700 евро. (л. 230 от приложението)

Издадени са следните фактури с получател Р. С. К.:

- фактура № 20/19.12.2014 г. с предмет: покупко-продажба на недвижим имот (апартамент № 4А и паркомясто 16 А, на стойност 52 807, 41лв. без ДДС (63368, 89 лв. с ДДС), 27 000 евро без ДДС (л. 234 от приложението).

- фактура № 1...5/01.10.2015 г. с предмет: покупка на недвижим имот Ап. 4А и паркомясто 16А, на стойност 81 558, 33лв. без ДДС (97 870, 00лв. с ДДС), 41 700 евро без ДДС (л. 233 гръб, от приложението).

Общо платените суми са в размер на 161 238, 89лв. с ДДС.

Апартаментът е със застроена площ от 140, 17 кв. м., на 2 етаж и се състои от: дневна с трапезария и кухня, две спални, две бани с WC, дрешник, техническо помещение и коридор. Изложението е запад и север.

Съгласно оспорения ревизионен акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 10641, 04 лева върху разликата от 106 410, 37 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 161 238, 63 лева и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 267649 лева.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А..

В него е посочено, че установения пазарен диапазон е в рамките между 71 861, 56 лева и 87 830, 80 лева. Средна пазарна стойност 79 846, 18 лева. Стойността по сделката значително надвишава пазарния диапазон. Не са налице основания за начисляване на корпоративен данък.

По отношение на нотариален акт № 19 от 29.04.2015 г. акт № 189, том 55/2015 г. на Служба по вписванията) (л. 244, 258 и 245 от приложението). С този нотариален акт "Кис Инвест 1" ООД продава на „АРДАСТРОЙ ИНВЕСТ" ЕООД, представлявано от Т. С. Е. следния недвижим имот, изграден до степен на завършеност груб строеж - АПАРТАМЕНТ 8А. Продажната цена е в общ размер 205000 лева с начислен ДДС.

За обект Апартамент 8А има предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот и строителство на бъдещ имот от 10.06.2014 г. с „АРДАСТРОЙ ИНВЕСТ" ЕООД , за продажна цена в размер на 205 000 лева. (допълнително представен на СТЕ).

Издадени са следните фактури от "Кис Инвест 1" ООД с получател „АРДАСТРОЙ ИНВЕСТ" ЕООД:

- фактура № [ЕГН]/30.04.2015 г. с предмет: покупко-продажба на недвижим имот - Ап. 8 по нотариален акт № 19 /2015 г., на стойност 170 833, 33 лв. и ДДС 34 166, 67 лв., с обща стойност 205 000 лв.с ДДС (л. 246 от приложението).

Апартамент № 8А е със застроена площ от 187, 26 квадратни метра, на 3 етаж, състоящ се от дневна с трапезария и кухня, спалня със самостоятелен дрешник, две спални, две бани с WC, три дрешника, техническо помещение и два коридора. Изложението е: юг, изток и запад.

Съгласно оспорения ревизионен акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 15 084, 97 лв., върху разлика от 150 849, 67 лв., определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 170 833, 33 лв. и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 321 683 лв.;

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 132 814, 04 лева и 162 328, 28 лева. Средна пазарна стойност 147 571, 16 лева. Сумата от 170 833, 33 лева надвишава горната граница на диапазона.

По отношение на нотариален акт № 96 от 13.03.2015 г. (акт № 150, том 27 / 13.03.2015 г. (л. 246 гръб от приложението). С този нотариален акт "Кис Инвест 1" ООД продава на О. Н. С. Правото на строеж за следните недвижими имоти - АПАРТАМЕНТ 14А и ПАРКОМЯСТО А8. Продажната цена за правото на строеж се продава в общ размер 100 065 лева, изцяло платени по банков път преди подписване на нотариалния акт.

Данъчната оценка на правото на строеж на ап. 14А е 47 688, 90 лв., данъчната оценка на правото на строеж на паркомясто А8 е 7 621, 10 лв. (общ размер 55310 лв.).

Покупко-продажбата е извършена съгласно предварителен договор от 24.06.2014 г., за покупко-продажба на недвижим имот и за строителство на бъдещ имот, сключен между „Кис Инвест 1“ООД и О. Н. С.. (приложен към СТЕ).

С допълнително споразумение №1 от 20.03.2015 г. (л. 254 гръб от приложението) сключено между „Кис Инвест 1 “ООД и О. Н. С., страните се споразумяват за част от обектите по предварителен договор, да бъде сключен окончателен договор под формата на нотариален акт с трети лица - Е. И. К. и Б. Г. М. за следните обекти: Апартамент 13А, Мазе Б1 и Паркомясто № А7 .

Издадени са следните фактури от „К. Инвест 1“ с получател О. Н. С.:

- фактура № [ЕГН]/26.06.2014 г. с предмет: плащане по предварителен договор за ап.

13А и 14А, на стойност 89 681, 65 лв. без ДДС, 0 лв. ДДС (л. 256 от пр.);

- фактура № [ЕГН]/13.03.2015 г. с предмет: такса вписване ИР- 106, 00лв., местен данък 2515 лв., нотариална такса прехвърляне 799 лв., ДО = 3420, 00лв., начислен ДДС 684 лв., обща сума 4104 лв. (л. 257 от приложението).

Апартамент № 14А е със застроена площ от 176, 98 кв. м., на 5 етаж /от 6 етажа, състоящ се от: дневна с трапезария и кухня, три спални, две бани с WC, три дрешника, техническо помещение и коридори. Изложението е: юг, изток и запад.

Съгласно мотивите на ревизионния акт за извършената продажба с нотариален акт № 96 / 13.03.2015 г. дружеството дължи корпоративен данък в размер на 25 972, 95 лв., върху разлика от 259 729,50 лв. , определена като разлика между продажната цена съгласно НА в размер на 83 387, 50 без ДДС лв. и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 343 117 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 89 404, 04 лева и 109 271, 60 лева. Платената сума без ДДС (83 387, 50 лева) е много близка до долната граница на диапазона и доколкото предмет на сделката е право на строеж не може да се приеме, че е налице значително отклонение от пазарните цени, което да води до облагане по ЗКПО.

По отношение на нотариален акт № 105 / 21.03.2015 г. (акт № 66, том 33 / 21.03.2015 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт "Кис Инвест 1" ООД продава на Е. И. К. и Б. Г. М. Право на строеж за следните недвижими имоти: АПАРТАМЕНТ 13А, МАЗЕ Б1 и ПАРКОМЯСТО А7. Продажната цена на правото на строеж на имотите е в общ размер 79 298, 30 лева, изцяло платени по банков път преди подписване на нотариалния акт.

Данъчната оценка на правото на строеж на апартамент № 13А е 37 792, 10 лв. , на мазе Б1 - 493, 40 лв., данъчната оценка на правото на строеж на паркомясто А7 е 7 621, 10 лв. (общ размер 45 906, 60 лв.)

За имотите има предварителен договор от 24.06.2014 г. за покупко-продажба на недвижим имот и за строителство на бъдещ имот, сключен между „Кис Инвест 1“ ООД и О. Н. С..

За обектите има представено Споразумение от 11.03.2015 г. (л. 250 от приложението) относно предварителен договор от 24.06.2014 г. за покупко-продажба на недвижим имот и за строителство на бъдещ имот. Споразумението е сключено между страните "Кис Инвест 1" ООД - продавач; О. Н. С. - купувач; Е. И. К. и Б. Г. М. - заместващ купувач и „Кис Инвест" ЕООД, ЕИК[ЕИК]- солидарен длъжник. Предмет на Споразумението: Купувачът по предварителен договор от 24.06.2014 г. О. Н. С. прехвърля срещу заплащане част от правата и задълженията си по предварителния договор на заместващия купувач , по такъв начин, че последният ще придобие в собственост и ще замести купувача в задължението му за плащане на продажната цена за следните имоти: АПАРТАМЕНТ 13А, МАЗЕ Б1 и ПАРКОМЯСТО А7. След подписване на споразумението продавачът е длъжен да изгради и прехвърли на заместващият купувач правото на собственост върху описаните имоти, а заместващият купувач да заплати оставащата цена. Заместващият купувач дължи на Продавача единствено сумата оставаща да се внесе за строителството и придобиването на собственост върху имотите, която сума възлиза на 20 502 евро с ДДС (40 094, 50 лв.). За придобиването от страна на заместващият купувач на правата и задълженията по споразумението, заместващият купувач заплаща на

купувача О. Н. С. сума в размер на 123095 евро.

Съгласно Споразумение за плащане от 21.03.2015 г. (л. 253 от приложението) продавачът „К. инвест 1“ ООД и купувачите Е. И. К. и Б. Г. М. се съгласяват, че осъществените допълнителни строително-монтажни дейности на стойност 20502 евро ще бъдат за сметка на купувачите и ще бъдат заплатени в тридневен срок считано от датата на издаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация на сградата (Акт 16).

За договорената сума за строителството и придобиването на собственост върху имотите, в размер на 20502 евро с ДДС /40094,50 лв./ от "Кис Инвест 1" ООД са издадени фактури:

- фактура № 00000000022/25.10.2017 г. на стойност 3259, 72 лв., начислен ДДС 651, 94 лева;

- фактура № [ЕГН]/25.10.2017 г. на стойност 599, 78 лв., начислен ДДС 119, 96 лв.;

- фактура № [ЕГН]/03.08.2017 г. на стойност 29 552, 58 лв., начислен ДДС 5 910, 52 лв.

Издадените фактури са на стойност 33412, 08 лв., ДДС в размер на 6 682, 42 лв., обща стойност 40 094, 50 лв.

Апартамент № 13А е със застроена площ от 140, 25 кв. м. на 5 етаж, състоящ се от: дневна с трапезария и кухня, две спални, две бани с WC, дрешник, техническо помещение и коридор. Изложението е : запад и север.

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 20130, 91 лв., върху разлика от 201309, 08 лв. , определена като разлика между продажната цена съгласно НА в размер на 66081, 92лв. без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 267391 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 88 437, 50 лева горна граница и 72 357, 95 лева долна граница. Средна пазарна стойност – 80 397, 72 лева. Сумата, която е отразена в нотариалния акт е 66 081, 92 лева. Тя е близка до долната граница. Трябва да се вземе предвид обаче, че в случая предмет на сделка е право на строеж, което съдържа в себе си определен риск и това също се отразява на стойността. Не е без значение и свободата на договаряне, която съществува между страните.

По отношение на нотариален акт № 111 от 25.03.2015 г. (акт № 192, том 34 / 25.03.2015 г. на Службата по вписванията) (л. 344 от приложението) „Кис Инвест 1“ ООД продава на „Ровел ТМ“ АД право на строеж на следните имоти: Апартамент № 2Б и подземно паркомясто № Б8. Продажната цена общо е в размер на 98 045, 76 лева без ДДС.

Данъчната оценка на правото на строеж на имотите е: 19 984, 80 лв. за Апартамент № 2Б и 7 621, 10 лв. за Паркомясто Б8.

Представен е предварителен договор от 10.07.2014 г. (л. 346 от приложението) за обектите за цена в размер на 42 630 евро без ДДС за Апартамент № 2Б и 7500 евро без ДДС за Паркомясто № 8Б.

За договорената сума за строителството и придобиването на собственост върху имотите, от "Кис Инвест 1" ООД са издадени следните фактури с получател „ Ровел ТМ“ АД:

- фактура № 7/11.07.2014 г. плащане по предварителен договор за покупка на Ап. 2Б и паркомясто 8Б на стойност 39 218, 30 лв., начислен ДДС 0 лв.; (л. 346 от

приложението);

- фактура № 25/25.03.2015 г. за окончателно плащане за покупка на Ап. 2Б и паркомясто 8Б, на стойност 62 185, 45 лв., начислен ДДС 12 437, 09 лв. (общо 74 622, 54 лв. с ДДС)

Апартамент 2Б е със застроена площ 67, 19 кв. м. на 1 етаж (от общо 6 етажа), състоящ се от: дневна с трапезария и кухня, спалня с дрешник, баня с WC, коридор. Изложението е юг.

Съгласно мотивите на ревизионния акт: дружеството дължи корпоративен данък в размер на 4 964.52 лв., върху разлика 49 645.24 лв., определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 98 045, 76 лв. без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 147691 лв.;

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 35 109, 32 лева (долна граница) и 42 911, 39 лева (горна граница). Пазарна стойност при предварителния договор – 39 010, 35 лева. Стойността на сделката значително надвишава горната граница, установена в заключението на вещото лице.

По отношение на нотариален акт № 188 от 21.10.2015 г. (акт № 52, том № 147 / 21.10.2015 г. на Службата по вписванията) (л. 358 от приложението) „Кис Инвест 1“ ООД продава на Т / блок ЕООД чрез управителя М. С. М. следните недвижими имоти до степен на завършеност „груб строеж“ - Апартамент № 4Б, Паркомясто № Б5, Паркомясто Б 6. Продажната цена общо е в размер на 158 311, 20 евро с ДДС.

За обектите има предварителен договор от 28.07.2015 г., съгласно който цената е в размер на 158 311, 20 евро за апартамент № 4Б и 6131, 20 евро за двете паркоместа.

За договорената сума за строителството и придобиването на собственост върху имотите, от "Кис Инвест 1" ООД са издадени фактури с получател „Т/БЛОК“ ЕООД:

- фактура № 100..04/31.07.2015 г. с основание: продажба на недвижим имот по договор от 28.07.2015 г. по чл. 2, т. 2.1.1. за Апартамент 4Б, паркомясто 5Б и 6Б на стойност 103 209, 93лв. без ДДС, начислен ДДС 20 641, 99лв. (общо 123 851, 92 с ДДС); (л. 360 от приложението)

- фактура № 30 / 21.10.2015 г. с основание: нотариален акт от 21.10.2015 г. за апартамент № 4Б и паркомясто № 5Б и 6Б, на стойност 154 815 лв. без ДДС, начислен ДДС 30 963 лв. (общо 185 778 с ДДС), (л. 361 от приложението).

Апартамент № 4Б е със застроена площ 176, 14 кв. м. на 2 етаж (от общо 6 етажа), състоящ се от: дневна с трапезария и кухня, три спални, техническо помещение, дрешник, две бани WC, коридор. Изложението е юг север.

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи КД в размер на 10 963. 11 лв., върху разлика 10 9631. 07 лв., определена като разлика от между продажната цена съгласно нотариалния акт в размер на 258 024, 93 лв. без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 367 656 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 140 326, 67 лева (долна граница) и 171 510, 37 лева (горна граница). Средната пазарна стойност към момента на сключване на договора е 155 918, 52 лева. Съгласно представените по делото документи обектите по този нотариален акт са закупени за 309 629, 79 лева (цена без ДДС). Сумата значително надвишава диапазона, определен от вещото лице А..

По отношение на нотариален акт № 23 от 14.05.2015 г. (акт № 70, том 61 / 2015 г. на

Службата по вписванията, лист 391 от приложението). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на А. В. С. недвижими имоти, изградени до степен на довършеност груб строеж – апартамент № 11Б, мазе 9Б, паркомясто А17. Продажната цена общо е в размер на 151 137, 70 лева с включен ДДС, от която сума купувача ще изплати на продавача по банков път преди вписването на нотариалния акт. Данъчната оценка на имотите е 151 137, 70 лв.

За обектите (апартамент 11Б, Мазе Б9 и паркомясто 17А) има предварителен договор за покупко-продажба на недвижими имот и строителство на бъдещ имот от 24.06.2014 г. с А. В. С., за продажна цена 151 137, 70 лева (допълнително представен на СТЕ).

Издадени са следните фактури:

- фактура № 1...3/01.07.2015 г. на стойност 125 948, 08 лв. без ДДС (151 137, 70 лв. с ДДС) (л. 393 от приложението).

Съгласно мотивите на оспорения ревизионен акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 9 160, 43 лв., върху 91 604, 30 лв. , определена като разлика между продажната цена съгласно нотариалния акт в размер на 151 137, 70 лв. без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 242742 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 65 589, 18 лева (долна граница) и 80 164, 56 лева (горна граница). Пазарната стойност към момента на сключване на предварителния договор е 72 876, 87 лева. Сумата по сделката значително надвишава определения от вещото лице ценови диапазон.

По отношение на нотариален акт № 130 от 02.04.2015 г. (акт № 161, том 140 / 2015 г. на Службата по вписванията) (л. 477 от приложението). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на С. К. Р. право на строеж на недвижим имот – апартамент № 6Б, паркомясто А14 за обща цена в размер на 93 878, 40лв. с ДДС и с НА № 54 от 16.06.2016 г. (акт № 173, том 82/2016 на Служба по вписванията) (л. 480 от приложението) и нотариален акт № 84, том 2 от 07.07.2016г. (л. 482 от пр.) за поправка на нотариален акт № 54/16.06.2016 г. “ КИС ИНВЕСТ 1“ ООД продава на С. К. Р. недвижим имот - МАЗЕ № 6Б на цена 1362, 80лв. с ДДС.

Общата сума е в размер на 95 241, 20 лева.

За обектите има предварителен договор от дата 19.12.2014 г. за цена в общ размер на 143 000 евро с ДДС.

Издадени са следните фактури: - фактура № 21/22.12.2014 г. с предмет: плащане за покупко-продажба на Апартамент 6Б, паркомясто 14 А и Мазе 6Б, на стойност 78 232, 00 лв. без ДДС (93 878, 40 лв. с ДДС) (л. 479 от приложението).

Апартаментът е със застроена площ 173, 43 кв. м. на 3 етаж (от общо 6 етажа), състоящ се от:

дневна с трапезария и кухня, три спални, две бани с WC, дрешник, техническо помещение и коридор. Изложението е юг и север.

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 25 768, 90 лв., върху 257 689 лв. , определена като разлика между продажната цена съгласно нотариалния акт в размер на 78 232 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 335 921 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 90 163, 82 лева (долна граница) и 110 200, 22 лева (горна граница). Средната пазарна стойност

към момента на сключване на предварителния договор е 100 182, 02 лева. Посоченото се отнася до апартамента и паркомястото. Стойността на сделката е близо до долната граница. Тук съдът взема предвид и обстоятелството, че предмет на сделката е правото на строеж. По отношение на обект: мазе Б4 вещото лице е посочило пазарна стойност 585, 31 лева. Долна граница – 526, 78 лева. Горна граница – 643, 84 лева. Стойността на сделката е 1362, 80 лева и значително надвишава пазарния диапазон.

По отношение на нотариален акт № 4 от 20.05.2015 г. (акт № 94, том 65 / 2015 г. на Службата по вписванията) (л. 460 от приложението). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на Г. П. Д. и Г. Д. Д. следните недвижими имоти в степен на завършеност „груб строеж“ – апартамент № 3Б, паркомясто А13, мазе 4Б за обща цена в размер на 76 668, 54 лева с ДДС.

За обектите има предварителен договор от 02.12.2014 г., съгласно който цената е в общ размер на 107 000 евро. (договорът е бил приложен към съдебно – техническата експертиза).

Издадени са следните фактури:

- фактура № 1...2/20.05.2015г. (покупко-продажба на недвижим имот по нотариален акт № 4 за ап. 3Б, паркомясто № 13А и Мазе 4Б) на стойност 7049, 45 лв. без ДДС (8459, 34 лв. с ДДС) с получател П. Т. Т. (л. 510 от пр.)

- фактура № 1... 19/03.12.2014 г. с предмет: плащане за покупко-продажба на НИ за Ап. 3Б, ПМ 13А и Мазе 4Б) на стойност 63890, 45лв. без ДДС (76668, 54лв. с ДДС) (л. 511 от пр.)

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 20 748, 65 лв., върху 207 486, 55 лв., определена като разлика между продажната цена съгласно нотариалния акт в размер на 63 890, 45 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 271 377 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 73 365, 50 лева (долна граница) и 89 668, 95 лева (горна граница). Средната пазарна стойност е определена на сумата от 81 517, 23 лева. Съгласно приложения нотариален акт по делото (л. 460 от приложенията по делото), стойността на сделката без ДДС е 63 890, 45 лева. Сумата е близка до долната граница на определения ценови диапазон.

По отношение на нотариален акт № 167 от 06.10.2015 г. (акт № 62, том 139 / 2015 г. на Службата по вписванията) „Кис Инвест 1“ ООД продава на Е. В. В. следния недвижим имот, изграден до степен на завършеност „груб строеж“ – апартамент № 7Б за цена в размер на 71836 евро (140 499 лева с ДДС), от които 68 209, 20 лева представлява сумата от продавания имот, а сумата от 72 289, 80 лева е стойността на извършените СМР в продавания имот.

За апартамент № 7Б, паркомясто № 9Б и паркомясто № 10Б има предварителен договор от 30.06.2014 г. (л. 464 от пр.) сключен между „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД и П. Т. Т. за цена 34 875 евро. С Допълнително споразумение № 1/ 01.10.2015 г. (л. 473 от приложението), сключено между „К. ИНВЕСТ Г“ООД- продавач, П. Т. Т. - прехвърлител и Е. В. В.- купувач, страните се споразумяват „К. инвест Т“ООД да прехвърли апартамент № 7Б в полза на трето лице Е. В..

Издадена е фактура № 5/30.06.2014 г.плащане по предварителен договор за апартамент 7Б и 2 паркоместа на стойност 68 209, 20лв. без ДДС (0 лв. с ДДС) с получател П. Т. Т. (л. 476 от пр.)

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 12 744, 35 лв., върху 127 443, 50 лв., определена като разлика между продажната цена съгласно нотариалния акт в размер на 117 082, 50 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 244 526 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 67 835, 69 лева (долна граница) и 82 910, 29 лева (горна граница). Средната пазарна стойност към момента на предварителния договор е 75 372, 99 лева. Стойността на сделката, отразена в нотариалния акт, надвишава горната граница на ценовия диапазон.

Относно сделките през 2016 г.

По отношение на нотариален акт № 31 от 08.02.2016 г. (акт № 38, том 12 / 2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на Я. М. Б. следните недвижими имоти, изградени на „груб строеж“ – апартамент 5А и паркомясто 3А. Продажната цена е в общ размер на 125 150 евро.

Представен е предварителен договор за обектите от 22.01.2016 г. с Я. М. Б., видно от който продажната цена е в размер на 166 000 евро.

За обектите има сключен предварителен договор от 13.07.2015 г. с „Еврозони 1“ ЕООД, представлявано от Д. М. за цена в размер на 145 000 евро.

Представени са по делото следните фактури с получател Я. М. Б.:

- фактура № 40/08.02.2016 г. по нотариален акт за апартамент 5А и паркомясто 3А на стойност 183 579, 17лв. без ДДС (220295, 00 лв. с ДДС).

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 14 455, 32 лв., върху разлика от 144 553, 15 лв., определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 203 996, 85 лв. и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 348 550 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А.. В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 138 165, 98 лева (долна граница) и 168 869, 54 лева (горна граница). Средната пазарна стойност при предварителен договор – 153 517, 76 лева. Стойността на сделката надвишава определения от вещото лице ценови диапазон.

По отношение на нотариален акт № 83 / 14.03.2016 г. (акт № 13, том 30 / 14.03.2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на А. Е. К. следния недвижим имот – паркомясто № 18, изградено до степен на завършеност „груб строеж“, за продажна цена в размер на 19 958 лева с ДДС.

Допълнително е представен предварителен договор за покупко – продажба на недвижим имот и за строителство на бъдещ имот от 17.09.2014 г. с А. Е. К., за обекти паркомясто № 18А, за продажна цена в размер на 19958, 00 лева.

Представена е фактура с получател А. Е. К. № 45 / 14.03.2016 г. за покупко-продажба по нотариален акт № 83 / 2016 г. на паркомясто № 18А на стойност 16631, 67 лв. без ДДС (19958, 00 лв. с ДДС).

Съгласно мотивите на ревизионния акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 1021, 93 лв., върху разлика 10 219, 33 лв. , определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 16 631, 67 лв. без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 26 851 лв.

Съдът намира, че в случая трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А..

В него е посочено, че установеният пазарен диапазон е в рамките между 5060, 02 лева (долна граница) и 6184, 46 лева (горна граница). Средната пазарна стойност при предварителния договор е 5622, 24 лева. Стойността на сделката по нотариален акт (16 631, 67 лева) значително надвишава определения от вещото лице А. ценови диапазон.

По отношение на нотариален акт № 5 от 18.05.2015 г. (акт № 108 от 18.05.2015 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на Х. Л. Г. и Л. А. С., следните недвижими имоти – апартамент № 1Б, подземно паркомясто № 19а, изградени до степен на завършеност „Груб строеж“. Продажната цена общо е в размер на 130 720 лева с включен ДДС, от която сума 36 840, 16 лева купувачите са изплатили на продавача по банков път преди подписване на нотариалния акт, останалата част от продажната цена в размер на 93 879, 84 лева ще бъде изплатена със заемни средства предоставени на купувачите от Уникредит Б. на два транша - 78233,20 лв. след подписване на НА, втори транш в размер на 15646,46 лв. след представяне на Удостоверение за въвеждане в експлоатация . Договорени са разноските да са изцяло за купувача. Видно от нотариалния акт, нотариалните такси са в следните размери: пропорционална и обикновена такса общо 819, 94 лв. и такса вписване 130, 72 лв.

За обектите има предварителен договор от 30.04.2015 г., съгласно който цената е в размер на 100710, 81 евро с ДДС. (приложен към СТЕ).

От "Кис Инвест 1" ООД са издадени следните фактури с получател Х. Л. Геневков:

- фактура № [ЕГН]/19.05.2015 г. с предмет: продажба на недвижими имот - ап. 1Б, паркомясто 19А, с данъчна основа 30 700, 12 лв., ДДС 6140, 02 лв., обща стойност 36 840, 14 лв.; (л. 342 от приложението)

- фактура № [ЕГН]/31.03.2016 г. с данъчно основа 65194, 33 лв., ДДС 13038, 87 лв., обща стойност 78 233, 20 лв. с наименование на стоката/услугата - частично плащане за отстъпено право на строеж и СМР по предварителен договор от 30.04.2015 г.; (л. 343 от приложението).

-Фактура № [ЕГН]/24.07.2017г. с данъчна основа 13 038, 37 лева и ДДС 2607, 77 лв.

Издадените фактури са на стойност 108 932, 82 лв., ДДС в размер на 21786, 66 лв., обща стойност 130 719, 48 лв.

Според мотивите на оспорения ревизионен акт извършената продажба с нотариален акт № 5/18.05.2015 г. е на стойност 130 720 лв. с включен ДДС. Данъчната оценка на имота е 130 716, 10 лв.; Установената пазарна стойност при прехвърлителна сделка е 120 236 лв.; Установената пазарна стойност при разрешение за ползване е 179 876 лв. За извършената продажба с НА № 5/18.05.2015 г. дружеството дължи КД в размер на 1021, 93 лв., върху разлика 10219,33 лв. , определена като разлика от между продажната цена съгласно НА в размер на 108932,82 лв. без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 26 851 лв.

На това място съдът установява, че в ревизионния доклад (л. 33 от делото), мотивите на който се считат и за мотиви на ревизионния акт е допусната неточност (грешка). Това дискредитира определения корпоративен данък на дружеството. Посочената сума – 1021, 93 лева е пренесена (вероятно автоматично) от предходната сделка и се отнася до сделката за паркомясто № 18А.

Съдът намира, че трябва да кредитира заключението на вещото лице А.. Същата е посочила, че долната граница на тези обекти е 79 617, 74 лева. Горна граница – 87 579, 52 лева. Средната пазарна стойност при предварителния договор – 88 464, 16 лева.

Стойността по нотариален акт (108 933, 33 лева) надхвърля горната граница на ценовия диапазон.

По отношение на нотариален акт № 67 / 29.12.2016 г. (акт № 174, том 201 / 2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на Б. Р. К. следните недвижими имоти, изградени на етап „груб строеж“ – апартамент № 6А, 26, 32 / 815, 92 идеални части от подземен гараж като паркомясто 20А, за продажна цена в общ размер на 150 000 лева, от която 138 780 лева за апартамент № 6А и 11220 лева за паркомясто № 20А.

За обектите има сключен има сключен предварителен договор от 17.07.2014 г. за цена в размер на 92 808 евро без ДДС за ап. № 6А и 7500 евро без ДДС за паркомясто № 20А. Обща сума 100 308 евро без ДДС.

По делото е представена фактура № 8 / 22.07.2014 г. с предмет: авансово плащане по договор за покупка на недвижим имот на стойност 30 000 лв. без ДДС, 0 лв. ДДС.

Съгласно мотивите на оспорения ревизионен акт дружеството дължи корпоративен данък в размер на 13 649, 70 лв., върху разлика от 136 497 лв., определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 125 000 лв. и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 261 497 лв.;

Съдът намира, че може да кредитира заключението на вещото лице А.. За обектите тя определя горна граница в размер на 86 118, 01 лева и долна граница 70 460, 19 лева. Средната пазарна стойност е в размер на 78 289, 10 лева. Стойността на сделката (125 000 лева без ДДС) значително надвишава горната граница на ценовия диапазон.

По отношение на нотариален акт № 168 / 26.04.2016 г. (акт № 157, том 56 от 26.04.2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1“ ООД продава на А. Т. Й. следните недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „груб строеж“ – апартамент № 5Б и подземно паркомясто № Б7. Продажната цена общо е в размер на 140 506, 83 лева с ДДС (71840 евро с ДДС).

За обектите има предварителен договор от 18.06.2014 г., сключен с А. Т. Й. за обща цена в размер на 103 200 евро.

Издадени са следните фактури с получател А. Т. Й.:

Фактура № 1 / 19.06.2014 г. с предмет: плащане по предварителен договор от 18.06.2014 г. за покупка на недвижим имот на стойност 39116, 60 лева без ДДС.

Кредитно известие № 49 / 28.04.2016 г. към Фактура № 1 / 19.06.2014 г. на стойност 39116, 60 лева без ДДС.

Фактура № 51 / 28.04.2016 г. с предмет: покупка на апартамент 5Б и паркомясто 7Б по нотариален акт № 168 / 2016 г. на стойност 117 089, 03 лева без ДДС, 23 417, 81 лева с ДДС, или общо 140 506, 84 лева с ДДС.

Съгласно мотивите на ревизионния акт (изложени в ревизионния доклад) дружеството дължи корпоративен данък в размер на 15 428, 80 лева. Данъкът се получава като процент от разлика 154 287, 97 лева. Разликата се получава между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 117 089, 03 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 271 377 лева.

Съдът намира, че трябва да кредитира заключението на вещото лице А.. Вещото лице А. е установила пазарна стойност на недвижимите имоти към момента на сключване на предварителния договор в размер на 80 995, 23 лева. Долната граница на ценовия диапазон е установена на 72 895, 71 лева (- 10 %). Горната граница на ценовия диапазон е установена на 89 094, 75 лева (+ 10 %). Следователно продажната цена съгласно нотариален акт е над горния ценови диапазон, определен от вещото лице.

По отношение на нотариален акт № 54 от 15.11.2016 г. (акт № 127, том 165 от 15.11.2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на А. Т. Й. недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „груб строеж” – Паркомясто № Б9. Продажната цена е в размер на 6845, 41 лева с ДДС (3500 евро с ДДС).

Няма данни за предварителен договор.

Издадени са следните фактури с получател А. Т. Й.:

Фактура № 55 / 30.11.2016 г. с предмет: покупка на паркомясто 9Б, на стойност 5704, 51 лева без ДДС, 1140 лева с ДДС, общо 6845, 41 лева.

В оспорения ревизионен акт е посочено, че дружеството дължи корпоративен данък в размер на 2114, 65 лева, върху 21 146, 49 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариалния акт в размер на 5704, 51 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 26 851 лева.

Тук съдът намира, че може да приеме за основа цената на паркомясто А 18 и А 21 доколкото те са със сходни характеристики. За тях вещото лице дава средна пазарна стойност 5622, 24 лева без ДДС (за ПМ А18) и 9622, 68 лева без ДДС (за ПМ А21). Сумата от 5704, 51 лева без ДДС попада в тези пазарни стойности.

По отношение на нотариален акт № 16 от 25.01.2016 г. (акт № 93, том 5 от 25.01.2016 г. на Службата по вписванията) и нотариален акт за поправка на нотариален акт № 54 / 22.01.2016 г. С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на И. И. С. недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „груб строеж” – апартамент № 8Б, мазе Б8, паркомясто № Б1, паркомясто Б2. Продажната цена общо е в размер на 124 938, 42 лева (63 880 евро с ДДС), от които 97 791, 50 лева платени предварително (на дата 26.06.2014 г. при подписване на предварителния договор).

Нотариалният акт за поправка е: вместо Мазе № Б9, да се чете Мазе № Б8.

За обектите има предварителен договор от дата 27.06.2014 г. сключен със С. В. С. за обща цена в размер на 50 000 евро.

От „Кис Инвест 1” ООД са издадени следните фактури, с получател „С.”:

Фактура № 4 / 27.06.2014 г. с получател С. В. С. и предмет: плащане по предварителен договор за покупка на недвижими имот: апартамент 8Б и паркомясто на стойност 97 791, 50 лева без ДДС.

Кредитно известие № 41 / 08.02.2016 г. с получател С. В. С. (към фактура № 4 / 27.06.2014 г.) с предмет: плащане по предварителен договор за покупка на недвижим имот: апартамент 8Б и паркомясто на стойност 97 791, 50 лева без ДДС (за 50 000 евро).

Фактура № 42 / 08.02.2016 г. с получател С. В. С., предмет: плащане по предварителен договор за покупка на недвижим имот: апартамент 8Б и паркомясто, на стойност 40 746, 47 лева без ДДС (48 895, 76 лева с ДДС)

Фактура № 43 / 08.02.2016 г. на стойност 40 746, 45 лева без ДДС (48895, 74 лева с ДДС).

Фактура № 44 / 08.02.2016 г. на стойност 22 622, 43 лева без ДДС (27 146, 92 лева с ДДС).

Според органите по приходите дружеството дължи корпоративен данък в размер на 23 668, 97 лева върху сумата от 236 689, 65 лева, определена като разлика между продажната цена по нотариален акт в размер на 104 115, 35 лева и установената пазарна стойност към момента на издаване на разрешението за ползване в размер на 340 805 лева.

Съдът намира, че трябва да се съобрази със заключението на вещото лице А.. Същата (л. 329 от Приложение № 1) е установила средната пазарна стойност на обектите на 108 524, 46 лева без ДДС. Стойността е определена към датата на предварителния договор. Долната граница (- 10 %) е определена в размер на 97 672, 01 лева. Горната граница (+ 10 %) е определена в размер на 119 376, 91 лева. Сумата, заплатена на „Кис Инвест 1” ООД по този нотариален акт попада в ценовия диапазон, определен от вещото лице и е близо до средната пазарна стойност, определена към момента на сключване на предварителния договор.

По отношение на нотариален акт № 197 от 18.05.2016 г. (акт № 106, том 67 / 2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на Л. В. Д. недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „груб строеж” – апартамент № 10Б, паркомясто Б3, паркомясто Б4 за обща цена в размер на 47 779, евро (93 447, 93 лева с ДДС, 77 873, 28 лева без ДДС).

За обектите има предварителен договор от 18.07.2014 г., сключен с Л. В. Д. за обща цена в размер на 46 830 евро.

Издадени са следните фактури:

- фактура № 9 / 23.07.2014 г. авансово плащане за апартамент на стойност 39 916, 60 лева без ДДС (за 20 000 евро)

- фактура № 10 / 24.07.2014 г. на стойност 48895, 75 лева без ДДС (за 25 000 евро)

- фактура № 15 / 25.07.2014 г. на стойност 2779, 19 лева без ДДС (за 1830 евро)

Според органите по приходите дружеството „Кис Инвест 1” ООД дължи допълнителен корпоративен данък в размер на 28 232, 67 лева върху сумата от 282 326, 73 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 77 873, 27 лева без ДДС и установената пазарна стойност към момента на издаване на разрешение за ползване в размер на 360 200 лева.

Съдът намира, че в конкретния случай трябва да вземе предвид заключението на вещото лице А. (л. 329 от Приложение № 1 към експертизата). Вещото лице е установило средната пазарна стойност на посочените обекти към датата на сключване на предварителния договор в размер на 107 952, 28 лева (стойност без ДДС). Вещото лице е определило долна граница на пазарната стойност (- 10 %) в размер на 97 157, 05 лева. Горната граница е определена в размер на 118 747, 51 лева (+ 10 %). Заплатената сума се явява близка до определената долна граница. Трябва да се отбележи още, че цената е договорена въз основа на предварителен договор, който е имал за предмет правото на строеж.

По отношение на нотариален акт № 157 от 26.09.2016 г. (акт № 164 / 26.09.2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на Е. И. В. недвижим имот, изграден до степен на завършеност след „груб строеж” – паркомясто 12 А, за цена 12 000 лева с ДДС (10 000 лева без ДДС).

За това паркомясто има сключен предварителен договор от 17.11.2014 г. за цена в размер на 7500 евро.

Според органите по приходите дружеството дължи допълнителен корпоративен данък в размер на 1685, 10 лева върху разликата от 16851 лева, определена като разлика между продажната цена в размер на 10 000 лева (без ДДС) и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 26851 лева.

В тази част съдът трябва да вземе предвид заключението на експертизата на вещото лице А.. Видно от нея вещото лице е определило средна пазарна стойност към момента на сключване на предварителния договор без ДДС в размер на 5622, 24 лева.

Долна граница (- 10 %) в размер на 5060, 02 лева. Горна граница (+ 10 %) в размер на 6184, 46 лева. Сумата по сделката надхвърля горната граница на пазарната цена.

По отношение на нотариален акт № 59 от 27.06.2016 г. (акт № 56, том 89 / 2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на Е. И. В. следните обекти, изградени до степен на завършеност „груб строеж” – апартамент № 11А и паркомясто 11А за цена в общ размер на 63 300 евро (123 804, 04 лева).

За обектите има сключен предварителен договор от 17.11.2014 г. за цена в размер на 144 708 евро, от които 137 208 евро за апартамент № 11А и 7500 евро за паркомясто № 11А.

Апартаментът е със застроена площ от 187, 27 кв. метра, на 4 – ти етаж, състоящ се от: дневна с кухня, три спални, три дрешника, две бани с WC, техническо помещение и коридор. Изложението е юг – север.

Издадени са следните фактури:

- фактура № 18 / 17.11.2014 г. (за апартамент № 10 А и 11А и паркомясто № 10А и 11А) на стойност 119 305, 83 лева без ДДС (143 167, 00 лева с ДДС).

Според органите по приходите дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 24 539, 50 лева върху сумата от 245 394, 97 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 103 170, 03 лева без ДДС и установената пазарна стойност към момента на издаване на разрешение за ползване в размер на 348 565 лева.

Според настоящия състав трябва да се вземе предвид заключението на вещото лице А.. За тези обекти е установена пазарна стойност към момента на сключване на предварителния договор 104 787, 60 лева. Установена е долната граница в размер на 94 308, 84 лева (- 10 %). Установена е горната граница в размер на 115 266, 36 лева (+ 10 %). Цената по нотариален акт попада в диапазона, установено от експертизата. Тя е приблизително същата, като приетата пазарна стойност, отразена в експертизата на вещото лице А..

По отношение на нотариален акт № 137 от 01.09.2016 г. (акт № 4 на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на Р. Д. А. следните недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „след груб строеж” – апартамент № 7А и паркомясто 9А за цена в общ размер на 44 000 евро (86 056, 52 лева с ДДС).

За обектите има сключен предварителен договор от дата 25.07.2014 г. за цена в размер на 44 000 евро.

Издадени са следните фактури:

-фактура № 16 / 25.07.2014 г. (за апартамент № 7А и паркомясто 14А) на стойност 86 056, 52 лева без ДДС.

Апартамент № 7А е със застроена площ 140, 17 кв. м. на 3 етаж, състоящ се от: дневна с трапезария и кухня, де спални, дрешник, две бани с тоалетна, техническо пемещение и коридор.

Според органите по приходите дружеството „Кис Инвест 1” ООД дължи допълнително корпоративен данък в размер на 19 593, 52 лева, 195 935, 23 лева, определена като разлика между продажната цена по нотариален акт в размер на 71 713, 77 лева без ДДС и установената пазарна стойност към момента на въвеждане на обекта в експлоатация в размер на 267 649 лева.

Заключението на вещото лице А. трябва да се вземе предвид в конкретната хипотеза.

Пазарната стойност на тези обекти (л. 326 от Приложение № 1 към експертизата) е в размер на 79 846, 18 лева. Долна граница на тези обекти (- 10 %) е на стойност 71 861, 56 лева. Горна граница на обектите (+ 10 %) е на стойност 87 730 лева. Съдът намира, че стойността на сделката почти съвпада с долната граница за обектите, така както е определена от вещото лице.

По отношение на нотариален акт № 140 от 28.12.2016 г. (акт № 112, том 200 от 28.12.2016 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на Д. Й. Д. и И. Б. Д. недвижими имоти – апартамент № 9Б, мазе 2Б и паркомясто 10А за цена в общ размер на 120 237 лева с ДДС.

Представен е предварителен договор за обектите от дата 30.06.2014 г., видно от който цената е определена в размер на 98 712, 00 евро.

Според органите по приходите дружеството „Кис Инвест 1” ООД дължи допълнително корпоративен данък в размер на 20391, 60 лева върху сумата от 203 916 лева, определена като разлика между продажната цена, съгласно издадените фактури в размер на 41 082 лева без ДДС и установената пазарна стойност към момента на издаване на разрешението за ползване в размер на 244 998 лева.

Вещото лице А. е определила пазарна стойност на обектите към датата на представяне на предварителния договор - 30.06.2014 г. Пазарната стойност е 77 941, 10 лева. Долна граница (- 10 %) е равна на 70 146, 99 лева. Горната граница (+ 10 %) е равна на 85 735, 21 лева. Стойността по сделката значително надвишава определения в заключението ценови диапазон.

Относно сделките през 2017 г.

По отношение на нотариален акт № 46 от 30.06.2017 г. С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на К. И. С. следните недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „след груб строеж” – апартамент № 16А, паркомясто № 1А и паркомясто № 2А. Продажната цена общо е в размер на 85 000 евро или 166 245, 55 лева с ДДС. Съгласно нотариалния акт 60 000 евро са платени на 3.11.2014 г. с фактура № 14 / 25.07.2014 г., а остатъкът в размер на 25 000 евро ще бъде изплатен след издаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация на сградата.

За обекти апартамент № 16А, паркомясто № 1А, паркомясто № 2А и мазе Б10 е представен предварителен договор от дата 25.10.2014 г. за продажна цена в размер на 60 000 евро.

Издадена е фактура № 14 / 25.07.2014 г. на стойност 117 349, 80 лева без ДДС. Според органите по приходите дружеството „Кис Инвест 1” ООД дължи допълнително корпоративен данък в размер на 19 292 лева, върху 192 920, 04 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 138 537, 96 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 331 458 лева.

Съгласно представеното заключение от страна на вещото лице А. за тези обекти се определя пазарна стойност към момента на сключване на предварителен договор 152 258, 71 лева. Долната граница е определена на 137 032, 84 лева (- 10 %). Горната граница е определена (+ 10 %) на 167 484, 58 лева. Видно от заключението на вещото лице продажната цена съгласно нотариален акт попада в ценовия диапазон.

По отношение на нотариален акт № 175 от 02.06.2017 г. (акт 10, том 76 / 2017 г. на Службата по вписванията). С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на А. Д. П. следните недвижими имоти, изградени до степен на завършеност „след груб

строеж” – апартамент № 17А, Мазе 3Б и паркомаясто № 15А за продажна цена в размер на 152 555 лева с ДДС (78 000 евро).

За обектите има предварителен договор от 25.07.2014 г. за продажна цена в размер на 78 000 евро.

Издадени са следните фактури:

-фактура № 22 / 22.12.2014 г. на стойност 57 045, 00 лева без ДДС (68 454, 00 лева с ДДС).

-фактура № 46 / 24.03.2016 г. на стойност 32 596, 67 лева без ДДС (39 116, 00 лева с ДДС).

Според органите по приходите дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 12 439, 18 лева върху сумата от 124 391, 83 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 127 129, 17 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 251 521 лева.

Съгласно заключението на вещото лице А. пазарната стойност на обектите към момента на подписване на предварителния договор е 75 396, 78 лева. Долната граница е определена на 67 857, 10 лева (- 10 %). Горната граница е определена на 82 936, 45 лева (+ 10 %). Посоченото води до извод, че сделката е осъществена над горната граница на ценовия диапазон.

По отношение на продажба, вписана с акт № 192, том 205 от 2.12.2017 г. на Службата по вписванията. По делото допълнително е представен нотариален акт, видно от който продажната цена е 210 483, 40 лева с включено ДДС. С този нотариален акт „Кис Инвест 1” ООД продава на „Евростилл” ЕООД Ателие 2А и паркомаясто 5А.

За обектите (Ателие 2А и паркомаясто 5А) има предварителен договор от 10.06.2014 г. за продажна цена в размер на 210 483, 40 лева.

Издадени са следните фактури с получател „Евростилл” ЕООД:

-фактура № [ЕГН] / 20.12.2017 г. на стойност 153 161, 75 лева без ДДС за Ателие № 2А и 22241, 08 лева без ДДС за Паркомаясто № 5А, или общо 175 402, 83 лева без ДДС (210 483, 40 лева с ДДС).

Според органите по приходите дружество „Кис Инвест 1” ООД дължи допълнително корпоративен данък в размер на 15078, 82 лева върху сумата от 150 788, 20 лева, определена като разлика между продажната цена, съгласно издадените фактури в размер на 175 402, 80 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 326 191 лева.

Според заключението на вещото лице А. пазарната стойност на тези обекти при сключване на предварителния договор е в размер на 93 292, 41 лева. Долната граница е определена в размер на 83 963, 17 лева (- 10 %). Горната граница е определена в размер на 102 621, 65 лева. Сумата, която е преведена на „Кис Инвест 1” ООД (175 402, 80 лева) значително надвишава горната граница на ценовия диапазон.

По отношение на извършената продажба с акт № 186, том 149 от 09.10.2017 г. на Службата по вписванията. Органите по приходите приемат, че дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 5876, 44 лева, върху сумата от 58 764, 41 лева. Тази сума е определена като разлика между продажната цена, съгласно издадените фактури в размер на 154 836 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 213 601 лева.

Извършена е продажба на недвижими имоти – Апартамент 3А и паркомаясто 4А на Р. Л. Т. и Г. Л. Т. на обща цена в размер на 95 000 евро.

По делото е представен предварителен договор от дата 03.07.2017 г. Видно от него, продажната цена на апартамент 3А е в размер на 90 000 евро с ДДС, а за паркомясто 4А е в размер на 5000 евро с ДДС.

Органите по приходите са възприели, че съгласно издадените фактури е преведена сума в размер на 154 836 лева без ДДС. Според вещото лице пазарната стойност към момента на сключване на предварителния договор е 102 560, 85 лева. Долната граница е определена на 92 304, 77 лева (- 10 %). Горната граница е определена на 112 816, 94 лева. (+ 10 %). Сумата по сделката надвишава горната граница на ценовия диапазон.

По отношение на извършена продажба на апартамент № 12Б и паркомясто 6А на Ц. А. С.. Приложена е справка за вписване в Службата по вписванията с акт по № 46, тома 153 / 13.10.2017 г. „Кис Инвест 1” ООД продава на Ц. А. С. апартамент № 12Б и паркомясто 6А.

За апартамент № 10А има предварителен договор от 25.07.2014 г. с Ц. С. за цена 70 000 евро. Представено е допълнително споразумение № 1 / 25.07.2015 г. за замяна на апартамент 10Б с апартамент 12Б.

Издадени са следните фактури с получател Ц. А. С.:

-фактура № 13 / 25.07.2014 г. с предмет: продажба на недвижим имот по договор от 25.07.2014 г. за Апартамент 10А на стойност 70 000 лева без ДДС

-кредитно известие № 52 / 04.10.2016 г. към фактура 13 на стойност 70 000 лева без ДДС.

-фактура № 53 / 04.10.2016 г. на стойност 58333, 33 лева без ДДС (70 000 лева с ДДС) за апартамент 12Б и паркомясто 6А.

Според органите по приходите дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 24 782, 67 лева, върху сума в размер на 247 826, 67 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 58 333, 33 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 306 160 лева.

Според заключението на вещото лице пазарната стойност на обектите апартамент 12Б и паркомясто 6А са с пазарна стойност към датата на сключване на предварителния договор 93 803, 62 лева. Долната граница е в размер на 84 423, 26 лева (- 10 %). Горната граница е в размер на 103 183, 98 лева (+ 10 %).

Съдът намира за необходимо да посочи, че в практиката на ВАС се налага тълкуването, че извод за отклонение от данъчно облагане може да се направи при анализ на всички продажби през съответната година. Дори да се приеме, че е налице отделна продажба под определен ценови диапазон, то това трябва да се съпостави с всички останали сделки през 2017 г. (в този смисъл Решение № 5591 от 18.04.2012 г. по адм. д. № 8588 / 2011 г. на ВАС, Осмо отделение).

По отношение на сделките от 2018 г.

С нотариален акт № 147 от 11.05.2018 г. „Кис Инвест 1” ООД продава на В. И. С. недвижим имот – апартамент № 15А за цена в размер на 147 810, 80 лева с ДДС.

За апартамента е представен предварителен договор от дата 17.12.2014 г. сключен с В. И. С. и Й. Д. А. за цена в размер на 100 958 евро.

Представени са следните фактури:

-фактура № 46 / 24.03.2016 г. за частично плащане за О. и СМР на стойност 32 596, 67 лева без ДДС (39 116, 00 лева с ДДС).

-фактура № 22 / 22.12.2014 г. за покупко – продажба на апартамент 15 на

стойност 57045, 00 лева без ДДС (68454, 00 лева с ДДС).

Според органите по приходите дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 10 786, 93 лева върху сумата от 107 869, 33 лева, определени като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 123 175, 67 лева без ДДС и установената пазарна стойност в размер на 231 045 лева.

Съгласно заключението на вещото лице пазарната стойност към момента на сключване на предварителния договор е 72 967, 02 лева. Долна граница (- 10 %) 65 670, 32 лева. Горна граница (+ 10 %) 80 263, 72 лева. Цената превишава горната граница.

По отношение на сделките от 2019 г.

С нотариален акт № 197 от 09.10.2019 г. „Кис Инвест 1” ООД продава на В. И. С. паркомясто 10Б за цена в размер на 18 775, 97 лева с ДДС.

За паркомясто 10Б има предварителен договор от 17.12.2014 г. за цена в размер на 9600 евро (допълнително представен на СТЕ).

Според органите по приходите дружеството дължи допълнително корпоративен данък в размер на 1120, 44 лева върху сумата от 11204, 36 лева, определена като разлика между продажната цена съгласно нотариален акт в размер на 15 646, 64 лева без ДДС и установената пазарна стойност при разрешение за ползване в размер на 26 851 лева.

Съгласно експертизата по делото пазарната стойност на паркомястото е 5662, 24 лева. Долната граница (- 10 %) е равна на 5060, 02 лева. Горната граница (+ 10 %) е равна на 6184, 46 лева. Сделката е над горната граница на ценовия диапазон.

По отношение на облагането по ЗДДС

Органите по приходите са приели, че през м. 10.2015 г. с нотариален акт № 167 от жалбоподателя е извършена продажба на недвижим имот (апартамент № 7Б), изграден до степен на завършеност груб строеж за сумата от 71 836, 00 евро /140 499, 00 лв./. Купувач на този имот е Е. В. В., като покупко-продажбата е извършена на база предварителен договор от 30.06.2014 г. От „КИС ИНВЕСТ“ ООД във връзка с така описаната сделка са издадени две фактури: № 5 / 30.06.2014 г. с данъчна основа в размер на 68 209, 20 лв. (към датата на издаване на фактурата жалбоподателят не е регистриран по ЗДДС) и № 2/ 20.05.2015 г. с данъчна основа в размер на 7 049, 45 лв. и начислен ДДС в размер на 1 409, 89 лв. Тоест за сумата от 53 192, 05 лв. от дружеството не е издадена фактура, съответно не е начислен дължимия ДДС, поради което през м. 10. 2015 г. с ревизионния доклад е направено предложение за установяване на ДДС в размер на 22 006, 61 лв.

Срещу така установеното от органите по приходите не са ангажирани доказателства от страна на жалбоподателя. Действително се установява, че сделката, осъществена пред нотариус В. Ч. е била на стойността, която е отразена в нотариален акт № 167 и в който акт продавачът – представляващият „Кис Инвест 1“ ООД е заявил, че е получил цялата сума (под различна форма и на отделни етапи – по банков път, преди сделката, в деня на подписване на сделката, л. 463 от приложение № 3). В тази му част ревизионният акт трябва да се потвърди.

Органите по приходите са приели, че през м. 05. 2016 г. с нотариален акт № 197 от жалбоподателя е извършена продажба на недвижими имоти (апартамент № 10Б, паркомясто Б3, паркомясто Б4), изградени до степен на завършеност груб

строеж, за сумата от 93 447,93 лв. с ДДС (77 873, 27 лв. данъчна основа и 15 574,66 лв. ДДС). Купувач на този имот е Л. В. Д., като покупко-продажбата е извършена на база предварителен договор от 18.07.2014 г. От „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД във връзка с така описаната сделка са издадени следните фактури: № 9/23.07.2014 г. за авансово плащане за покупка на апартамент с данъчна основа в размер на 39 916, 60 лв.; № 10/24.07.2014 г. с данъчна основа в размер на 48 895,75 лв. и № 15/25.07.2014 г. за авансово плащане за покупка на апартамент с данъчна основа в размер на 3 579, 17 лв. Ревизиращите са посочили още, че в хода на извършена предходна ревизия на жалбоподателя във връзка с горесцитираните фактури е начислен ДДС в размер на 6 519, 44 лв. В същото време органите по приходите са констатирани, че през м. 10.2019 г. „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е издало във връзка с тази сделка и фактура № [ЕГН]/11.10.2019 г. с данъчна основа в размер на 1 802, 06 лв. и начислен ДДС в размер на 360,41 лв. Тоест за „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД е налице неначислен ДДС във връзка с изповяданата сделка в размер на 8 694, 91 лв. (изчислен като разлика между начисления от дружеството и с предходната ревизия ДДС и този, определен по сделката), поради което през м. 05.2016 г. е направено предложение за установяване на ДДС в посочения размер.

Във връзка с това съдът установи, че при изповядване на сделката пред нотариус В. Ч., двете страни са декларирали, че на основание чл. 25, ал. 9 от Закона за нотариусите посочената сума от 47 779, 17 евро е действително уговореното плащане по сделката (л. 446 от приложение № 3). В същия нотариален акт управителят на „Кис Инвест 1“ ООД е заявил, че е получил сумата по банков път преди изповядване на сделката. Това означава, че в тази му част ревизионният акт е законосъобразен и трябва да бъде потвърден. Не са ангажирани доказателства, които да оборват тезата на органите по приходите.

В обобщение съдът намира, че въз основа на приетата по делото съдебно-техническа експертиза може да се направи еднозначен извод, че не са налице основания за потвърждаване на РА в частта, с която е определен корпоративен данък. Правилно в решението на директора на ОДОП е прието, че основният предмет на спора и съответно на доказване е обстоятелството, сключени ли са от страна на „Кис Инвест 1“ ООД сделки, за които да е налице отклонение от данъчно облагане, както и може ли да бъде кредитирана изготвената от инж. К. експертиза в хода на ревизионното производство. В хода на съдебното производство се събраха доказателства за обратното, а именно, че тази експертиза не може да бъде кредитирана. Доведена до логичния си край тезата на органите по приходите се основава на това, че стойността на сделката трябва да се определя към датата на въвеждане в експлоатация (погрешно определена в хода на ревизионното производство) на обекта. По този начин се изключва правото на страните на сключват предварителни договори, да осъществяват сделки с право на строеж, респ. сделки на т. нар. „груб строеж“. При предварителния договор за подобен тип сделки съществува тази особеност, че строителството на обекта в повечето случаи не е започнало. Това носи определен риск и за двете страни. Купувачът на практика получава по-ниска цена, като същевременно той е сигурен и е наясно каква цена ще плати при осъществяване на сделката в нотариална форма. Поема и определен риск от това строителството да не бъде завършено. Следователно в частта, с която на „Кис Инвест 1“ ООД е определен корпоративен данък по ЗКПО в размер на 416 139, 42 лева, ведно с лихви в размер на 199 808, 67 лева, оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен и като такъв трябва да бъде отменен. Нарушен е

материалният закон (ЗКПО), като това се дължи на нарушение на процесуалните норми на чл. 60 и сл. от ДОПК, които уреждат правилата за възлагане и изговяване на експертизи. В случай че органите по приходите бяха приложили разпоредбите на чл. 5 на ДОПК за „служебното начало“ и чл. 3, ал. 1 на ДОПК за „обективност“ при възлагането на експертизата по чл. 60 ДОПК, то би се стигнало до съвсем различни резултати. Видно от анализа на посочените по-горе сделки, то в по-голяма си част те попадат в определения от вещото лице ценови диапазон.

Съдът намира за необходимо да посочи, че за да е налице отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16 ЗКПО, то трябва да е съществено. В своята практика ВАС приема, че отклонение между договорените цени и пазарните в рамките на 20 – 25 % е допустимо (в този смисъл, но не само Решение № 6014 от 07.06.2023 г. по адм. дело № 5027 / 2022 г. на ВАС, Осмо отделение). В конкретния случай не всяка отклонение от пазарните стойности при продажбата на недвижими имоти, респ. на право на строеж е съществено. Това прави възможен извода, че не е налице отклонение от данъчно облагане по сделките, предмет на настоящото производство.

В частта, с която е определен ДДС в размер на 30 701, 52 лева в резултат на доначислен ДДС, ведно с лихви за забава в размер на 17 970, 82 лева, ревизионният акт е законосъобразен и трябва да бъде потвърден.

По отношение на разноските

От страна на жалбоподателя са претендирани разноски в размер на а) 42 000 (четиредесет и две хиляди) лева с ДДС, съгласно приложено копие на фактура № 1285 / 04.05.2023 г. и платежно нареждане; б) сумата от 1708 лева – възнаграждение за вещо лице и в) 50 лева държавна такса по делото.

Съдът намира, че в случая е приложима разпоредбата на чл. 161, ал. 3 ДОПК. Съгласно тази разпоредба в случаите, когато пред съда се представят доказателства, които е могло да бъдат представени в административното производство, представилата ги страна заплаща изцяло разноските по делото независимо от неговия изход, освен в случаите по чл. 155, ал. 3 и 4 ДОПК.

След извършен анализ от страна на органите по приходите в хода на ревизията е установено, че от „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД не са приложени изисканите документи и писмени обяснения, свързани със строителството и реализацията на обектите в изградените от дружеството сгради на адрес [населено място], [улица], както и информацията относно притежаваните банкови сметки. Във връзка с това поради установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК (липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред), дружеството „Кис Инвест 1“ ООД е уведомено, че основата за облагането му с корпоративен данък за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС за периодите от 01.10.2015 г. до 31.10.2019 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК, като едновременно с това на „Кис Инвест 1“ ООД е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище. В този смисъл основателно е възражението на юрисконсулт В., направено в хода по същество от съдебното заседание на 20.06.2023 г., с което се иска от съда да приложи разпоредбата на чл. 161, ал. 3 ДОПК. Разноските трябва да останат за сметка на жалбоподателя. В хода на ревизионното производство не са представени писмени

обяснения от страна на жалбоподателя, във връзка с изградените строителни обекти на [улица]. Не са били представени и всички предварителните договори, които са от съществено значение за предмета на настоящия спор. Вещото лице А., в съдебно заседание от 09.05.2023 г., заявява, че много внимателно е прегледала делото, но не е открила всички предварителни договори. Договорите са представени в същото заседание и са станали повод за преработване на първоначалното заключение. В съдебно заседание от дата 20.06.2023 г. те са приети (л. 224 – 290 от делото). В голямата си част предварителните договори са били представени в хода на съдебното производство и то по повод на допуснатата съдебно - техническа експертиза. И при внимателен прочит се установява, че по делото са представени само първите страници на оценките на наетия от „Кис Инвест 1“ ООД оценител. Независимо от това, и в писмената защита по делото продължава да се настоява, че тези оценки трябва да бъдат взети предвид при решаването на спора.

Доколкото по делото РА се потвърждава в определена своя част, то трябва да се разгледа претенцията на жалбоподателя за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. При материален интерес в размер на 48 672, 34 лева (формиран като разлика на общия материален интерес от 664 620, 41 лева), претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна само за отхвърления интерес (аргумент от чл. 161, ал. 1, изр. 3 – то ДОПК). Съобразено с тройното правило, съдът я уважава в размер на 332, 75 лв. (48672, 34 x 4543, 78 : 664 620, 41), изчислена по Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис 1, чрез К. И. С., в качеството му на представляващ, Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020004837 – 091 – 001 от 05.11.2021 г., поправен с РАПРА № П – 22221021197932 – 003 – 001 от 17.11.2021 г., издадени от А. Г. М. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 161 / 31.01.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП, **в частта**, с която е определен корпоративен данък по ЗКПО в размер на 416 139, 42 лева, ведно с лихви в размер на 199 808, 67 лева

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020004837 – 091 – 001 от 05.11.2021 г., поправен с РАПРА № П – 22221021197932 – 003 – 001 от 17.11.2021 г., издадени от А. Г. М. – орган, възложил ревизията и М. П. Б. – ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 161 / 31.01.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП, в останалата част.

ОСЪЖДА „КИС ИНВЕСТ 1“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис 1 да заплати на НАП разноски по делото в размер на 332, 75 лв.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето

му.

СЪДИЯ: