

РЕШЕНИЕ

№ 680

гр. София, 07.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в
публично заседание на 10.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **10485** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на “КОНТЕМПО ИНВЕСТ” ООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя Б. А. И., против ревизионен акт (РА) № Р-22002224005491-091-001 / 28.05.2025 г., издаден от Началник на сектор, възложил ревизията и главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1030/19.08.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане за финансовата 2021г. за корпоративен данък и лихви в общ размер на 29946,21 лв.

Жалбоподателят твърди, че РА е незаконосъобразен и необоснован, постановен в грубо нарушение с материалните и процесуалните правила на закона, както и прилаганите в Република България Национални счетоводни стандарти, както и че е в несъответствие със събраните в хода на ревизията доказателства. Конкретно сочи, че данните от извършената в хода на ревизионното производство експертиза не са взети предвид при установяване на задълженията за корпоративен данък, както и че не е спазен принципът на съпоставимост между приходите и разходите съгласно Счетоводен стандарт (СС) 18, за да се определи резултатът при сделките, на база на което установените с РА задължения по ЗКПО са неправилни и незаконосъобразни. Моли РА да бъде отменен. Претендира разноски, съгласно представен списък.

Ответникът, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата, изпраща административната преписка, излага доводи за законосъобразност на РА. Моли обжалването да бъде отхвърлено. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, приема следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на Дирекция "ОДОП" – С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002224005491-020- 001/ 25.10.2024 г., връчена по електронен път на 06.11.2024 г., издадена от М. А. К. - Н., в качеството на заместник на Г. М. В.-Н.. съгласно Заповед № РД-84-2200-1014/22.10.2024 г. за заместване на директора на ТД на НАП С., и двете на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощени със заповед № РД-01-404/27.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С., изменена със заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) №Р-22002224005491 -020-002/05.02.2025 г., издадена от Г. М. В.-Н.. е възложено извършването на ревизия на „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД за установяване на задължения за корпоративен данък (КД) за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) №Р-22002224005491-092-001/17.04.2025 г., връчен електронно на 23.04.2025г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с издаване на РА № Р-22220420004772-091-001 от 29.03.2022г., издаден от Г. М. В.-Н.. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 03.06.2025г. С него са установени задължения общо в размер 29946,21 лв., в т.ч. главница - задължения за КД в размер на 21 887,30 лв. и лихви в размер на 8 058,91 лв, на основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТГДПДВ).

Така издаденият ревизионен акт е обжалван с жалба вх. № Ж-22-605/17.06.2025 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №Ж-22-605# 1/19.06.2025 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., от ревизираното лице на основание и в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК пред горестоящия в йерархията административен орган - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, който в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК с Решение № 1030/19.08.2025г. го е потвърдил.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД през ревизирания период е строителство на жилищна сграда в [населено място], м. „К. вада“, район „Т.“, [улица], за което разполага с издадено на негово име и това на управителите, разрешение за строеж № 23/29.06.2021 г. Задълженото лице е регистрирано по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), считано от 11.07.2021 г. - задължителна регистрация във връзка с облагаем оборот, достигнат на 17.06.2021 г. с Нотариален акт (НА) №152/17.06.2021 г. за прехвърляне на урегулиран недвижим имот (УПИ) и учредяване право на строеж срещу задължение за строителство (в хипотезата на бартер). С посочения НА Б. А. И. и И. А. Д. (управителите на КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД) като физически лица прехвърлят на „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД

правото на собственост върху 468,34 кв.м. от собствения им поземлен имот с идентификатор 68134.1007.2143 на посочения по-горе адрес, който е с обща площ от 708 кв. м. Със същия НА на Б. И. се учредява и той приема и запазва за себе си правото на строеж за построяване на ателие №1 и апартаменти №5 и №8: на И. Д. се учредява и той приема и запазва за себе си правото на строеж за построяване на ателие №2 и апартаменти №7 и №9 /общо запазено право на строеж в полза на управителите - 547 кв.м./, а на „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД се учредява и дружеството приема и запазва за себе си правото на строеж за построяване на апартаменти № 1, 2, 3, 4 и 6 /общо 401,30 кв. м./. Срещу прехвърлената му част от УПИ и учреденото му право на строеж, жалбоподателят се е задължил да построи със свои сили и материали цялата жилищна сграда с обща разгърната застроена площ от 1169 кв. м. На посочените две физически лица са издадени опростени фактури №1/17.06.2021 г. и №2/02.07.2021 г., с предмет „авансово плащане за изграждане на недвижими имоти“, с данъчна основа в общ размер на 123397,30 лв. Установено е, че учреденото право на строеж в размер на 123397,30 лв. е заведено по дебита на сметка 219 „Други дълготрайни нематериални активи“, като към 31.12.2022 г. сметката е с крайно дебитно салдо в същия размер.

С НА № 153, 154, 155 и 156 от 2021г. „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД е продало възмездно на свързаните с него юридически лица „КОНТЕМПО ИМОТ АЛФА“ ЕООД, „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД, „КОНТЕМПО ИМОТ ГАМА“ ЕООД и „КОНТЕМПО ИМОТ ОМЕГА“ ЕООД учреденото му право на строеж съответно за апартаменти № 1, 2, 3, 4 и 6 и прилежащата към тях част от УПИ. придобити в условията на бартер също на 17.06.2021г. при сделката, изповядана с НА № 152//17.06.2021г. За продаденото право на строеж „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД е получило сумата от 175 000,00 евро /342 270,25 лв./, в т.ч.: 65 000.00 евро /127 128.95 лв./ по НА № 153 от 17.06.2021 г., за което плащане от данъчно задълженото лице към „КОНТЕМПО ИМОТ АЛФА“ ЕООД е издадена опростена фактура № 3/02.07.2021 г.; 30 000.00 евро /58 674.90 лв./ по НА № 154 от 17.06.2021 г., за което плащане към „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД е издадена опростена фактура №4/02.07.2021 г.; 40 000.00 евро /78 233,20 лв./ по НА № 155 от 17.06.2021 г., за което плащане към „КОНТЕМПО ИМОТ ГАМА“ ЕООД е издадена опростена фактура № 5/02.07.2021 г.; 40 000,00 евро по НА № 156 от 17.06.2021 г., за което плащане към „КОНТЕМПО ИМОТ ОМЕГА“ ЕООД е издадена опростена фактура № 6/02.07.2021 г. Фактурите са без начислен ДДС, доколкото към датата на тяхното издаване. дружеството не е било регистрирано по ЗДДС лице. Установено е, че фактурите са разплатени в пълен размер. Според заявеното от данъчно задълженото лице в хода на ревизията, цената по всяка от четирите фактури е определена на база представени пазарни оценки, според които пазарната цена е определена по метода на посредственото сравнение на отстъпено право на строеж към 08.06.2021 г. Така определените стойности по всяка от фактурите не са оспорени в хода на ревизията, доколкото резултатите от възложената експертиза са потвърдили, че в действителност се касае за пазарни цени. Установено е, че приходът от 342270,25 лв. е отразен в счетоводството на жалбоподателя по дебита на сметка 705 „Приходи от продажби на дълготрайни активи“ и кредита на сметка 751 „Нефинансови приходи за бъдещи периоди“.

Сградата е въведена в експлоатация през м. 03.2025 г.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в РД - изискани са документи и обяснения от ревизираното лице, прегледани са първични и вторични счетоводни документи на дружеството в оригинал; присъединени са документи от предходно извършена ревизия на дружеството. С Акт № Р-22002224005491-01-001/14.03.2025 г. е възложено извършването на експертиза за определяне на пазарни цени, в диапазон на: строителната услуга за построяване на обектите, с които са обезщетени двете физически лица към датата на

изповядване на сделката по НА № 152/17.06.2021 г., и учредено право на строеж и съответните части от УПИ към датата на изповядване на сделките по нотариални актове № 153/17.06.2021 г., № 154/17.06.2021 г., № 155/17.06.2021 г. и № 156/17.06.2021 г. Определената пазарна стойност по Нотариален акт № 152 от 17.06.2021 г. е както следва: долна граница - общо 447 263,88 лв. и горна граница - общо 541 412,83 лв. Експертиза е установила пазарната цена (в диапазон) на учредено право на строеж за апартамент № 1, апартамент № 3, мазе № 1-0-4, мазе № 1-0-3 и съответните части от УПИ по Нотариален акт № 153 от 17.06.2021 г. както следва: долна граница - общо 97 960,28 лв. и горна граница - общо 168 191,75 лв. Експертизата е установявала пазарната цена (в диапазон) на учредено право на строеж за апартамент № 2, мазе № 1-0-5 и съответните части от УПИ по Нотариален акт № 154, том I, рег. № 4305, дело № 142 от 17.06.2021 г. както следва: долна граница - 44 505,16 лв. и горна граница - 70 704,83 лв. Определената пазарна стойност на правото на строеж за апартамент № 4. мазе № 1-0-6 по Нотариален акт № 155 от 17.06.2021 г. е както следва: долна граница - 70 169,10 лв. и горна граница - 102 705,88 лв. Експертиза е установила пазарната цена (в диапазон) на учредено право на строеж за апартамент № 6, мазе № 1-0-8 и съответните части от УПИ по Нотариален акт № 156 от 17.06.2021 г. както следва: долна граница - 67 885,66 лв. и горна граница - 99 369,30 лв. В РД е прието, че определените пазарни цени от експерта не се различават съществено от реалните пазарни цени за същите обекти. Строителството на недвижимите имоти е извършено от „БУЛСТРОЙ ХОЛД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. При предходната ревизия, на същото дружество е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол № П-22221424079440-141-001/07.06.2024 г., при която не са установени основания за корекция на ползвания данъчен кредит.

След извършен анализ на събраните документи и доказателства, както и на представените такива при предходното производство се установява, че през 2021 г. за „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД са налице обстоятелствата по реда на чл.122, ал.1, т.1 и т.2 от ДОПК, тъй като от дружеството не е подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО или друг вид декларация за определяне на задължението за 2021 г. (чл.122, ал.1, т.1 от ДОПК) и през същата 2021 година, за дружеството е установено наличие на данни за укрити приходи (чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК) , тъй като през 2021г. дружеството не е отчетло приходи в размер на 342 270.25 лв., свързани с продажбата на учреденото му право на строеж за апартаменти № 1, 2, 3, 4 и 6 и съответните идеални части от УПИ на свързаните с него юридически лица - „КОНТЕМПО ИМОТ АЛФА“ ЕООД, „КОНТЕМПО ИМОТ БЕТА“ ЕООД, „КОНТЕМПО ИМОТ ГАМА“ ЕООД и „КОНТЕМПО ИМОТ ОМЕГА“ ЕООД. На 09.03.2025 г. е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1. т. 1 и т. 2 от ДОПК. Връчено е и уведомление на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

С цел правилно определяне на данъчната основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК от ревизиращите е съобразено, че освен приходи, през 2021 г. данъчно задълженото лице е реализирало и разходи, свързани с бартерната сделка по НА №152 от 17.06.2021 г., по която сделка възнаграждението не е определено в пари, а в стоки/ услуги, в хипотезата на бартер. Отчетено е, че в тази връзка от „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ООД са декларирани разходи в размер на 123 397,30 лв. Същите са формирани от данъчните основи по фактури № 1/17.06.2021 г. и № 2/02.07.2021 г. с предмет „авансово плащане за изграждане на недвижими имоти“, издадени към двамата управители Б. И. и И. Д.. В тази връзка от ревизиращите е прието, че извършените разходи от ревизираното лице, свързани с построяването на сградата през 2021 г., са в размер на 123 397,30 лв. След анализ на обстоятелствата, посочени в чл. 122, ал. 2 от ДОПК, описан на стр. 9 и 10 в РД, ревизиращите са приели, че данъчната основа, подлежаща на облагане възлиза на 218 872,95 лв. /342 270,25 лв. укрити приходи от продажби - 123 397,30 лв. декларирани разходи по придобиване право на строеж и част от УПИ/. Към така определената данъчна основа е

приложена ставка на данъка 10 на сто, съгласно чл. 20 от ЗКПО и с РА е определен дължим КД в размер на 21 887,30 лв.

За да потвърди РА, в решението си директорът на дирекция "ОДОП" - С. се е позовал на данъчното третиране на правото на строеж по реда на ЗДДС, доколкото в ЗКПО не се съдържат изрични разпоредби в тази връзка, и е разгледал учреденото право на строеж като доставка на стока съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Приел е, че сделките по НА № 153/17.06.2021 г., НА № 154/17.06.2021 г., НА № 155/17.06.2021 г. и НА № 156/17.06.2021г. са възмездни сделки, от които жалбоподателят е получил сума в размер на 342270,25 лв., за която е установено, че неправилно и незаконосъобразно не е намерила отражение като текущ приход в счетоводството на жалбоподагеля, и който приход не е отразен в подадена ГДД, съответно не е заплатен дължим КД в тази връзка. Решаващият орган счита, че правилно в случая органите по приходите, а и самият жалбоподател, са счели, че приложимият счетоводен стандарт в случая е СС №18 „Приходи“, като е приел, че в конкретния случай са налице всички обстоятелства от т. 5.1. на посочения счетоводен стандарт.

В решението си директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП приема, че неправилно и незаконосъобразно в случая приходът от отстъпеното право на строеж, ведно с частта от УПИ, е отчетен от жалбоподателя като приход за бъдещи периоди, приходът от сделките с четирите свързани ЮЛ е следвало да се признае за счетоводни цели, респективно да бъде обложен с КД с подадена ГДД. Приел е за правилно и отчетените с РА разходи, свързани с бартерната сделка по НА № 152/17.06.2021 г. Относно размера на разходите е приел, че правилно с РА не е взета предвид определената с назначената в хода на ревизията експертиза пазарна цена на строителната услуга на обектите, с които са обезщетени двамата учредители, която е между 447 263.88 лв. и 541 412.83 лв., предвид, че единственият извършен разход от ревизираното лице през 2021 г. е разходът във връзка с бартерната сделка по НА № 152 от 17.06.2021 г., възлизащ на сумата от 123 397.31 лв., който разход е намерил отражение в счетоводството на жалбоподателя.

В заключение е приел, че правилно и законосъобразно е определен резултатът от сделките с участието на жалбоподателя за 2021 г., а именно приходи в размер на 342 270,25 лв. и разходи в размер на 123 397,31 лв. и определена данъчна основа, подлежаща на облагане, възлизаща на 218872.95 лв. /342 270,25 лв. укрити приходи от продажби - 123 397.30 лв. декларирани разходи по придобиване право на строеж и част от УПИ/ и е определен дължим КД в размер на 21 887.30 лв., поради което е потвърдил РА в тази оспорена част като правилен и законосъобразен.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) 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 2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се

приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице 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 разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5- годишния срок.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи.

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

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от 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 е подкрепено със събраните доказателства. Следователно, в тежест на органите по приходите е да докажат, че е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, както и че са спазени специфичните процесуални изисквания в това производство, а оборването на презумптивната доказателствена сила на ревизионния акт пада върху жалбоподателя.

В случая между страните няма спор относно установената в хода на ревизията фактическа обстановка.

„КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ООД през 2021 година е получило 342 270,25 лв. по сделките за учредено право на строеж по НА № 153/17.06.2021 г., НА № 154/17.06.2021 г., НА № 155/17.06.2021 г. и НА № 156/17.06.2021г. Установено е също, че съгласно представена оборотна ведомост от „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД за 2021 г., сумата от 342 270.25 лв. е отразена по дебита и кредита на см.705 Приходи от продажби на дълготрайни активи и в кредита на см.751 Нефинансови приходи за бъдещи периоди. За 2021 г. дружеството не е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО.

Следователно налице са основанията по чл. 122, ал. 1. т. 1 и т. 2 от ДОПК и ревизията е

извършена по особения ред по чл. 122 и сл. от ДОПК.

Спорът между страните се свежда до въпроса правилно ли приходът от отстъпеното право на строеж, ведно с частта от УПИ, е отчетен от „КОНТЕМПО ИНВЕСТ“ ООД като приход за бъдещи периоди или е следвало да се признае за счетоводни цели през 2021 г., респективно да бъде обложен с корпоративен данък също през 2021 г. От това следва и дали реализираните приходи от продажбата на право на строеж към 4-те свързани лица през 2021 г. общо в размер на 342 270,25 лв. представляват укрита /недекларирани приходи от ревизираното дружество.

По силата на своето право на суперфиция този, който го притежава, може да застроява чуждо място и да става собственик на построеното. Той може и да използва по-широко или по-ограничено самото място. Според чл. 92 от Закона за собствеността (ЗС), собственикът на земята е собственик и на постройките и насажденията върху нея, освен ако е установено друго. Принципът на приращението се изключва само в изрично предвидените в закона случаи. Т. изключение съдържа чл. 63, ал.1 от ЗС, който предоставя правна възможност на собственика на земята да отстъпи на друго лице правото да построи сграда върху нея, както и да придобие собствеността на постройката отделно от земята. Упражняването на субективните права представлява поведение на техния титуляр, насочено към осъществяването на съдържанието им, чрез което се цели да бъде удовлетворен конкретен признат от закона интерес. Като ограничено вещно право, произтичащо от правото на собственост, правото на строеж се състои от няколко отделни правомощия. Неговият носител има право да построи сграда върху чужда земя и да придобие собствеността на постройката, както и да ползва земята в рамките на необходимото за пълноценното ползване на постройката. Отделните правомощия не са самостоятелни и независими едно от друго, те формират единно право, целта на което е да се притежава самостоятелен обект отделно от земята в отклонение на принципа на приращението по чл. 92 ЗС. Правото на строеж се учредява с договор или с административен акт, като по-често срещаната хипотеза е договорът, който по общото правило на чл.18 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД) следва да бъде сключен с нотариален акт, при което собственикът на земята да сключва договор за учредяване на право на строеж за изграждане обекти в бъдещата сграда с лице което не е собственик на поземления имот в който ще се строи сградата.

В случая от съдържанието на НА № 153/17.06.2021 г., № 154/17.06.2021 г., № 155/17.06.2021 г., № 156/17.06.2021 г. се установява, че предмет на сделките е продажба на правото на строеж за изграждане на описаните имоти. Във Фактурите към дружествата е посочен предмет продажба на право на строеж върху недвижими имоти съгласно НА от 17.06.2021г.

Между страните не се спори също, че приложимият счетоводен стандарт в случая е СС №18 „Приходи“. Според т 5.1. от него, приходът се признава, когато: а) е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката; б) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; в) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени; г) приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите). Точка 5.2. от своя страна сочи, че приходът не се признава, когато разходите не могат да бъдат надеждно изчислени. Спорен е въпросът дали разходите за процесните сделки - продажба на правото на строеж могат да бъдат надлежно изчислени към 2021г.

С РА е прието, че разходът за четирите сделки възлиза на 123 397,30 лв. декларирани разходи по придобиване право на строеж и част от УПИ. Както е посочено и в решението на директора на дирекция "ОДОП" – С., принципно положение е, че най-точният критерий за формиране стойността на правото на строеж са фактическите разходи (себестойност), които строителят извършва за изграждане на застроена площ, която впоследствие ще остане за собствениците на земята.

Макар към момента на съставяне на нотариалния акт за учредяване правото на строеж да не е налице план на прогнозни разходи за изграждане на сградата от страна на строителната компания, в хода на ревизията е назначена оценителна експертиза, която е изчислила размерът на пазарната цена на строителната услуга към датата на изповядване на сделката. Според експертизата определената пазарна стойност на строителната услуга на обектите, с които са обезщетени двамата учредители, е между 447 263.88 лв. и 541412.83 лв. Тази стойност не се оспорва от страните и е следвало да бъде взета предвид в хода на ревизията. Неправилно органите по приходите приемат, че единственият извършен разход от ревизираното лице е разходът във връзка с бартерната сделка по НА №152 от 17.06.2021 г., възлизащ на сумата от 123 397.31 лв. Този извод противоречи и на изложеното в решението на директора на Дирекция "ОДОП" С., че стойността на фактурата, която трябва да издаде строителят при прехвърляна на собственост/ учредяване на право на строеж е "отправна точка" и когато впоследствие при предаване на готовите обекти се установи, че фактическите разходи се различават от прогнозните, то разликите биват коригирани чрез издаване на известие (дебитно или кредитно). Приемането в РА, че разходите за четирите сделки по НА № 153/17.06.2021 г., № 154/17.06.2021 г., № 155/17.06.2021 г., № 156/17.06.2021 г. са в размер на 123 397.31 лв., след като в хода на ревизията е доказано, че те значително превишават този размер и са между 447 263.88 лв. и 541 412.83 лв., е довело до нарушение на принципа за съпоставимост между приходите и разходите, който е заложен във философията на счетоводството и се подкрепя от Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО), а в българското законодателство се извежда от общите цели на Закона за счетоводството (ЗС) (чл. 1-4),

Според посочения основен счетоводен принцип разходите трябва да се признават в същия отчетен период, в който са признати и свързаните с тях приходи, за да се получи точно представяне на финансовите резултати (печалба или загуба) за този период, като се избягва изкривяване чрез отчитане на разходи в един период и приходи в друг. Този принцип предотвратява изкривяването на финансовия резултат и цели да се представи достоверно финансовото състояние и резултатът от дейността. Финансовият резултат за периода се определя чрез „съпоставяне“ на приходите от продажбата на стоки или услуги с разходите, които са били пряко необходими за тяхното реализиране. Този принцип е в основата на съставянето на Отчета за приходите и разходите (ОПР), където се изчислява нетната печалба/загуба, като се изваждат всички разходи от приходите.

От изложеното е видно, че към 2021г не са изпълнени посочените от органите по приходите условия за признаване на приход по НА № 153/17.06.2021 г., № 154/17.06.2021 г., № 155/17.06.2021 г., № 156/17.06.2021 г., като към този момент не е било изпълнено условията на т.5.2. от СС №18, за да бъде признат приходът по тях.

По изложените съображения, неправилно с РА е определен резултатът от сделките с участието на жалбоподателя за 2021 г., а именно приходи в размер на 342 270,25 лв. и разходи в размер на 123 397,31 лв. Съответно неправилно и незаконосъобразно е

определена данъчната основа, подлежаща на облагане, възлизаща на сума в размер на 218 872.95 лв. /342 270,25 лв. укрити приходи от продажби - 123 397.30 лв. декларирани разходи по придобиване право на строеж и част от УПИ/ и е определен дължимият КД в размер на 21 887.30 лв. Предвид изложено ревизионния акт следва да бъде отменен.

С оглед изхода на спора и направеното искане от процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на разноски по делото, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, на "КОНТЕМПО ИНВЕСТ" ООД следва да се присъдят сторените разноски по делото и възнаграждението за един адвокат, общо в размер на 2630 лв., съгласно представения списък и доказателства за извършването им. На основание чл. 4 и чл. 12 и чл. 13 от Закона за въвеждане на еврото в Република България, разноските следва да бъдат присъдени в размер на 1344,70 евро.

Водим от гореизложеното и на основание чл. 160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002224005491-091-001 / 28.05.2025 г., издаден от Началник на сектор, възложил ревизията и главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1030/19.08.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на "КОНТЕМПО ИНВЕСТ" ООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], са установени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане за финансовата 2021г. за корпоративен данък и лихви в общ размер на 29946,21 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите за заплати на "КОНТЕМПО ИНВЕСТ" ООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], разноски по делото в размер на 1344,70 евро (хиляда триста четиридесет и четири евро и седемдесет цента).

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: