

РЕШЕНИЕ

№ 37774

гр. София, 14.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в публично заседание на 15.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **9998** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Карел – 97“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [жк], [улица], газостанция „Зерус“, срещу [жилищен адрес] представлявано от управителя М. В. Безух срещу Ревизионен акт №Р – 22221923007042 – 091 – 001/13. 06. 2024 г., издаден от В. А. В., орган, възложил ревизията и П. Т. П., ръководител на ревизията, в частта, в която с него са установени задължения за корпоративен данък за 2021 г. в размер на 14 711.51 лева и лихви за забава в размер на 3 512.95 лева, както и данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периода от 01.10.2017 г. до 31.12.2021 г. в размер на 15 567. 25 лева и лихви в размер на 7 534.16 лева. Ревизионният акт в обжалваната част е потвърден с Решение №1213/02.09.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен. Правят се възражения, че неправилно е определена пазарната цена на продадения от дружеството имот, като оценителната експертиза, назначена в хода на ревизионното производство не следва да се кредитира. Имотът е неликвиден, неотчуждаемата част от парцела е 1200 кв.м., през тази част преминава магистралната тръба на канала на район Л., изискваща сервитутна ивица от бм. до 10м. широчина през цялата територия с невъзможност за застрояване. Не е взето предвид, че имотът няма достъп пеша и транспортна инфраструктура. Достъпът е бил временен, само за газостанцията. Цената следва да се намали и като се отчете наличието на високоволтова линия до парцела, както и поради забраната за строителни разрешения, която е действала към момента на продажбата. Неправилно е приложен повишаващ коефициент 1, 12 за подобрение върху парцела във връзка с изградената газостанция, тъй като разходите за нейното премахване надхвърлят

стойността на продаваемия скрап. Пазарната стойност, определена от експерта не е съобразена и с данъчната оценка на имота. По отношение на задълженията за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица се посочва, че неправилно е определена пазарната лихва. Доводите се поддържат в хода на съдебното производство.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт М., прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че е доказано отклонение от пазарните цени, поради което ревизионният акт е законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя подробни писмени бележки.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221923007042 – 020 - 001 от 30.11.2023 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221923007042-020-002 от 26.02.2024 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01 -849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С. е възложена ревизия за установяване на задължения на „Карел -97“ЕООД за корпоративен данък за 2017 г., 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г. и за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица от 01.10.2017 г. до 31.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221923007042-092-001 от 16.05.2024 г. Срещу ревизионния доклад е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието за неоснователно с издадения ревизионен акт.

Ревизията приключва с РА №22221923007042-091-001 от 13.06.2024 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и П. Т. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 1213/02.09.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП– С..

В хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад. Изискани са доказателства от задълженото лице, както и такива от трети лица. С Акт за възлагане на експертиза №Р- 22221923007042-01-001 /от 14.03.2024 г. е възложено извършването на експертиза, приета с Протокол за приемане на резултатите №Р-22221923007042-145-001 от 29. 04. 2024 г.

В хода на ревизионното производство е установено, че с нотариален акт /НА/ №176 от 09.03.2021 г. „Карел - 97“ ЕООД е извършило продажба на недвижим имот, представляващ поземлен имот с площ от 2 884 кв. м., заедно с построена в него модулна газ станция - козирка, газ колонка, резервоар и офис сграда с купувач „Меркуриус ивиктус“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на цена в размер на 158 040,00 лв. с включен данък добавена стойност. Органите по приходите са приели, че определената цена на процесния имот значително се отличава от пазарните, поради което, с акт за възлагане на експертиза е поставена задача за определяне пазарна цена към датата на продажбата на съответния имот. Експертът е приложил метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци по Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. на Министерство на финансите за реда и начина на прилагане на методите за определяне на пазарните цени. издадена от министъра на финансите за определяне на пазарните стойности /Наредба № Н - 9 от 14.08.2006 г./.

За целите на облагането органите по приходите са взели средната пазарна цена, съгласно експертизата 353 325.00 лв., като при съпоставянето ѝ с продажната цена по фактура №299 от 09.03.2021 г. /131 700.00 лв./, е установена разлика в размер на 221 625,00 лв.

Предвид изложеното, за 2021 г. е извършена корекция на декларирания от дружеството финансов резултат като на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл.16 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата 221625,00 лв. - разлика между отчетените приходи от продажба на недвижим имот и пазарната му цена, определена въз основа на възложената и приета в ревизионното производство оценителна експертиза. След корекциите за 2021 г. е определен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 147 115,18лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 14 711.00 лв главница и съответните лихви.

С ревизионния акт са установени и задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица по чл. 195 от ЗКПО. Задълженията са във връзка със сключени договори за получени заеми от MILTON INVESTMENT CORPORATION, дружество регистрирано в САЩ. С Акт за възлагане на експертиза е възложена задача за определяне на пазарната лихва към датата на сключване на описаните четири заемни договора. Съгласно Наредба №Н-9/14.08.2006 г., за целта на експертизата е използван методът на сравнимите неконтролируеми цени. Съгласно изготвеното заключение, органите по приходите приемат, че лихвеният пазарен процент се отличава от посочения процент в договорите за заем. Същевременно е установено, че от „Карел - 97“ ЕООД не са начислявани лихви по заемите, с оглед на което е формиран извод за отклонение от данъчно облагане, съгласно разпоредбата на чл. 16. ал. 2, т. 3 от ЗКПО /получаването или предоставянето па кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ/. С ревизионния акт е прието, че лихвите е следвало да се начислят за всеки от процесните периоди, същите представляват доход за чуждестранното дружество, който подлежи на облагане по реда на чл. 195, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 12. ал. 5, т. 1 от ЗКПО.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка.

Дадени са указания на жалбоподателя, че следва да ангажира доказателства във връзка с твърденията си в жалбата.

В хода на съдебното производство са приети основно и допълнително заключение на съдебно – оценителна експертиза за определяне на пазарната стойност на продадения с НА/ №176 от 09.03.2021 г. недвижим имот по реда на Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. По метода на сравнимите неконтролирани цени, като е използвало за пазарни аналози данни за реализирани сделки от 2021 г. от извадка от имотния регистър, вещото лице е дало заключение по основната експертиза, че пазарната цена на имота възлиза на около 328 700 лева. Използваните данни за неконтролираните сделки са коригирани с ценови корекции за място и характеристики на имота. За характеристики на имота са взети предвид местонахождението, транспортната достъпност, изградената инженерна инфраструктура, устройствения статут на имота и предвижданията на отчуждаване. Вещото лице е посочило, че се предвижда отчуждаване на северните части от имота с площи 117 кв.м. и 1185 кв.м. за гаражи – публично мероприятие, както и отчуждаване на южната част на имота с площ от 1582 кв.м. за улица.

На вещото лице е поставена допълнителна задача да даде пазарна оценка на имота като съобрази всички негови функционални характеристики. Въз основа на допълнителни данни по ортофотокарти от 10.04.2020 г., 30.06.2020 г., 10.10.2020г., 04.02.2021 г., 27.03.2021 г. и 17. 02. 2022 г. и наземни снимки от септември 2019 г. и септември 2022 г. вещото лице е дало заключение, че на около 31м. от южната граница на ПИ се намира метален стълб на електропровод високо напрежение, като оста на електропровода минава на разстояние между около 27 м. и около 35 м. от южната граница на имота. Около 0.7% от процесния имот попада в сервитутната зона на електропровода. Вещото лице, като е взело предвид отреждането на имота и

предвидените отчуждавания, липсата на разрешение за строеж и предназначението по същество на находящата се в имота газостанция за скрап е определена пазарна цена в размер на 204 600 лева без ДДС.

При така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, което има правен интерес от оспорването и срещу подлежащ на оспорване пред съд акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, както и валидността на акта, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният ревизионен акт е издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и П. Т. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е оправомощена със Заповед №РД-01 -849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С. и е възложител на ревизията. В заповедта за възлагане на ревизията като ръководител на ревизията е вписана П. Т. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Настоящата инстанция счита, че ревизионният акт е валиден. Същият е издаден от възложителя на ревизията, оправомощен от директора на ТД на НАП – С. и от ръководителя на ревизията, вписан в ЗВР № Р-22221923007042 – 020 - 001 от 30.11.2023 г.

Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити.

Не се установяват допуснати съществени процесуални нарушения и такива не могат да са самостоятелно основание за отмяна на акта, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Основание за частичната отмяна на ревизионния акт е неправилното приложение на материалния закон. Ревизионният акт е незаконосъобразен в частта, в която с него са установени задължения за корпоративен данък за 2021г. в размер на 14 711.51 лева и лихви в размер на 3 512.95 лева, на основание чл. 16, ал.1 от ЗКПО.

С нотариален акт /НА/ №176 от 09.03.2021 г. „Карел - 97“ ЕООД е извършило продажба на недвижим имот, представляващ поземлен имот с площ оі 2 884 кв. м., заедно с построена в него модулна газ станция - козирка, газ колонка, резервоар и офис сграда с купувач „Меркуриус ивиктус“ ЕООД.[ЕИК] на цена в размер на 158 040,00 лв. с включен данък добавена стойност. В ревизионното производство е назначена оценителна експертиза, която е дала заключение, че цената, на която е извършена продажбата се отклонява значително от пазарната цена и е налице отклонение от данъчно облагане. Експертизата е определила пазарна цена в размер на 353 325.00 лева. при съпоставянето ѝ с продажната цена по фактура №299 от 09.03.2021 г. /131 700.00 лв./, е установена разлика в размер на 221 625,00 лв. Предвид изложеното, за 2021 г. е извършена корекция на декларирания от дружеството финансов резултат като на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със

сумата 221 625,00 лв. - разлика между отчетените приходи от продажба на недвижим имот и пазарната му цена, определена въз основа на възложената и приета в ревизионното производство оценителна експертиза. След корекциите за 2021 г. е определен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 147 115,18лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 14 711.00 лв.

В хода на съдебното производство е прието основно и допълнително заключение на съдебно – оценителна експертиза, като съдът кредитира допълнителното заключение като обосновано и съобразено с всички детайли от функционалните характеристики на имота. Съгласно допълнителното заключение, пазарната цена е 204 600 лева без ДДС и в този случай данъчният финансов резултат е загуба и не се дължи корпоративен данък за 2021 г., съответно не се дължат и лихви.

Спорът между страните е за това коя пазарна цена трябва да бъде взета предвид - по експертизата от ревизионното производство или по съдебно-оценителната експертиза.

Съгласно § 1, т. 14 от допълнителните разпоредби на ЗКПО, пазарна цена е цената по смисъла на § 1, т. 8 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, съгласно който текст пазарна цена е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Съобразно § 1, т. 10 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, методи за определяне на пазарните цени са методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба, методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба, методът на транзакционната нетна печалба, методът на разпределената печалба. Редът и начинът за прилагане на методите се определят с наредба на министъра на финансите. Това е Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Съгласно чл. 3 от Наредбата, методите са метод на сравнимите неконтролирани цени, метод на пазарните цени, метод на увеличената стойност, метод на разпределената печалба и метод на транзакционната нетна печалба. Съгласно чл. 7 от Наредбата за определянето на пазарните цени се използват методът на сравнимите неконтролирани цени, методът на пазарните цени или методът на увеличената стойност.

За да увеличи финансовия резултат на „Карел - 97“ ЕООД и да определи размера на дължимия корпоративен данък, органът по приходите е обосновал изводите си с възложената в рамките на ревизионното производство експертиза за определяне на пазарната цена. При изготвянето на тази експертиза, макар и вещото лице да е използвало метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, не е отчетено обстоятелството, че другите имоти, с които е сравнявана процесната сделка не са предвидени за отчуждаване и отреждане изцяло за публични мероприятия като гаражи и улици. На практика процесният имот не може да се използва за други нужди и предназначение и не може да получи разрешение за строеж. Не е отчетено и обстоятелството, че около 0.7% от процесния имот попада в сервитутната зона на електропровод високо напрежение, което също го прави пазарно по - *неатрактивен в сравнение с другите сделки, с които е съпоставена процесната продажба.* Съдът счита, че пазарната цена следва да бъде кредитирана по допълнителното заключение на вещото лице по съдебно – оценителната експертиза, което е отчело в по-голяма степен релевантните пазарни фактори, специфичните характеристики на оценявания обект и особеностите на недвижимия имот, както и възможностите за изпозването му по предназначение, което е различно от отреждането за публични нужди. При възприемане на пазарна цена от 204

600 лева без ДДС, данъчният финансов резултат за 2021 г. е загуба и не се дължи корпоративен данък.

По изложените съображения ревизионният акт в тази част е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

В останалата част жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Установени са задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периода от 01.10.2017 г. до 31.12.2021 г. в размер на 15 576.25 лв. и лихва в размер на 7534,16лв.

„Карел - 97“ ЕООД е получател на заеми по договори с чуждестранното лице MILTON INVESTMENT CORPORATION - дружество регистрирано съгласно законодателството на С. американски щати /САЩ/, както следва: 1. По договор за заем №1-8 от 31.08.2005 г. за сумата от 150 000.00 лв., с дължимо възнаграждение за лихва, равни на действащи към момента ставки на Българска народна банка /БНБ/. Срокът на договора е до 31.12.2008 г. Ангажирани са пет анекса, с които е изменен единствено срокът за връщане на заемната сума, като с последния такъв е записан падеж на заема -31.12.2025 г.; 2. По договор за заем №1-14 от 01.05.2008 г. за сумата от 100 000,00 лв., с дължимо възнаграждение за лихва в размер на 5%., срок на договора - 31.12.2012 г. Ангажирани са три анекса, с които е изменен единствено срокът за връщане на заемната сума. Съгласно последния такъв е договорен падеж на заема - 25.12.2025 г.; 3. По договор за заем №1-15 от 01.04.2009 г. за сумата от 100 000,00 лв., с дължимо възнаграждение за лихва в размер на 5% и срок за връщане на заемната сума до 31.12.2013 г., удължен с три анекса до 27.12.2023 г.; 4. По договор за заем № 1-16 за сумата от 70 000.00 лева, с дължимо възнаграждение за лихва в размер на 5% и срок на договора до 31.12.2016 г., удължен до 31.12.2025 г., съгласно представени от дружеството два анекса.

Констатирано е, че в счетоводството на дружеството получените заеми са отразени по счетоводна сметка 152-Получени дългосрочни заеми и през процесиите периоди не са начислявани лихви. Чуждестранно юридическо лице MILTON INVESTMENT CORPORATION се представлява от В. А. И. и М. В. Безух. Последната е представляващ на „Карел - 97“ ЕООД.

С Акт за възлагане на експертиза е възложена задача за определяне на пазарната лихва към дата на сключване на описаните четири заемни договора. Съгласно Наредба №Н-9/14.08.2006г., за целта на експертизата е използван методът на сравнимите неконтролируеми цени. Съгласно изготвеното заключение, пазарният лихвен процент се отличава от договорения такъв между MILTON INVESTMENT CORPORATION и жалбоподателя. Същевременно е установено, че от „Карел - 97“ ЕООД не са начислявани лихви по заемите, с оглед на което е формиран извод за отклонение от данъчно облагане, съгласно разпоредбата на чл. 16. ал. 2, т. 3 от ЗКПО /получаването или предоставянето па кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ/. Прието е че лихвите е следвало да се начислят за всеки от процесиите периоди, същите представляват доход за чуждестранното дружество, който подлежи на облагане по реда на чл. 195. ал. 1 от ЗКПО. във връзка с чл. 12. ал. 5, т. 1 от с.з. За пълнота е допълнено, че в случая не е приложима разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО. тъй като

съгласно чл. 135 и следващи от ДОПК. Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ се прилагат след удостоверяване на основанията за това, но жалбоподателят не е ангажирал такива към ревизионната преписка. Изчислен е дължимият данък по чл. 195 от ЗКПО по тримесечни периоди, които формират общият размер на задължението - 15576.25 лева главница и 7 534.16 лева лихви.

В хода на съдебното производство не са събрани доказателства, които да променят направените констатации в хода на ревизионното производство. Обосновано и законосъобразно от правна страна е прието, че възнагражденията за лихви, начислени от местни юридически лица, в полза на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в Република България, представляват доход от източник в страната, съгласно чл.12.ал. 5, т. 1 от ЗКПО. Същите подлежат на облагане с данък при източника по чл. 195. ал. 1 от ЗКПО, който е окончателен. Данъчната основа за определяне на данъка върху доходите от лихви по чл.195. ал. 1 от ЗКПО е брутният размер на тези доходи, а данъчната ставка за данъка е 10 на сто. Данъкът по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО се удържа от местните юридически лица, които начисляват дохода на чуждестранните юридически лица и се внася от платеща на дохода в срока, регламентиран в чл. 202. ал. 2 от ЗКПО. Предвид изложеното, правилно органите по приходите са определили дължимия от „Карел – 97“ ЕООД данък по чл. 195. ал.1 от ЗКПО за процесните периоди. С оглед на това, ревизионният акт се явява правилен и законосъобразен в частта на установените задължения по чл. 195 от ЗКПО и начислените лихви.

При този изход на правния спор и направеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, следва да се присъди такова в размер на 2480 лева, съобразно отхвърлената част на жалбата.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р – 22221923007042 – 091 – 001 от 13.06.2024г., издаден на „Карел – 97“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [жк], [улица], газостанция „Зерус“, срещу [жилищен адрес] представлявано от управителя М. В. Безух, в частта, в която с него са установени задължения за корпоративен данък за 2021 г. в размер на 14 711.51 лева главница и лихви за забава в размер на 3 512.95 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Карел – 97“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [жк], [улица], газостанция „Зерус“, срещу [жилищен адрес] представлявано от управителя М. В. Безух срещу Ревизионен акт №Р – 22221923007042 – 091 – 001/13. 06. 2024 г., издаден от В. А. В., орган, възложил ревизията и П. Т. П., ръководител на ревизията в останалата част, в която с него са установени задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периода от 01.10.2017 г. до 31.12.2021 г. в размер на 15 567. 25 лева и лихви в размер на 7 534.16 лева.

ОСЪЖДА „Карел – 97“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [жк], [улица], газостанция „Зерус“, срещу [жилищен адрес] представлявано от управителя М. В. Безух

да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2480 лева.

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

СЪДИЯ: