

РЕШЕНИЕ

№ 268

гр. София, 16.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 22.12.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **4143** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-279/31.03.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “Достин и Син“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [улица], ет.2, ап.8, представлявано от управителя М. Т. М. чрез адв. П. М. със съдебен адрес –гр.С., [улица], ет.3 срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221421000831-091-001/20.10.2021г. издаден от Т. П. Н. -орган възложил ревизията и Ц. Г. Р. –ръководител на ревизията, изменен с Решение № 415/18.03.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, в частта за установените задължения по ЗКПО за следните периоди: 2015г., 2016г. и 2017г. Жалбоподателят оспорва ревизионният акт за установените данъчни задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2015г. и 2017г., както и за определената данъчна загуба в размер на б1 108,14 лева за периода 2016г. Излагат се аргументи, че така изменените от решаващия орган данъчни задължения за 2015г. и 2017г. неправилно са установени, а за 2016г. определеният размер на данъчната загуба е по –висок от този определен от решаващия орган, тъй като не са обсъдени в съвкупност, представените от жалбоподателя писмени доказателства. Оспорват се направените констатации и формираните от решаващия орган изводи. Моли оспореният и изменен с решението на директора на Д“ОДОП“-С., ревизионен акт да бъде отменен. В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.П. М., която поддържа жалбата и моли същата

да бъде уважена. Претендира разноси по представен списък. Представя писмени бележки.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен, се представлява от юриконсулт Й., който излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата. Моли съда да я остави без уважение, като остави в сила оспореният ревизионен акт. Претендира присъждане на юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител. Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно по реда на чл.29 ал.4 от ДОПК на 01.11.2021г. на жалбоподателя. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 12.11.2021г. и заведена с вх. № 53-06-8877 на 12.11.2021г. по регистъра на ТД на НАП С.. Решение № 415/18.03.2022г. на директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е връчено на 18.03.2022г.

Жалба с вх.№53-04-279/31.03.2022г. по описа на ДОДОП -С. и адресирана до АССГ е подадена на 31.03.2022г., т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421000831-020-001/ 11.02.2021г., връчена по електронен път на 22.02.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „ДОСТИН И СИН“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2015 г., 2016 г. и 2017 г.

Първоначалната заповед е изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221421000831-020-002/18.05.2021 г. и №Р-22221421000831 -003/20.05.2021 г., връчени по електронен път като с последната е променен ревизиращият екип във основа на Решение за изземване №Р-22221421000831-098-001/20.05.2021 г. и е определен нов краен срок за приключване на ревизията до 20.07.2021г.

Посочените заповеди са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/ 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421000831-092-001/16.09.2021 г., връчен на 16.09.2021 г. по електронен път.

На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения в РД, което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421000831-091-001/20.10.2021 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С Ревизионния акт са определени дължим корпоративен данък за 2015 г. в размер на 105 821,37 лв. при деклариран от дружество дължим данък в размер на 4 653,88 лв., за 2016 г. дължим данък в размер на 6 703,80 лв., при декларирана данъчна загуба в размер на 104 706,90 лв. и за 2017г. дължим данък в размер на 108 429,91 лв., при деклариран дължим данък в размер на 2 588,59 лв. и са определени лихви за забава общо в размер на 98 319,51 лв.

С Решение № 415/18.03.2022г. на Директора на Дирекция“ОДОП“ С. Ревизионен акт №Р-22221421000831-091-001/20.10.2021 г., издаден от Т. П. Н. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията, е изменен както следва

- установения с РА корпоративен данък за периода 2015 г. в размер на 105 821,37 лв. е определен на 20 976,45 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 11 824,08 лева /уточнени от процесуалния представител на ответника в писмена молба от 04.07.2022г./;

- установения с РА корпоративен данък за периода 2016 г. в размер на 6 703,80 лв. е определен на данъчна загуба в размер на 61 108,14 лв.

- установения с РА корпоративен данък за периода 2017 г. от 108 429,91 лв. е определен на 10 573,62 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 3815,62 лева / уточнени от процесуалния представител на ответника в писмена молба от 04.07.2022г./;

Именно така измененият резултат за ревизирания период 2015г.,2016г. и 2017г. е предмет на оспорване в настоящото съдебно производство.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок. Годишната данъчна декларация по ЗКПО за 2015г., се подава до 31.03.2016г., следователно срокът започва да тече от 01.01.2017г. и изтича на 31.12.2021г., поради което проведеното ревизионно производство е допустимо.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 415/18.03.2022г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“ –С. при ЦУ на НАП.

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта

органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА 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 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.); 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.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Обсъдени са възраженията на жалбоподателя, които са приети от ревизиращия екип за неоснователни. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. С постановеното Решение на Директора на Дирекция“ОДОП“ –С., решаващият орган е приел, че експертизата, възложена в хода на ревизионното производство не е коректно изготвена, което я прави неточна и негодна за целите на облагането по ЗКПО. Заключениеето на вещото лице е вътрешно противоречиво и не позволява формиране на безспорен извод относно пазарната цена на недвижимите имоти, поради липсата на конкретизация при посочване на аналозите /дали е отчетено прехвърляне на право на строеж или собственост върху обект в сграда, изградена на етап „груб строеж“/, както и тяхното местонахождение, съгласно регион, което следва да се отчете, а не както се сочи от експерта, че изводите от анализа важат за имотния пазар в България. Решаващия орган е възприел изводите на ревизиращия екип, че е налице отклонение на цените на продадените от жалбоподателя имоти от пазарните цени, но същите не следва да бъдат определени, съобразно експертизата, изготвена от М. И. П., а съгласно експертните данни от експертизата, изготвена от Д. Г. К. – Н.. Експертизата, изготвена от Д. Н. е представена от жалбоподателя за първи път с допълнение към жалбата, адресирана до решаващия орган. Заедно с експертното заключение е представен и сертификат за оценителска правоспособност рег. №[ЕИК]/14.12.2009г., издаден от К. на независимите оценители в България и същото е включено в списъка на вещите лица към Софийски Градски съд.

В хода на проведеното ревизионно производство, липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за определяне на отчетността и данъчните задължения по ЗКПО, както и наличие на данни за отклонение от данъчното облагане. С Протокол №Р-22221421000831 -П.-001 /12.04.2021 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на извършена на ревизираното дружество проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22220417102833- 073-001/18.01.2021г.

На 16.06.2021 г. е извършена проверка в счетоводството на „ДОСТИН И СИН“ ЕООД, обективизирана с Протокол №1715343/16.06.2021 г.

Доколкото от ревизираното дружество не са представени част от изисканите счетоводни документи, органите по приходите са изготвили и връчили Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221421000831-113-001/09.07.2021 г., с което дружеството е уведомено е, че воденото счетоводство не дава възможност за правилно определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък, поради неправилно формиране на себестойността на изградените обекти. След връчване на уведомлението от „ДОСТИН И СИН“ ЕООД са представени изисканите документи /без предварителни договори за покупко-продажби/ и е изразено становище с вх. № 53-00-1106#2/16.07.2021 г.

По материалния закон:

През ревизирия период жалбоподателят „Достин и син“ ЕООД извършва строителство на жилищни сгради. Същият е местно юридическо лице съгласно чл.3 ал.1 от ЗКПО.

За процесния период ревизиращия екип и решаващия орган са извършили проверка за пазарната цена на недвижимите имоти, собственост на жалбоподателя към деня на продажбата им, а именно находящи се в жилищна сграда с магазини и подземни гаражи с адрес ; [населено място], район Студентски , кв.В. ВЕЦ С. , УПИ XI - 655, кв.7, [улица] и в жилищната сграда с магазини, офис и гаражи, находяща се в [населено място], район Студентски, кв.В. ВЕЦ С. , УПИ X.- 676, кв.10 а , ул.21 век.

Както ревизиращият екип, така и решаващият орган са приели, че жалбоподателят е продал спорните имоти на несвързани с дружеството –физически лица, при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане. Органите по приходите са посочили, че така направеното от жалбоподателя счетоводно отчитане на разходите за строителство на имотите „не дава възможност за правилно определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък, поради неправилно формиране на себестойността на изградените обекти и неспазване на СС 18 – „Отчитане на приходите“. Това е мотивирало ревизиращият екип да направи извод, че „неточно формираната и занижена фактическа себестойност, предполага и продажба на занижени цени на недвижимите имоти и е налице отклонение от данъчно облагане“.

Като доказателство за наличие на отклонение от данъчно облагане и наличие на неотчетени приходи органите по приходите са посочили, че в хода на ревизията не са представени и убедителни и безспорни доказателства от едноличния собственик на капитала – М. Т. М. във връзка с финансирането на дружеството, отразено по кредита на счетоводна сметка 117 „Други резерви“, която към 31.12.2017 г. е с кредитно салдо

в размер на 565 617,74 лв. Такива доказателства не са ангажирани и по отношение на извършеното финансиране на дружеството от Т. М. – баща на М. Т. М. и съдружник преди преобразуване на дружеството от ООД в ЕООД. Ето защо, изложените в писмените бележки доводи на процесуалния представител на жалбоподателя, че не са налице предпоставките на чл.16 ал.1 от ЗКПО са неоснователни.

Съгласно разпоредбата на чл.16, ал.1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Предпоставки за прилагане на уреденото в чл.16 от ЗКПО правило за корекция са единствено обективни обстоятелства - наличието, съответно изпълнението на условия по сделките с последица отклонение от данъчно облагане. За да произведе действие посочената правна норма, е достатъчно едно или повече от условията по сделката да са такива, че да водят до отклонение от данъчно облагане. Изводът на ревизиращият екип, че настоящият случай е именно такъв е обоснован и в съответствие с приобщените доказателства. В хода на съдебното производство не се представиха такива доказателства, свързани с произхода на средствата за финансиране на дружеството, както и такива доказателства, относно счетоводното отчитане на разходите за строителство на имотите, които да дадат обективна възможност за правилно определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък, поради неправилно формиране на себестойността на изградените обекти и неспазване на СС-18 „Отчитане на приходите“, които да оборят изводите на органите по приходите за наличие на предпоставките на чл.16 от ЗКПО във връзка с чл.78 от ЗКПО.

Органите по приходите са пристъпили към възлагане на експертиза за определяне на пазарната цена за продажбата на спорните имоти, тъй като са установили, че продажните цени са определени при условия, различни от пазарните, съответно са довели до получаване на по-малко приходи от жалбоподателя от тези, които биха били отчетени от него при извършване на сделки при нормални пазарни условия от същия вид.

Съгласно дефиницията, дадена в §1, т. 8 от ДР на 1, т. 1 от ДОПК, към която препраща нормата на §1, т. 14 от ДР на ЗКПО, „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. Методите за определяне на пазарните цени са изрично регламентирани в §1, т. 10 от ДР на ДОПК. Съгласно цитираната разпоредба, редът и начинът за прилагане на методите се определя с наредба на министъра на финансите. За целта е издадена Наредба №11-9/14.08.2006 г.

Решаващият орган е приел, че е налице отклонение на цените на продадените от жалбоподателя имоти от пазарните цени, но същите не следва да бъдат

определени, съобразно експертизата, изготвена от М. И. П. в хода на ревизионното производство, а съгласно експертните данни от експертизата, изготвена от Д. Г. К.- Н. и представена от жалбоподателя при оспорване на РА по административен ред. Мотивирал се е затова, че експертизата изготвена в хода на ревизионното производство е вътрешно противоречива и не позволява формиране на безспорен извод, относно пазарната цена на недвижимите имоти, поради липса на конкретизация на посочване на анализите, както и тяхното местоположение, както и обстоятелството дали е взет факта, че в голяма част от случаите се прехвърля право на строеж или че обектът се намира в сграда в степен на завършеност „груб строеж“.

Всъщност и в жалбата до АССГ, жалбоподателят се позовава на така представената от него експертна оценка за пазарната стойност на недвижими имоти в двете сгради, построени от „Достин и син“ ЕООД, която е кредитирана и от решаващия орган. Съдът също намира, че за определяне на пазарните цени на имотите, следва да бъде кредитирана представената от жалбоподателя пазарна оценка, като достоверно изготвена, от експерт с необходимата квалификация и оценителска правоспособност, при съобразяване на местоположението и конкретните характеристики на недвижимите имоти предмет на продажба.

За 2015г. жалбоподателят е подал ГДД с деклариран и внесен годишен данък по ЗКПО в размер на 4653,88 лева; за 2016г. е подадена ГДД с декларирана данъчна загуба в размер на 104 706,90 лева, а за 2017г. с подадената ГДД с деклариран и внесен годишен данък по ЗКПО в размер на 2 588,59 лева.

В хода на административното обжалване е представена счетоводна справка от жалбоподателя, съгласно която отчетените разходи в размер на 102 504, 11 лв. се изразяват в разходи за проектиране, разходи за счетоводно обслужване, разходи за посредническа услуга, разходи за присъединяване, такси, данък недвижими имоти и такси битови отпадъци, данък МПС и други.

Решаващият орган не е възприел твърденията на жалбоподателя, че всички отчетени от него разходи в размер на 102 504,11 лв. представляват административни разходи и разходи за продажби и следва да бъдат отчитани като текущи такива.

Обосновал се е, че съгласно СС - 16 „Дълготрайни материални активи“ т.4.7 - дълготрайните материални активи първоначално се оценяват по себестойност - когато са създадени в предприятието: начинът за определяне на себестойността следва да е идентичен с начина за определяне себестойността на произведената в предприятието продукция, като не следва Да се включват - вътрешни печалби, необичайните количества бракувани ресурси /материали, труд и други/; административните и други общи разходи /несвързани пряко с процеса по придобиването на дълготрайния материален актив/ и т.н.

Съгласно СС - 2 „Отчитане на стоково материални запаси“ т. 8.1 себестойността на продукцията се определя от стойността на употребените материали, разходите за преработка и другите разходи, свързани с

производството на съответната продукция. В настоящия случай, съгласно посочените счетоводни стандарти, представената допълнително счетоводна справка за извършените разходи от дружеството, решаващият орган е приел, че разходите за проектиране в размер на 8 521,41 лв., разходите за присъединяване в размер на 17 616,37 лв. и разходите за СМР в размер на 6 558,50 лв. не следва да бъдат отчетени като текущи и не представляват административни разходи по смисъла на т. 8.2 от СС-2 „Отчитане на стоково материални запаси“, а следва да участват във формиране на себестойността на построените имоти.

Предвид това, е направил извод, че счетоводния финансов резултат за 2016 г. се увеличи на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата в размер 32 706,28 лв. /17 616,37 лв. + 6 558,50 лв.+ 8 521,41 лв./

За 2015 г. счетоводния финансов резултат/С./ е увеличен със сумата в размер на 163 225,66 лв., представляваща разликата между определената пазарна цена по приложената към жалбата експертна оценка и издадените от жалбоподателя фактури. Декларирана данъчна печалба в размер на 46 538,81 лв., увеличения в размер на 163 225,66 лв. или общо данъчна печалба в размер на 209 764,47 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 20 976,45 лв. Остатък за внасяне в размер на 16 322,57 лв. след приспадане на внесен деклариран данък в размер на 4 653,88 лв.

За 2016 г. решаващият орган е увеличил С. със сумата в размер на 43 598,76 лв., представляваща разликата между определената пазарна цена по приложената към жалбата експертна оценка и издадените от жалбоподателя фактури - 10 892,48 лв. и сумата на счетоводните разходи отчетени в нарушение на чл. 78 от ЗКПО в размер на 32 706,28 лв. декларирана данъчна загуба в размер на 104 706,90 лв., увеличения в размер на 43 598,76 лв. или общо данъчна загуба в размер на 61 108,14 лв.

За 2017 г. е увеличил С. със сумата в размер на 140 959,38 лв., представляваща разликата между определената пазарна цена по приложената към жалбата експертна оценка и издадените от жалбоподателя фактури. Декларирана данъчна печалба в размер на 25 884,92 лв., увеличения в размер на 140 959,38 лв. или общо данъчна печалба в размер на 166 844,30 лв. Решаващият орган е приспаднал данъчната загуба от 2016 г. в размер на 61 108,14 лв. или данъчната печалба е в размер на 105 736,16 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 10 573,62 лв. Остатък за внасяне в размер на 7 985,03 лв. след приспадане на внесен деклариран данък в размер на 2 588,59 лв.

Пред настоящата съдебна инстанция, жалбоподателят допълнително е представил и са приети като писмени доказателства – копия от дневници за продажби за периода 2013г.-2017г., копия на счетоводни регистри за същия период, копия на протоколи за приемане на справки –декларации за 2013г-2017г., копия на издадени фактури за продажба на обекти в построените жилищни сгради, копия от аналитичен и хронологичен регистър – сметки 303 и 6111, копия от годишни данъчни декларации за 2015г., 2016г. и 2017г.

Въз основа на всички събрани в хода на съдебното производство писмени

доказателства е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. По отношение на приетото заключение, процесуалният представител на ответника е възразил, тъй като е изготвено по доказателства, които към момента на разпита на вещото лице не са приети като такива по делото. Същите обаче са приети в следващото открито съдебно заседание.

Експерта е констатирал, че стойностите на фактурите, посочени в ревизионния доклад, се различават от стойностите по фактурите, които той е изследвал, като разликата е съществена. В РД не са посочени номера на фактури, а само стойности, липсват и приложени самите фактури в хода на ревизионното производство. Фактурите са представени и са приети като писмени доказателства от настоящата съдебна инстанция. В тази връзка експерта е изготвил експертизата в два варианта.

Вещото лице е констатирало, че за периода 2013г.-2015г. жалбоподателят е извършвал продажба на обособени обекти от новострояща се сграда, находяща се в [населено място], район Студентски, кв.В. ВЕЦ С. , УПИ Х.- 676, кв.10 а , ул.21 век, като за извършените продажби са издавани фактури. За периода 2013г.-2015г. общият размер на издадените фактури е 762 115,81 лева. В периода 2014г.-2017г. „Достин и син“ ЕООД е извършвало продажба на обособени обекти от жилищна сграда, находяща се в [населено място], [улица] и, като за извършваните продажби са издавани фактури. Общият размер на издаваните фактури е 1 300 770,26 лева

Вещото лице е направило преизчисление на финансовия резултат за 2015 г. на база деклариранията от „Достин и син“ ЕООД данни в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и на получените резултати след извършеното сравнение на пазарните цени на имотите, които са били продадени в сградата, находяща се в [населено място], ул. „21-ви век“ №61. Определения финансов резултат е разработен в два варианта:

- включени са стойности на фактури, издадени към физически лица, така както са посочени в Ревизионен доклад № Р-22221421000831-092-001/ 16.09.2021 г.

- включени са стойностите на всички фактури, издадени към физическите лица /посочени в ревизионния доклад/, установени от вещото лице при проверка на счетоводната документация в дружеството, касаещи този обект.

Резултатът, определен от вещото лице, след запознаване с всички фактури, представени в съдебното производство е корпоративен данък за 2015г. в размер на 8613,09 лева /таблица 4 – колона 5/., при деклариран и внесен от жалбоподателя корпоративен данък по ГДД 4653,88 лева. Т.е. разликата за довносяне е в размер на 3959,21 и лихви за забава в размер на 2 194,16 лева

В таблица №5 от експертизата, вещото лице е направило преизчисление на финансовия резултат за 2016г. на база деклариранията от „Достин и син“ ЕООД данни в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и на получените резултати след извършеното сравнение на пазарните цени на имотите, продадени на М. Ц.

през 2016г. от сградата, находяща се в [населено място], [улица]. Определеният финансов резултат е разработен в два варианта:

-включени са стойности на фактури, издадени към физически лица, така както са посочени в Ревизионен доклад № Р-22221421000831-092-001/ 16.09.2021 г. /кол. 4/ на таблица 5 – лист 167 от делото;

-включени са стойностите на всички фактури, издадени към физически лица, установени от вещото лице при проверка на счетоводната документация в дружеството, касаещи този обект /кол. 5/: Декларираната данъчна загуба от жалбоподателя е в размер на 104 706,90 лева, а резултатът определен от вещото лице при преглед на представените фактури пред съда е данъчна загуба в размер на 68 109,56 лева.

На основание чл.16 ал.1 от ЗКПО вещото лице, така както органите по приходите не е признало нормативно признати разходи в размер на 32 706,28 лева. Вещото лице е установило, че действително така направените разходи включват: разходи за проектиране - 8 521,41 лева, разходи за присъединяване - 17 616,37 лева и разходи за СМР - 6 558,50 лева и същите са направени във връзка с изграждане на обекта, находиш, се в [населено място], [улица]. Изхождайки обаче от СС 2 „Отчитане на стоково-материалните запаси” вещото лице се е мотивирало, че същите следва да се отчетат през 2017 г., като с тяхната стойност следва да се увеличи себестойността на строителната продукция /изграждания обект/, тъй като същите са пряко свързани с тази дейност, поради което вещото лице е извършило корекция с тази сума на финансовия резултат за 2017 година.

В таблица № 6 вещото лице е направило преизчисление на финансовия резултат за 2017 г. на база декларираните от „Достин и син” ЕООД данни в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и на получените резултати след извършеното сравнение на пазарните цени на имотите, продадени от сградата, находяща се в [населено място], [улица]. Определеният финансов резултат е разработен в два варианта:

- включени са стойности на фактури, издадени към физически лица, така както са посочени в Ревизионен доклад № Р-22221421000831-092-001/ 16.09.2021 г. /кол. 4 на таблица 6/;

- включени са стойностите на всички фактури, издадени към физически лица, установени от вещото лице при проверка на счетоводната документация в дружеството, касаещи този обект /кол. 5/:

По отношение на разходите в размер на 32 706,28 лева вещото лице установи, че същите включват: разходи за проектиране - 8 521,41 лева, разходи за присъединяване - 17 616,37 лева и разходи за СМР - 6 558,50 лева и същите са направени във връзка с изграждане на обекта, находиш, се в [населено място], [улица], по изложените мотиви, вещото лице ги е отчетло именно за 2017г., тъй като всички приходи от обекта са отчетени именно през този данъчен период

Така полагащият се корпоративен данък за 2017г. според заключението е в размер на 13688,05 лева, при деклариран от жалбоподателя 2588,59 лева и

установен от решаващия орган в размер на 10 573,62 лева, от които обаче внесени 7985,03 лева. Т.е. допълнително установения годишен данък по ЗКПО за 2017г. според вещото лице е в размер на 11099,46 лева и лихва за забава в размер на 3900,25 лева.

Съдът кредитира заключението на вещото лице, във варианта при който са изчислени стойностите на всички фактури посочени по номера и анализирани от вещото лице, представени в настоящото производство от жалбоподателя. Видно от съдържанието на ревизионния акт, същият съдържа само стойности на фактурите, без тяхната индивидуализация по номер или получател, в ревизионното производство не са приложени и самите фактури. Ето защо, съдът намира, че достоверно и обосновано с наличните писмени доказателства е именно, варианта на заключението, представено от вещото лице след като са включени стойността на всички фактури издадени към физически лица, заедно с допълненията и разясненията на експерта, дадени в открито съдебно заседание на 27.10.2022г. при провеждане на разпита му.

Предвид това, жалбата се явява частично основателна, като РА, изменен с решението на Д“ОДОП“ –С., следва да бъде частично отменен за данъчен период 2015г., както и изменен в частта за 2016г., с оглед размера на определената данъчна загуба.

Съдът следва да посочи, че за 2017г. с Решението на Д“ОДОП“ – С. е определен по –нисък размер на задълженията по ЗКПО, в сравнение с тези определени от вещото лице и с оглед забраната да не се влошава положението на жалбоподателя, съдът в тази част следва да съобрази изчисления размер на данъка, така както е посочен от решаващия орган. Съдът обаче съобрази и факта, че така посоченото от решаващия орган задължение по ЗКПО в размер на 10 573,62 лева, включва и сумата от 2588,59 лева, която е декларирана като задължение по ЗКПО от жалбоподателя и е внесена /така е посочено и в обстоятелствената част на решението на Директора на ОДОП-С./. Предвид това, жалбата на „Достин и син“ ЕООД, относно установените данъчни задължения по ЗКПО за 2017г. се явява частично основателна, доколкото установения размер на данъчното задължение по ЗКПО следва да бъде намалено със сумата от 2588,59 лева, деклариран и внесен данък от жалбоподателя, върху който не следва да се начислява и лихва за забава.

С оглед изхода на спора, разноски се дължат, на жалбоподателя съразмерно уважената част от жалбата. Претендираните от жалбоподателя разноски са в общ размер на 2550 лева, от които 50 лв. заплатена държавна такса, 500 лева, депозит за вещо лице и 2000 лева заплатено в брой адвокатско възнаграждение /лист 4 от делото/, от които следва да му бъдат присъдени разноски в размер на 1630,29 лева. На ответника също следва да се присъдят разноски, с оглед отхвърлената част от жалбата, които са своевременно заявени от процесуалния му представител и на основание чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 Наредба № 1 от 09.07. 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения са в размер на 1931,78 лева.

Воден от горното и на основание чл.160 ал.1 и чл.161 ал.1 от ДОПК, АССГ – III – то отделение, б1 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221421000831-091-001/20.10.2021 г., издаден от Т. П. Н. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 415/18.03.2022г. на Директора на Д“ОДОП“ –С. към ЦУ на НАП за допълнително установени данъчни задължения по ЗКПО - корпоративен данък за данъчен период 2015 г. за сумата над установения размер от 3959,21 лева, както и съответните лихви за забава за сумата над установения размер над 2194,16 лева., за установения корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2017г. за сумата над установения размер от 7985,03 лева и съответните лихви за забава за сумата над установения размер от 2881,48 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата ѝ част за установения корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2015г. и данъчен период 2017г.

ИЗМЕНЯ установения с РА № Р-22221421000831-091-001/20.10.2021 г., издаден от Т. П. Н. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., изменен с Решение № 415/18.03.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С. към ЦУ на НАП, размер на данъчна загуба за данъчен период 2016г. от б1 108,14 лева на данъчна загуба в в размер на 68 109,56 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на “Достин и Син“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [улица], ет.2, ап.8, представлявано от управителя М. Т. М., сумата в размер на 1630,29 лева /хиляда шестотин и тридесет лева и двадесет и девет стотинки/, разноски по делото.

ОСЪЖДА “Достин и Син“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [улица], ет.2, ап.8, представлявано от управителя М. Т. М. да заплати на Национална агенция за приходите, сумата от 1931,78 лева /хиляда деветстотин и тридесет и един лева и седемдесет и осем стотинки/, разноски по делото

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ:

