

РЕШЕНИЕ

№ 28598

гр. София, 30.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в
публично заседание на 10.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **4141** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба на "Хелитранс" АД с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], чрез упълномощен адвокат Д. от АК Б., против Ревизионен акт № Р-22221423003966-091-001/20.12.2023г., издаден от В. П., началник сектор като орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията - органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 349./15.03.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП.

РА се оспорва в частта за начислен ДДС в размер на 30 011,98лв. за данъчен период м. 04.2023г. върху данъчна основа в размер на 150 059,91лв. представляваща разликата между минималната пазарна стойност - 358 393,24лв. и данъчната основа, обложена от задълженото лице -- 208 333,33лв. за извършена продажба на 27.04.2023г. на апартамент от дружеството- жалбоподател на свързано с него лице по три фактури - фактура № 0..3353/31.08.2022г. с предмет съгласно предварителен договор за покупко-продажба на апартамент в жилищна сграда в М. 2 (в [населено място]) на стойност 104 166,67 лв. и ДДС 20 833,33лв.; фактура № 0..03485/ 27.04.2023г. със същия предмет и данъчна основа 13 000,00лв. и ДДС 2 600,00лв. и фактура № 0..03486/27.04.2023г. на стойност 91 166,66лв. и начислен ДДС в размер на 18 233,34лв. , платени по банков път, имотът е прехвърлен с нотариален акт №191, том I, дело № 167 от 27.04.2023г. за покупко-продажба на недвижим имот. с който "ХЕЛИТРАНС" АД , представлявано от Г. Б. С. и Т. Г. С., продава на Т. Г. С., собственост на дружеството, представляващ самостоятелен обект в сграда, с идентификатор 68134.4091.764.1.22, с площ от 91,36кв.м., заедно с 3,025% идеални

части от ПИИ 68134.4091.764, равняващи се на 68,75 кв.м. от поземления имот, с адрес на имота [населено място], [жк], етаж 5, ап. 2.

В жалбата са изложени доводи за необоснованост на решението, излага доводи, че приложение № 3 към ревизионния доклад според акта за назначаване на експертиза за ревизираното лице било невъзможно да установи каква задача е поставена на вещото лице, респективно указанията на вещото лице счита за незаконосъобразни и в противоречие с установените методи за оценка по Наредба Н- 9/2006г. В тази връзка оспорва:

1. датата на оценката - към 27.04.2023г., датата на нотариалния акт, тъй като сделката била договорена на 15.08.2022г. когато бил сключен предварителен договор, през времето от договора до нотариалната сделка имотите поскъпнали.

2. ползваните аналози не са правилно подбрани: аналог 1 бил апартамент от 64,30 кв.м., а аналог 5 - 119,62 кв.м. при застроена площ на оценявания обект 91,36 кв.м.; не било посочено местоположението на аналозите и нивото на изпълнение на довършителните работи на сградите - ниско, средно или луксозно строителство, местоположението на аналозите също не било посочено, дали са с обзавеждане или не.

3. Не били взети предвид характеристики на оценявания имот - същият не бил посетен от експерта в хода на административното производство, единствено била заснета сградата отвън, не бил направен и оглед на самата сграда, в която се намирал апартаментът; оценяваният апартамент бил на 5-ти последен етаж със североизточно изложение, а за използваните аналози нямало информация на кой етаж се намират. Оценяваният апартамент бил последният продаден апартамент от сградата, тъй като бил изключително неатрактивен и дълго време не е бил продаден.

Жалбоподателят посочва, но не прилага към жалбата изготвена по негова инициатива от експертите В. П. и Г. Н., вписани в Списъка на НАП за експертите по чл.61, ал.1 ДОПК, които са дали оценка на имота в размер на 98 210 евро, т.е. стойност, която е под продажната по нотариалния акт за имота. Тази оценка е представена на л. 76 - 96 от делото ведно със сертификат за оценителска правоспособност. Видно от тази оценка, по метода на пазарните аналози са ползвани обяви за продажби на имоти и актуални оферти от агенции за недвижими имоти - л. 92 от делото. По метода на амортизационната оценителна стойност, вещите лица са достигнали до извод за справедлива стойност на имота в размер на 136 370 лв.

По искане на оспорващия, съдът е допуснал в хода на съдебното производство съдебно оценителна експертиза, заключението е изготвено от вещото лице Г. и прието по делото.

В ход по същество адв. Д. претендира основателност на жалбата - и установена пазарна стойност в размер на 195 220 лв. на недвижимия имот с ДДС, много близо до реалната - 20% по-ниска от пазарната. Приблизително. Ето защо иска от съда да уважи жалбата. Претендира разноски.

Ответникът чрез юрк. А. претендира неоснователност на жалбата, иска от съда да отхвърли същата, в подробни писмени бележки излага доводи, според които съдът не следва да цени заключението на вещото лице. Въпреки безспорно значителният обем материали и данни, които били обсъдени и обработени от вещото лице, същото обективно не отговаряло на възложената задача, тъй като експертът определил справедлива а не пазарна стойност. Счита, че неправилно вещото лице обсъждало и оценки на терени и право на строеж в района на М. 2. Що се касае за методите на оценка, било уточнено при възлагането на експертизата от жалбоподателя, че вещото лице следвало да приложи методът на сравнимите неконтролирани цени и Метода на увеличената стойност. По отношение на метода на увеличената стойност не били изследвани разходи, направени в счетоводството на дружеството, свързани с изграждането на апартаментът. Оспорва и посоченото от вещото лице, че е работило със база данни от списание Строителен

обзор, като били обобщени средностатистическите за цялата страна разходи за изграждане на сгради., прецизирани за нуждите на оценката, съобразени с конкретните материали, изпълнение и локация. Претендира, че методът на увеличената стойност имал за основа понесените от доставчика - жалбоподателя разходи за производство или предоставяне на услуги, предмет на сделката., а такива не са били предмет на изследване. В случая нямало конкретен съпоставим неконтролиран обект, а само обобщени статистически данни. Счита, че при липсата на информация за реално извършени разходи от продавача за изграждането на имота нямало база, върху която да се определи реалистична пазарна цена. Счита, че законодателството в областта на ценообразуването въвеждало йерархия при прилагането на методите. На стр.8 от заключението било посочено, че е прегледана достъпна,макар и публично неоповестена информация за реално осъществени сделки Изтъква и отговора на вещото лице защо не са посочени сделките - не отразявали истинската цена, тъй като в повечето случаи се вписвали данъчните оценки в нотариалните актове. Юрк. А. също отбелязва, че ВАС счита за недопустимо използването на оферти в интернет или оферти в специализирания печат или статистически данни. - позовава се на съдебна практика - решение № 2153/25.02.2008г. по адм.д. 12296/2007г. Дори и да се приемело, че методът бил недопустим, правело впечатление, че средната цена на предлаганите имоти в М. 2, определена от вещото лице е в размер на 2 957,730 евро на кв.м., а средната цена, на оферирани и съпоставими апартаменти на последен етаж - в размер на 3 043,898 евро. на кв.м. – стр.3 от приложение 2. За юрк. А. било неясно защо вещото лице е посочило година на въвеждане в експлоатация 2019 г. а не 2022г. Обяснението на вещото лице, че са обединени методите доходен и инвестиционен, за да се изведе пазарна стойност, счита, че такива методи не са посочени в нормативната уредба и противоречали на цитираната практика на ВАС.

Юрк. А. поддържа, че крайният извод, формиран от експерта, изготвил експертизата в хода на ревизията, бил формиран след запознаване и анализ на пазарни аналози, за които водещо значение имали данни от Агенцията по вписванията, отразяващи обективно сделки., видно било, че определената средна цена на кв.м. от вещото лице Г. била дори по-висока от определената при ревизията. Процесният апратмент бил напълно завършен, въведен в експлоатация с необходимост от допълнителни СМР, което не намалявало стойността му. Отделно от това в нотариалният акт била отразена стойността, посочена в предварителния договор. Към момента на подписване на нотариалния акт бил сключен и цитирания в заключението и представен при ревизията договор за покупко-продажба на от 27.04.2023г. на движимите вещи - оборудването и обзавеждането, което било индиция, че имотът вече е напълно завършено състояние и действителната му стойност била в по-голям размер от този, който е посочен в нотариалния акт. Претендира неоснователност на жалбата.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12-ти състав, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните ведно с доказателствата по делото, извърши дължимата преценка на оспорения акт по реда на чл.160, алр.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното

По допустимостта на жалбата:

Решението на Директора е връчено а дата 18.03.2024г., а жалбата до съда е от дата 28.03.2024г., с оглед на което е подадена в срок. Спазени са и изискванията по чл.156, ал.1 - 2 ДОПК за допустимост.

По спазване процесуалните правила и изискванията за компетентност и съдържание

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №

P-22221423003966-020-001/06.07.2023г., последващо изменена, издадена от В. В. П., на длъжност на главен инспектор по приходите в отдел „Ревизии“, дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., за компетентността ѝ да възлага ревизии е представена Заповед № РД -01-654 от 05.07.2023г. на директора на ТД на НАП, с която са и възложени функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т.1. от ДОПК. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на дружеството "ХЕЛИТРАНС" АД за задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 03.23г. до м. 05.23г. Със заповед за изменение на ЗВР е включен допълнителен член на екипа - като ревизиращите са трима инспектори по приходите, издали впоследствие и ревизионния доклад, с ръководител на ревизията И. Н..

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад № P-22221423003966-092-001/30.11.2023г. връчен по електронен път, срещу който не е подадено възражение. Въз основа на предложението за установяване на задължения по доклада, е издаден и оспорения по делото Ревизионен акт №P-22221423003966-091-001/20.12.2023г., издаден от В. П., началник сектор като орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията - органи по приходите при ТД на НАП – С., оспорен по административен ред с жаба от дата 12.01.2024г. и потвърден с Решение № 349/15.03.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП.

ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА са издадени като електронни документи, съгласно отбелязване в същите: Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ". На л. 236 от делото документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД- R. Същите, са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа – л. 62 и следващите.

Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. Съдът извърши справка на съдържанието на представения СД- R л. 236 от делото с актовете на органите по приходите, които съдържат и визуализация на екран за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност идентични с представените разпечатки на хартиен носител. От вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА , като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК. Второ, същите са издадени от компетентни органи.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са събрали доказателства по предвидени в ДОПК способи, в това число е допуснато заключение на вещо лице по съдебно оценителна експертиза. Изискани са и са представени от ревизираното лице писмени доказателства. Установената фактическа обстановка не е спорна, единственото спорно обстоятелство е пазарната стойност на продаденият от дружеството имот на свързано лице по оценката на вещото лице, за което съдът е допуснал изслушване на заключение на вещо лице и в хода на съдебното производство.

Обстоятелството, че в хода на ревизионното производство са събрани доказателства чрез предвидени в ДОПК доказателствени средства, обуславя и извод, че същите следва да бъдат ценени от съда, в това число и заключението на вещото лице, което следва да бъде обсъдено ведно с изслушаното и прието по делото.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт в оспорената част съдът приема следното:

Установените допълнителни задължения с процесния ревизионен акт произтичат от следните факти и обстоятелства, които не са спорни между страните:

С Нотариален акт №191, том I, дело N2167 от 27.04.2023 г. от: „ХЕЛИТРАНС” АД продава на Т. Г. С. собствен недвижим имот в сграда, с идентификатор 68134.4091.764,1.224 находяща се в С., [жк], [жилищен адрес]. ап. 22, заедно с 3,750% идеални части от общите части на сградата и 3.025% идеални части, равняващи се на 68,75 кв. м. от правото на собственост върху поземления имот за сумата от 195 333,33 лв. без ДДС.

Между същите страни е сключен предварителен договор за покупко-продажба на същият недвижим имот от 15.08.2022г. По силата на договора, дружеството се е задължило да продаде на Т. Г. С. същият недвижим имот, състоящ се от антре и коридор, тоалетна, баня, три спални. дневна с кухня и трапезария, и балкон, общо със застроена площ 91,36 кв. м., заедно с цялото оборудване и обзавеждане на апартамента, представляващо движими вещи, подробно описани в приложените фактури, срещу продажна цена в размер на 195 333,33 лв. без ДДС, . 234 400,00 лв. с ДДС, платима, както следва: 104 166,67 лв. без ДДС / 125 000400 лв. с ДДС в срок до 31.08.2022г. и остатъкът от 91 166.67 лв. без ДДС, 109 400,00 лв. с ДДС преди подписване на окончателния договор за покупко-продажба на имота в нотариална форма. Също според предварителния договор, купувачът закупува и цялото обзавеждане в апартамента на цена от 15 600,00 лв. с ДДС.

От страна на дружеството като продавач са издадени към купувача следните фактури: № 0..03353/31.08.2022 г. с предмет „авансово плащане по предварителен договор“ с ДО в размер на 104 166,67 лв. и начислен ДДС - 20 833,33 лв., № №...03486/27.04.2023 г. на стойност 109 400,00 лв. с ДДС- за окончателно плащане при изповядване на сделката пред нотариус и № 0..03486/27.04.2023 г. за продажбата на обзавеждането с данъчна основа 13 000,00 лв. и начислен данък в размер на 2 600,00 лв. Представени са банкови извлечения за извършени плащания по фактурите от 27.04.2023 г. в размер на 125 000,00лв.

Също не е спорно между страните, че страните по посочената сделка са свързани лица по пар.1, т.3 от ДР на ДОПК, тъй като купувачът Т. Г. С. е представляващ и

член на Съвета на директорите на "Хелитранс" АД. Също не е спорно между страните, че процесната продажба на недвижимия имот от Хелитранс АД към свързано лице - Т. С., представлява облагаема доставка без право на приспадане на данъчен кредит за получателя - физическо лице, тъй като същият не е регистриран по реда на ЗДДС лице. При тези обстоятелства, на основание чл.27, ал.1, т.1, б. "а" ЗДДС, данъчната основа на доставката е пазарната цена.

Предвид на последното, в хода на ревизионното производство е възложено извършването на пазарна оценка на недвижимия имот на основание чл.63 ДОПК с акт от 18.10.2023г. на вещото лице М. И. П., експерт, вписан в Списъка на вещите лица на Националната агенция за приходите. На експерта е възложено определянето на пазарна цена на имота по нотариалния акт, при изричното указание, че следва да бъде определена минимална и максимална пазарна цена или диапазон от пазарни цени. С протокол от 20.11.2023г. е прието експертното заключение като е определен диапазон на пазарни цени към датата на сделката. - 27.04. 2023г. при долна граница 358 393,24лв. и горна граница 507 881,41 лв. На основание, че вещото лице П. е ползвало метода на сравнимите неконтролирани цени, заключението е ценено като доказателство и въз основа на същото е възприета посочената от експерта минимална пазарна цена за процесния недвижим имот.

Така на основание чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, във връзка с пар.1, т. 3 от ДОПК за данъчна основа при продажбата на процесния имот на дата 27.04.2023 г. е приета определената от вещото лице П. минимална пазарна цена в размер на 358 393.24 лв. На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 6 и чл. 27, ал. 3 т. 1 ЗДДС, върху сумата от 150 059,91 лв., представляваща разлика между 358 393,24 лв. - минималната пазарна цена по заключението на вещото лице П. и цената от 208 333,33 лв. - продажната цена по нотариалния акт за продажбата на имота, е доначислен ДДС в размер на 30 011,98 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 593,05 лв. към датата на ревизионния акт.

Към подадената жалба срещу РА, дружеството е представило и оценка на вещите лица от ВП Консулти -13 ЕООД, с предмет определяне на "справедлива стойност" на правото на собственост върху процесния имот. Така представената оценка не е възприета според мотивите на решението на директора, на същата оценка е основана и жалбата до съда. Ответникът е посочил в решението си, че няма основание да не кредитира оценката на вещото лице П., като освен правни съображения е посочил, че вещото лице, което е ползвало аналози, за които водещо значение имат публични данни от Агенцията по вписванията, Служба по вписванията С.. Пазарните цени са определени чрез метода на сравнимите неконтролирани цени между независими лица, при прилагането на който е събрана

и анализирана допълнителна информация. различна от предоставената от задълженото лице и напълно допустима съгласно разпоредбата на чл. 64 от Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г., а крайните изводи на вещото лице П. са базирани на реални сделки, действително осъществени.

По представената от жалбоподателя експертна оценка, в мотивите на решението на директора е посочено следното: изготвена от „ВП-КОНСУЛТ-13” ЕООД, което дружество не фигурира в одобрения от НАП списък на експертите по чл. 61, ал. 1 от ДОПК. Видно от поставената задача, същата е възложена за определяне на справедлива стойност, а не на пазарна цена на продадения имот. Директорът е отбелязал, че пазарните цени в експертизата, представена от жалбоподателя, **са определени въз основа на обяви за продажба на имоти и оферти от агенции за недвижими имоти**, а не въз основа на реално осъществени покупко-продажби на недвижими имоти към дата, близка до датата на процесната сделка и именно поради това приложената към жалбата експертиза не следва да бъде кредитирана за целите на административното производство по оспорване на акта.

Изводът на директора в решението, че видно оценката на „ВП-КОНСУЛТ-13” ЕООД определя цена въз основа на обяви за продажба на имоти и оферти от агенции за недвижими имоти, а не въз основа на реално осъществени покупко-продажби на недвижими имоти, правила, безспорно се установява от съдържанието на доклада за експертна оценка - на л. 76 и следващите от делото и се споделя от съда. така видно от стр. 17 от доклада, л. 92 аот делото, при оценката по метода на пазарните аналози, в забележка е посочено, че сравнимите имоти са търсени в обяви за продажби на имоти и актуални оферти на Агенции за недвижими имоти. Изброените имоти са с най-близки пазарни характеристики до оценявания имот. При оценката експертите са взели предвид характеристики на оценявания имот - обектът бил с много комуникативно местоположение, жилищен квартал в широк център на столицата. В забележка е посочено и следното: възможност за отдаване под наем, атрактивност, ликвидност, пазарна адекватност - добра, среден по интерес и привлекателност район на столицата, посочена е и възможност за алтернативно ползване. Изрично на стр. 19 от доклада е посочено, че оценката **е "валидна към датата на изготвянето ѝ и към пазарната конюнктура и законовата структура към ефективната дата"**, а според стр. 5 от доклада, ефективна дата на оценката - са дадени две дати - дата към която се отнася оценката и е валидно становището на оценителя - 15.08.22г., и второ изречение , според което оценката на обекта е извършена към 20.12.2023г. Същевременно, офертите - три броя, представени в таблицата на л. 18 от оценката, са от дати 09.06.22г., 24.05.22г. и 06.03.22г. Посочен е корекционен коефициент от 0,95 "за

привеждане на офертните сравнителни данни към спецификата на оценявания имот- "спада се офертност". Определената от "ВП -Консулт -13" ЕООД справедлива стойност на правото на собственост върху процесния апартамент е в размер на 215 960 лв. като в доклада са анализирани методите за оценка по Наредба № Н-9, **изрично са разграничени понятията справедлива стойност и пазарна стойност - л. 6 от този доклад, предвид на което така определената от експертите стойност не съставлява пазарна цена на имота.**

Що се касае до заключението на вещото лице Г., прието по делото, същото определя справедлива пазарна цена към датата на предварителния договор - 15.08.2021г. идентично въз основа на офертни цени и то за продажби и наеми, които посочва в Приложение 2 към заключението. Вещото лице сочи, че е прегледало данни за продажби, но не прилага установени данни. Според заключението на вещото лице Г., към 15.08.2022г. - датата на сключване на предварителния договор за покупко-продажба, справедливата пазарна стойност на процесния апартамент е в размер на 195 220лв.

Следователно, приетото по делото заключение на вещото лице Г., е съпоставимо и определя една и съща по вид стойност с определената по доклада на "ВП Консулт 132" ЕООД, но тези стойности, не са съпоставими с доклада на вещото лице П., което определя пазарна цена на имота към датата на изповядване на нотариалния акт - 27.04.2022г.

Що се касае до датата, към която следва да се определи пазарната цена на имота - спорен момент по делото, съдът съобрази следното:

Видно от представения по делото на л.202 предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот, се съдържа част II сключване на окончателен договор за покупко-продажба, но в тази част няма договорени клаузи, под заглавието следват подписи за продавача и купувача. Съгласно устава на дружеството - чл.19, ал.7 от него, чието съдържание съдът съобрази от последния публикуван актуален устав - вписване от 14.11.2016г. в Търговския регистър, е предвиден квалифициран кворум и мнозинство за вземане на решение за разпореждане с недвижими имоти - единодушно. Няма представено решение на съвета за процесния имот, а към документите за изповядването на нотариалната сделка, е представен протокол от 2018г. от заседание на съвета на директорите. Разрешението за строеж на сградата, в която се намира апартамента, е издадено на дата 27.04.2016г., а удостоверението за въвеждането в експлоатация на строежа е от дата 13.08.2019г.

Следователно, изповядването на окончателната сделка към определена дата или в определен срок след подписването на предварителния договор, не е договорено нито определено от органа на дружеството, компетентен да взема решения за разпореждане с недвижими имоти.

В писменото обяснение - л. 150 от делото, от изпълнителния директор на дружеството - жалбоподател е посочено, че дружеството извършва продажба и отдаване под наем на недвижими имоти и автомобили, имотите са изградени от дружеството с инвестиционна цел. Също данни за начина, въз основа на каква стойност е определена цената по предварителния договор няма. Разрешението за строеж на сградата - апартаментен хотел с ресторант, офиси и подземен гараж, е издадено на възложителя Хелитранс АД.

С Протокол от дата 12.07.2023г. са присъединени документи от производство УИН П-222214231071081 - л. 166 от делото, свързани с ревизираното дружество Хелитранс АД, представени към описани в протокола придружителни писма. Видно от договор от 17.10.2022г. Хелитранс АД възлага на Хелитранс строй АД - извършването на ремонтни работи на обект апартаментен хотел с ресторант офиси и подземен гараж, цялата сграда Договорът е със срок от 6 месеца, видно от съдържанието му на л. 194 от делото, а плащането се извършва след приключване на описаните СМР в Приложение 1 към договора и подписването на протокол обр.19. Според Приложение 1 към договор от 17.10.22г. за обект ремонт на съществуващи помещения към Апартаментен хотел с ресторант офиси и подземен гараж, общата стойност на СМР е в размер на 101 4190,78 лв. като в описанието на работите не са посочени конкретно помещение, респективно апартамент, а предвид, че през 2019г. обектът е въведен в експлоатация, то процесният апартамент също е част от сградата. За изпълнението на договора е наличен протокол 1 обр.19 на дата 02.03.2023г. - стр. 203 и 204 от делото, а видно от фактура № 861/02.03.2023г. съгласно протокол 1 обр. акт 19 се фактура същите СМР на обща стойност 121 692,94лв., а видно от извлечение от банковата сметка на Хелитранс за дата 15.03.2023г., на дата 15.03.2023 г. е извършен и междубанков превод към Хелитранс строй на основание фактура № 861/02.03.2023г. за сумата от 121 692, 94 лв. Посочените данни от доказателствата по ревизионното производство не е оспорват страна на жалбоподателя.

В заключение, от обстоятелството, че след сключването на процесния предварителен договор са извършвани ремонти в сградата, както и, че нито в предварителния договор, нито от друг документ е описано състоянието на апартамента, изповядването по време на нотариалната сделка по време след приключване и разплащане на ремонта на "съществуващи помещения" в същата сграда, обуславят извод, че се касае за подобрения след предварителния договор,

които дори и да са извършени в общи части на сградата, са от значение за цената на отделните апартаменти в сградата, както правилно е отбелязано в жалбата. Както продавачът - дружеството в лицето на управителните му, органи, така и Купувачът, като свързано лице - член на управителният съвет на дружеството - жалбоподател е в известност с всички обстоятелства за състоянието на имота, за възлагане на ремонтни работи, както и по силата на изискващото се единодушие за разпореждането, предвидено в устава на акционерното дружество.

Ремонтът на съществуващите помещения в сградата, е обстоятелство е от значение за цената им в посока на повишение, най-малкото като разходи в счетоводството на продавача и променя цената. Тъй след сключването на предварителния договор и преди нотариалното изповядване на продажбата на апартамента- е извършен ремонт на помещенията в сградата, то са променени обстоятелствата, при които е договорена цената на процесния апартамент и са от значение за определянето ѝ.

Всичко изложено обуславя извод, че пазарната цена на процесния апартамент следва да се определи към датата на нотариалното изповядване на сделката.

По оспорванията, направени от жалбоподателя по отношение на пазарната цена за апартамента, изготвена от вещото лице П. - л. 144 от делото, съдът намира същите за неоснователни по следните съображения:

На първо място, вещото лице П. не е използвало офертни цени, а информация за сделки от Агенцията по вписванията, които са посочени таблично, а имотите са индивидуализирани чрез посочването на кадастрален номер на имота, и конкретни данни за вписването на сделката - в графа втора от таблицата на стр.6 от заключението, т.е. данни, които при оспорване, могат да бъдат проверени. Вещото лице е посочило, че се касае за идентични имоти от същия район в [населено място] - ж.к. М. 2 и е посочило конкретни параметри на имотите - площ по документи и пазарна цена на кв. метър, като е формирало редица от стойности за тази цена както следва: 5 231,17; 4 288,18; 3922,87; 5 196,65 и 5 559,12 лв. Датите на сделките с имотите са от м. март и една от м. февруари 2023г. Съобразно данните от редицата стойности и поставената задача да определи минимални и максимални цени, вещото лице е посочило, че минималната цена е 3 922,87 лв. - за имот с площ от 76,78 кв.м. - графа 4 от таблицата с данните за имотите, и сделка от 31.03.2023г., а максималната цена е определена на 5 559,12лв., която съвпада с данните за имота от последната графа от таблицата и сделката от 24.02.2023г. При така формираната редица от стойности за цена на кв.м., то е видно, че максималните такива са достигнати при най-отдалечената по време сделка, а минималната - на дата, най-близка до датата на процесния нотариален акт-

27.04.2023г.

При анализ на заключението на вещото лице Г., то е видно от данните от стр.2 и стр. 3 от Приложение 2 към заключението, че са определени средни стойности на предлагани имоти в М. 2 - в размер на 2 957,73 евро на кв.м. за продажби на съпоставими по размер и относително нови три и четири и многостайни апартаменти, а за целия район М., на апартаменти, разположени на последен етаж, средната стойност е 3 043,898 евро/кв.м. Посочените стойности са изчислени на базата на офертни цени за продажби. Съдът не намира основание в предвиден в закона метод да цени като относими към продажбата на имот като процесния - апартамент в сграда, изцяло завършена, определените от посоченото вещо лице средни цени за наеми на апартаменти и за продажби на незастроени терени, тъй като са изцяло несравними. Вещото лице Г. е обсъдило 4 различни методи на изчисление на справедливата стойност, към всеки от тях е посочило вид на коригиращи коефициенти, а в табличен вид и конкретни стойности на тези коефициенти, като същевременно е неясно защо по сравнителния метод, вещото лице е взело предвид годината на въвеждане в експлоатация 2019г., като е видно, че не е взело предвид договора за ремонт на сградата след предварителния договор. Следователно, към датата на нотариалния акт, приложените от вещото лице коефициенти за актуалност и коефициенти за състояние, не отразяват действителното състояние на имота към момента на придобиването му. Също вещото лице е ползвало коефициент за състояние от 0,6 по сравнителния метод, и коефициент за актуалност 0,85 в намаление на сравнителната единична пазарна продажбена стойност, като е посочило в забележка, че апартаментът е бил в недовършено състояние по предоставени данни на вещото лице с нужда от изпълнение на всички довършителни работи и вътрешни инсталации, съпоставено с характеристиките на ползваните аналози.

Както също е установено при ревизията, процесният имот е заведен от дружеството по сметка 224 - Инвестиционни имоти. Към протокол от 05.09.2023г. е приобщена - справка, озаглавена ДАП /САП към 31.12.2022г. - л. 125 от делото, на ревизираното дружество, т.е. данъчен амортизационен план и счетоводен такъв, в който под инвентарен номер фигурира ап. 22 М. 2 - с инвентарен номер 224099 и отчетна стойност 124 261,30лв. в първата графа, т.е. без начислени амортизации на 31.12.22 г. и относима като стойност към 15.08.22г. за имота. Следователно, заключението на вещото лице Г., като дава заключение по инвестиционния метод, включително терена, оценка в размер на 108 340 лв. към 15.05.2022г., значително се различава от действителната такава за имота по счетоводни данни - с около 20%, което е съществено.

Всъщност, от посочените данни от вещото лице Г. следва, че - на л. 6 от същото, по данни за процесния апартамент към момента на сключването на предварителния

договор следва, че е предстояло изпълнението на подово, стенното и таванското оформление навсякъде в жилищните, обслужващите и почти всички сервизни помещения, още не били монтирани елементите на санитарното оборудване - в кухненски бокс, тоалетна и банята-тоалетна, и на електрическото оборудване - лампи, ключове, контакти – навсякъде, с които обстоятелства заключението е прието без оспорване от страна на жалбоподателя. От представения към заключението снимков материал за състоянието на апартамента към датата на сключване на предварителния договор и данните на вещото лице обаче е видно, че няма движими вещи, което поставя под въпрос действителността на уговорката за закупуване на такива за сумата от 15 600 лв.

Посочените обстоятелства, потвърждават извода на съда по-горе, че при продажбата процесният имот е в променено състояние от продавача - поради вложения в ремонтни работи и в посока на увеличение на неговата стойност.

Продажба с предмет недвижим имот не може да бъде осъществена въз основа на предварителен договор, а само чрез нотариален акт, на датата на сключване на предварителния договор за продажбата на недвижимия имот, не се прехвърлят никакви права от продавача на купувача и не възниква данъчно събитие с предмет облагаема доставка. По тези съображения, правилно органите по приходите са определили пазарната стойност на недвижимия имот към датата на нотариалния акт.

Съгласно чл. 14, ал. 1 от Наредба Н-9/2006 г. се изисква методите за определяне на пазарните цени да се прилагат на базата на данни относно съпоставими неконтролирани сделки, осъществени през годината, в която се осъществява контролираната сделка, или в друг период, в който действат едни и същи икономически условия, влияещи върху резултата от сделките. Доколкото контролираната сделка е продажбата на имота, осъществена с нотариален акт през 2023г., то е относимо да бъдат взети пазарни цени именно през 2023г., както е процедирало вещото лице П.. Съдът формира още и извод, че органите по приходите са определили данъчната основа върху относимата дата цена на процесния имот, същата е и по-благоприятната цена - минималната продажна цена, дадена от вещото лице П. към датата на продажбата. Тази цена е по-ниска в сравнение с средната цена на сходни имоти по офертни цени към датата на предварителния договор, дадена от вещото лице Г..

Също така, съдът съобрази, че вещото лице П. не е ползвало коригиращи коефициенти, което счита за правилно, предвид, че вещото лице е посочило съпоставимост на ползваните аналози и няма данни за съществено различие на условията на сделките - извършени са в близък период от време спрямо контролираната сделка. Съгласно чл. 11 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, когато в резултат на анализа на съпоставимостта се установят съществени различия между

контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, при прилагане на съответния метод се извършват корекции на резултатите от неконтролираната сделка с цел постигане на достатъчна степен на съпоставимост между сравняваните сделки. Съобразно чл. 18, ал. 2, т. 2 от Наредбата, за целите на метода на сравнимите неконтролирани цени, неконтролирана сделка е съпоставима с контролирана сделка, ако се установи, че : 1. различията между сравняваните сделки или между лицата, участващи в тях, не влияят съществено върху цената при пазарни условия; **или** 2. могат да се извършат корекции по чл. 11. Следователно, извършването на корекции не е задължително условие за прилагането на метода, в случай, че няма съществени различия между сравняваните имоти, което е прието от вещото лице П..

Също така предвид, че

- офертните цени за предлагани имоти от същия вид и изчислението за средните такива от вещото лице Г.,

- съображението, че предлаганата цена се намалява с 10% в рамките на преговорния процес

- намерението за ремонт на процесния имот,

които е логично да бъдат взети предвид, в случай, че процесният имот към датата на предварителния договор е предложен за продажба на трети лица, то заключението на вещото лице Г. е доказателство, че е определена продажна цена под предлаганите пазарни такива по процесния предварителен договор.

Съдът споделя правните изводи на органите по приходите и в решението на ответника,

Предвид всичко изложено и като намира, че РА е и материално законосъобразен, съдът следва да отхвърли жалбата.

Предвид направеното своевременно искане за присъждане на разноски от юйюрк. А., съдът следва на основание чл.161, ал.1 ДОПК да присъди такива - съобразно материалния интерес 7 886,49лв. за ДДС и 593,05лв. за лихви, и в размер на 1147,95лв. по Наредбата за възнаграждения за адвокатска работа.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на жалба на "Хелитранс" АД с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], против Ревизионен акт № Р-22221423003966-091-001/20.12.2023г., издаден от В. П., началник сектор като орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията - органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 349./15.03.2024г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за ДДС в размер 7886, 49лв. и 593,05лв. лихви за данъчен период м. 04.2023г.

ОСЪЖДА "Хелитранс" АД с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], да

заплати по бюджета на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 1147,95 лв. (хиляда сто четиридесет и седем лева и 95 ст.) за разноси.

Решението може да бъде обжалвано в 14 дневен срок от съобщаването пред Върховен административен съд.

Съдия: