

РЕШЕНИЕ

№ 7199

гр. София, 10.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 20.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Елена Георгиева и при участието на прокурора Милен Ютеров, като разгледа дело номер **9885** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК), делото е образувано само по оспорването на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], район И., [жк], ул. 5007-ма № 5 против Ревизионен акт № Р-2222517008032-091-001/25.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., РА, в частта за установени като задължения за м. 06.2017г. за ДДС и лихви, потвърден с Решение № 643/11.04.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., като е прието, че с жалбата по административен ред от 04.02.2019г., РА е оспорен само в тази част. ,

В жалбата по делото във връзка са изложени конкретни съображения по т. 5 са за неправилно начислен ДДС и съответно лихви върху определена на основание чл.27, ал.3, т.1, б. "а" ЗДДС данъчна основа, за продажбата на поземлени имоти, находящи се в [населено място], кв.Х. Д., местност М. ливади. С жалбата е оспорена приетата в хода на ревизионното производство експертиза на вещо лице - Е. И., за пазарната стойност на посочените имоти към датата на тяхната продажба, като се ангажира заключение по съдебно -оценителна експертиза, искането е уважено и изслушано заключение на вещото лице Г..

Пред съда жалбата се поддържа чрез адв. Г., която в писмена защита - след анализ на двете експертизи, претендира ,че експертът, Е. И., изготвила оценката на имотите в хода на ревизионното производство, е ползвала анаалози за пазарни цени на несъпоставими имоти по характеристики с оценяваните , в това число освен

неяснота на оценката по приложението на коефициента за съпоставимост и факторите по чл.6, ал.1 и ал.2 от наредба Н--9/2006г. , не било взето предвид наличието на съсобственост. Излага, че от заключението на вещото лице Г. се установявала по-ниска пазарна цена на оценяваните имоти към релевантната дата и по-ниска в сравнение с първото вещо лице, поради разликата в по-малко с пазарните цени по заключението на вещото лице Г., то неправилно с РА бил начислен ДДС в размер на 227 774 лв., както и допълнително лихви. Въпреки само частичното признание за неправилно начислен ДДС с РА с писмената защита, отново се иска отмяната на РА изцяло. Претендира се и присъждане на разноски по списък, представен на основание чл.80 ГПК.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуален представител юр. К., оспори жалбата, като в ход по същество претендира неоснователността ѝ, иска от съда да отхвърли същата и присъди и разноски за юрисконсултско възнаграждение. Поддържа мотивите в решението на ответника. Оспори искането на жалбоподателя за присъждане на разноски за адвокатско възнаграждение за оспорването на РА по административен ред, не оспори възнаграждението на адвоката за съдебното обжалване. Поддържа правилност на оценката на вещото лице, дадена в хода на ревизионното производство, редукция от 10 % била неприемлива и необективна за съсобственост на имота, нямало обективни данни за проблеми между съсобствениците при уреждането на сделката с единия имот - конкретно имотът в [населено място], местност М. ливади, общият процент на редукция от 25% на офертните цени, възприет от вещото лице Г., не отразявал обективно ситуацията на пазара към момента на сделката. По тези съображения счита, че заключението, прието в хода на ревизионното производство, по правилно отразявало пазарните цени на имотите и иска то съда да бъде кредитирана. Искането за съда да съобрази мотивите, изложени в решението на директора.

Прокурорът счита жалбата за основателна и доказана по безспорен начин, и иска то съда да уважи същата.

По делото са приети доказателствата по административната преписка и изслушано заключение на вещо лице по съдебно-оценителна експертиза - основно и допълнителни, от арх. Г..

Административен съд София-град, Първо отделение, 12 състав, като обсъди доказателствата по делото, ведно с доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка на оспорения РА по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, като от фактическа и правна страна прие следното:

По допустимостта на оспорването съдът приема следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК), делото е образувано след разделяне на производството по адм.д.7786/2019г. по описа на ЕССГ, като е отделено оспорването, предявено от [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], район И., [жк], ул. 5007-ма № 5 против Ревизионен акт № Р-2222517008032-091-001/25.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., като се иска неговата отмяна изцяло.

В жалбата от дата 03.05.2019г. до съда се твърди, че РА е оспорен изцяло по административен ред, но с жалбата от 22.02.2019г. Във връзка с тази жалба е развито

отделно производство за недопустимост, образувано по адм.д.7786/2019г. на АССГ. С Определение №13639/14.10.2019г. на Върховен административен съд, по адм.д. 11831/2019г. на ВАС, е оставена без разглеждане частната жалба на [фирма] [населено място] против Определение № 6190/19.08.2019г. на Административен съд София-град по адм.д.7786/2019г., в частта, в която е отхвърлена жалбата на дружеството против Решение № 756/02.05.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП - С.. С посоченото решение на директора е оставена без разглеждане на жалбата на дружеството с вх.№2553-03-204/28.02.2019г. срещу РА № Р-22222517008032-091-001/25.01.2019г. без разглеждане като недопустима.

Служебно към адм.д. 9885/2019г. се приложи в цялост адм.д.7786/2019г. на АССГ, тъй като административната преписка по оспорения по делото РА е приложена по това дело.

Предмет на правен спор по адм.д. 9885/2019г. на АССГ в частта на РА, потвърдена с Решение № 643/11.04.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", издадено по жалба с вх. № 2553-03-109/04.02.2019г. В тази жалба, съдържаща се на л. 289 от приложеното дело, на първа страница е посочено изрично, че РА се оспорва частично и в частта за установени задължения за ДДС в размер на 487141,06лв. и лихви 75512,90лв. към 25.01.2019г.,е твърди изрично, че РА се оспорва частично.

Видно от РА, в частта на таблицата установявам, посочената като оспорена сума и лихви, са установени като задължения за м. 06.2017г. за ДДС, л. 352 , от приложеното дело, стр. 55 от РА.

В тази част РА е потвърден с Решение № 643/11.04.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., като е прието, че с жалбата по административен ред от 04.02.2019г., РА е оспорен само в тази част - за установените допълнително задължения за м. 06.2017г. за ДДС и лихви.

С жалбата , по т.5 от същата , са оспорени и обсъдени допълнително начислените задължения за ДДС и лихви върху определена на основание чл.27, ал.3, т.1, б. "а" ЗДДС данъчна основа, за продажбата на поземлени имоти, находящи се в [населено място], кв. Х. Д., местност М. ливади и УПИ на [улица]. С жалбата е оспорена приетата в хода на ревизионното производство експертиза на вещо лице Е. И. за пазарната стойност на посочените имоти към датата на тяхната продажба, като се твърди незаконсъобразност и се иска отмяната на РА в тази част.

Тази жалба е заведена на 03.05.2019г., но е приложено известие за доставяне, от което е видно, че жалбата е подадена на 30.04.2019г. чрез пощенски оператор. Решение № 643/11.04.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. е връчено на 17.04.2019г., с оглед на което жалбата до съда е в срока по чл.156, а.1 ДОПК. Предвид и обжалваната част на РА по делото - за установените задължения за м. 06.2017г. за ДДС, оспорването е допустимо по чл.156, ал.2 ДОПК.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и процесуалните правила, съдът приема за установено следното:

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22222517008032-020-001 от 17.11.2017 г. (л. 96/97 от том I на адм.д.7786/20219г. на АССГ, приложено към разглеждането дело) , издадена от Л. К.

К., заемаща длъжност началник Отдел Ревизии и проверки в Дирекция Средни данъкоплатци и осигурители при ТД на НАП – С.. За правомощието на този орган да възлага ревизии по делото е представена Заповед № РД-01-503.01.2017г., издадена от директора на ТД на НАП – С., съгласно която на Л. К. К., в качеството му на заемаща същата длъжност, са му възложени функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, поради което съдът приема, че ЗВР е издадена от компетентен орган.

Със ЗВР е възложена ревизия на жалбоподателя [фирма] за установяване на корпоративен данък за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. и ДДС за данъчните периоди от 01.01.2014 г. до 31.10.2017г.

ЗВР е връчена на дружеството на 20.11.2017г. по електронен път, впоследствие изменена със ЗВР №Р-22222517008032-020-003/11.04.2018 г., издадена въз основа на Заповед №Р-22222517008032-ЗИД-001/10.04.2018 г. на изпълнителния директор на НАП и на основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК, срокът за приключването на ревизията е продължен до 20.10.2018 г. Последната ЗВР също е издадена от органът по приходите, възложил ревизията.

Предвид изложеното до тук, съдът формира извод, че процесното ревизионно производство е законосъобразно образувано, същото е в сроковете по чл.109, ал.1 ДОПК, предвид вида и обхвата на ревизираните данъчни периоди, като не са изтекли давностни или преклузивни срокове, изключващи правото да бъдат установени публичните задължения, посочени в ЗВР.

ЗВР и последващите за изменението ѝ са издадени като електронни документи, подписани с електронен подпис, за което са представени доказателства. За връчването им на ревизирането лице са оформени разписка, според която са връчени електронно, представени са и удостоверения – за извършено връчване по електронен път в ИС Контрол. В същите е удостоверено, че електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи е активирана на конкретна дата, посочен е и конкретния връчен документ.

За установеното при ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) №Р-22222517008032-092-001/05.11.2018 г., от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията - Н. К. - ръководител на ревизията, главен инспектор по приходите, Х. И. и Д. К.-И. - също гладни инспектори по приходите. РД е издаден като електронен документ и подписан с електронен подпис от първия и третия от посочените органи, видно от стр. 115 от доклада, лист 213 от приложеното адм.д.7786/2019г., том.І на АССГ. Съдът приема, че РД е издаден като документ, предвид, че е подписан от двама от общо тримата органи по приходите, на които е възложена ревизията.

РД е връчен също като електронен документ - на 06.11.2018 г.. срещу който по реда на чл. 117. ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение вх. №2553-03-1287/20.11.2018 г. и са представени доказателства. Същото е обсъдено от ревизиращия екип и преценено като неоснователно.

С РД е направено предложение за установяване на задължения за ДДС за м. 06.2017г. в размер на 487 141,06лв. за ДДС и за лихви, които са възприети изцяло при издаването на РА, доначислени са лихви към датата на ревизионният акт - 75512,90лв. видно от стр. 55 от РА лист 269. от приложеното адм.д.7786/2019г., том.І на АССГ. Видно от РА, същият е издаден от органа, възложил ревизията и от органа, определен за ръководител на ревизията поради което и съдът приема, че РА е издаден от

компетентни органи.

Също РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с електронни подписи от издателите им, равностойни на саморъчни подписи - чрез квалифициран електронен подпис, за което по делото са представени доказателства - разпечатки на хартиен носител за проверка на електронните подписи – л.274 от от приложеното адм.д.7786/2019г., том.І на АССГ. в това число скрийн-шотовете от специализиран софтуер за проверка на К. на аворите на електронното изявление.

Съдът формира извод, че издаването на актовете на органите по приходите е спазена и изискващата се писмена форма и съдържание, предвидени съответно за ЗВР по чл.113, ал.2 ДОПК, за РД по чл.117, ал.2 ДОПК и за РА – по чл.120, ал.2 ДОПК, в това число, в мотивите на РА е посочено, че се потвърждават мотивите на РД и съставляват неразделна част от РА.

По спазването на сроковете по чл.114 ДОПК, съдът намира, че не са допуснати нарушения.

В хода на ревизията, са извършени процесуални действия по събирането на доказателствата, като на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя, а конкретно по въпроса предмет на спор в производството, е възложено и прието заключение на вещо лице - Е. И.. Издаден е Акт за възлагане на експертиза № Р-2222517008032-01-001/06.07.2018г.от Л. К. - началник отдел, възложена е на вещото лице Е. И..

Жалбоподателят е представил писмени доказателства и обяснения, като следва да се отбележи, че фактическата обстановка, установена от органите по приходите въз основа на документите, представени от жалбоподателя за закупуването и продажбата на имотите от дружеството на съдружниците и издадени фактури - на И. Г. З. и Я. И. З., свързани лица, не е спорна, спорни са изводи за възприетата оценка за пазарните стойности на имотите, дадена от вещото лице Е. И..

От изложеното в обобщение следва, че на жалбоподателя са връчвани актовете на органите по приходите, при което същият е имал възможност да представи доказателства, да предяви възражения и подаде жалби, с което да защити в пълнота правата си.

Съдът формира извод, че РА е издаден от компетентен орган, при спазването на изискванията за съдържание и форма, като не са допуснати нарушения на процесуалните правила или процесуалните способности за събиране на доказателства. Тъй като доказателствата са събрани в допустимо производство и по предвидения ред, то същите, установяващи положителни факти, следва да бъдат оценени и обсъдени като доказателства пред съда.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

Не е спорно по делото, че през деанъчен период м. 06.2017г. между [фирма] и неговия управител Я. И. З. са осъществени сделки - продажби на недвижими имоти и издадена фактура, като сделките са третирани като облагаеми с ДДС, а именно:

А. С нотариален акт № 68/31.05.2017г. срещу част от дълг в размер на 251500,00лв., за неизплатени дивиденди в общ размер 647 338,18лв., управителят Я. З. е придобил от [фирма] поземлени имота,находящи се в [населено място], район П., кв. Х. Д., ул. Резбарска/ул. Видини кули и в [населено място], район Т., ул. Т. Д., м. М. ливади

Изток, конкретно следните имоти:

- 1.недвижим имот, представляващ 54/60 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.600.818, с адрес [населено място], район П., ул. Резбарска
- 2.54/60 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.600.819, с адрес [населено място], район П., [улица]
- 3.недвижим имот, представляващ 54/60 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.600.796, с адрес [населено място], район П., [улица]към датата на продажбата 31.05.2017 г. ?
4. недвижим имот, представляващ 94/100 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.1006.264, с адрес [населено място], район Т., [улица], м. „М. ливади - изток"

Б. С фактура №23257/01.06.2017г. издадена от дружеството с получателя упарвителя Я. И. З., с предмет на доставката:

-земя Х. Д.-2860 кв. УПИ I-794q III -794IV-794 на стойност - 90 439,63

-Земя - М. ливади - Изток, 94% от 2701 кв. на стойност - 119 143,70,

общата данъчна основа по фактурата е о 209 583,33лв., с начислен ДДС 41 916,67лв., т.е. сделката е с предмет земя и е третирана като облагаема на основание чл.45, ал.5, т.1 ЗДДС от самото дружество.

За квалифициране на сделките по чл.45, ал.5, т.1 ЗДДС, в хода на ревизията, по отправени искания, от органи на Столична община, район Т., отдел „Кадастър, регулация и устройство на територията" и район П., отдел „Технически" са представени писмени доказателства за вида на имотите, въз основа на които е формиран извод, че се касае за урегулиранидеземлени имоти (УПИ), от което и извода, че сделката попада в хипотезата на чл. 45, ал. 5. т. 1 от ЗДДС и подлежи на облагане с данък по силата на същата разпоредба.

Подробни проучвания и данни относно трите поземлени имота се съдържат в мотивите на приетото от съда заключение на вещото лице арх. Г., въз основа на които съдът приема, че действително се касае за приложимост на хипотезата по чл.45, ал.5, т.1 ЗДДС, а именно:

1.Данни за трите поземлени имота в Район „П.":

1.1"ТЕРЕН в **УРЕГУЛИРАН ПОЗЕМЛЕН ИМОТ № IV-794 (без записано отреждане), в квартал № 50Б**, по сега действащия подробен устройствен ПЛАН ЗА КАДАСТЪР и РЕГУЛАЦИЯ на местност „Жилищен комплекс Х. Д.", Столична община - район „П.", [населено място]; представляващ незастроено дворно място, с включени всички налични инфраструктурни, благоустройствени и други изпълнения в съответната зона от населеното място.

ПЛАНОСНИМАЧНА ИДЕНТИФИКАЦИЯ на имота, според данните в сега действащите КАДАСТРАЛНА КАРТА и КАДАСТРАЛНИ РЕГИСТРИ, одобрени със Заповед № РД-18-4 от 09.03.2016 година на Изпълнителния директор на Агенцията за геодезия, картография и кадастър: **ПОЗЕМЛЕН ИМОТ с идентификатор № 68134.600.818**; област С. (столица), [община] - район „П.", [улица](без указан адресен №). Вид територия: Урбанизирана. Начин на трайно ползване: Високо застрояване (над 15 -петнадесет метра). **Площ: 1 135 (хиляда сто тридесет и пет) квадратни метра.** Стар планоснимачен №

794 (седемстотин деветдесет и четири), квартал 50Б (петдесет, буква „Б“), парцел IV (четвърти). "Вещото лице е посочило подробно и данни за границите и съседите на имота.

1.2."ТЕРЕН в **УРЕГУЛИРАН ПОЗЕМЛЕН ИМОТ № 1-794, отреден „За администрация“, в квартал № 50Б**, по сега действащия подробен устройствен ПЛАН ЗА КАДАСТЪР и РЕГУЛАЦИЯ на местност „Жилищен комплекс Х. Д.“, Столична община - район „П.“, [населено място]; представляващ незастроено дворно място, с включени всички налични инфраструктурни, благоустройствени и други изпълнения в съответната зона от населеното място.

ПЛАНОСНИМАЧНА ИДЕНТИФИКАЦИЯ на имота, според данните в сега действащите КАДАСТРАЛНА КАРТА и КАДАСТРАЛНИ РЕГИСТРИ, одобрени със Заповед № РД-18-4 от 09.03.2016 година на Изпълнителния директор на Агенцията за геодезия, картография и кадастър: **ПОЗЕМЛЕН ИМОТ с идентификатор № 68134.600.819**; област С. (столица), [община] - район „П.“, [улица](без указан адресен №). Вид територия: Урбанизирана. Начин на трайно ползване: Високо застрояване (над 15 -петнадесет метра). **Площ: 997 (деветстотин деветдесет и седем) квадратни метра.** Стар планоснимачен № 794 (седемстотин деветдесет и четири), квартал 50Б (петдесет, буква „Б“), парцел I (първи)."

1.3."ТЕРЕН в **УРЕГУЛИРАН ПОЗЕМЛЕН ИМОТ № Ш-794 (без записано отреждане), в квартал № 50Б**, по сега действащия подробен устройствен ПЛАН ЗА КАДАСТЪР и РЕГУЛАЦИЯ на местност „Жилищен комплекс Х. Д.“, Столична община - район „П.“, [населено място]; представляващ незастроено дворно място, с включени всички налични инфраструктурни, благоустройствени и други изпълнения в съответната зона от населеното място.

ПЛАНОСНИМАЧНА ИДЕНТИФИКАЦИЯ на имота, според данните в сега действащите КАДАСТРАЛНА КАРТА и КАДАСТРАЛНИ РЕГИСТРИ, одобрени със Заповед № РД-18-4 от 09.03.2016 година на Изпълнителния директор на Агенцията за геодезия, картография и кадастър: **ПОЗЕМЛЕН ИМОТ с идентификатор № 68134.600.796**; област С. (столица), [община] - район „П.“, [улица](без указан адресен №). Вид територия: Урбанизирана. Начин на трайно ползване: Високо застрояване (над 15 - петнадесет метра). **Площ: 752 (седемстотин петдесет и два) квадратни метра.** Стар планоснимачен № 794 (седемстотин деветдесет и четири), квартал 50Б (петдесет, буква „Б“), парцел 111 (трети)."

2.За имота на [улица]в местност „М. ливади - изток“, Район „Т.“ - Столична:, данните по плана са следните:

"ТЕРЕН в **УРЕГУЛИРАНИ ПОЗЕМЛЕНИ ИМОТИ с номера: № III-1385 (без записано отреждане), № IV-1385, отреден „За обществено обслужване“ и V-1385 (без записано отреждане), в квартал № 49А**, по сега действащия подробен устройствен ПЛАН ЗА КАДАСТЪР и РЕГУЛАЦИЯ на местност „М. ливади - изток“, Столична община -район „Т.“, [населено място]; представляващ незастроено дворно място, с включени всички налични инфраструктури и, благоустройствени и други изпълнения в съответната зона

от населеното място.

ПЛАНОСНИМАЧНА ИДЕНТИФИКАЦИЯ на имота, според данните в сега действащите КАДАСТРАЛНА КАРТА и КАДАСТРАЛНИ РЕГИСТРИ, одобрени със Заповед № РД-18-108 от 13.12.2016 година на Изпълнителния директор на Агенцията за геодезия, картография и кадастър: **ПОЗЕМЛЕН ИМОТ с идентификатор № 68134.1006.264**; област С. (столица), [община] - район „Т.“, [улица](без указан адресен №). Вид територия: Урбанизирана. Начин на трайно ползване: Ниско застрояване (до 10 - десет метра). **Площ: 2 699 (две хиляди шестстотин деветдесет и девет) квадратни метра.** Стар планоснимачен № 1385 (хиляда триста осемдесет и пет), квартал 49А (четиридесет и девет, буква „А“), парцели Ш (трети), IV (четвърти) и V (пети)."

Съгласно чл.45, ал.1 ЗДДС, освободена доставка е прехвърлянето на правото на собственост върху земя, но имотите в процесния случай действително попадат в изключението от посоченото правило по чл.45, ал.5, т.1 ЗДДС. Според последната разпоредба, освобождаването от облагане на доставките с предмет земя, не се прилага по отношение на: " 1. прехвърлянето на право на собственост върху урегулиран поземлен имот по смисъла на Закона за устройството и територията, с изключение на прилежащия терен към сгради, които не са нови;" Видно е от данните за имотите, че се касае за незастроени урегулирани поземлени имоти.

Следователно, процесните сделки , за които е издадена данъчна фактура № 0.023257/01.06.2017г., с действително са облагаеми и предмет на правен спор по делото е определянето на данъчната основа дза посочените във фактурата четири УПИ, предмет на сделка по нотариален акт № 68, том III, рег. № 1854, дело412/2017г. от дата 31.05.2017г. на нотариус Р. димитров, вписан с рег.№274 на нотариалната камара. Нотариалният акт е съставен за прехвърляне на недвижим имот в изпълнение на задължение- за дивидент в размер на 647 338,18лв., като съгласно т. V от нотариалния акт, с подписването му и прехвърлянето на имотите на стойност 251 500лв., е намален с последната стойност.

Видно от нотариалния акт за продажбата на имотите, като предишни нотариални актове за собственост са вписани следните: Нотариален акт № 196от 13.12.2006г. на нотариус с рег№ 437 на нотариалната камара (НК) , нотариален акт № 10 от 02.10.2007г. на нотариус с рег.№ 437 на НК . Тези дадни се установяват от представенот отчетливо копие на нотариален акт № 68/31.05.2017г. л. 51 от приложение 14 . Има изявления на управителя Я. И. З., във връзка с отправени до него искания от органите по приходите за отказ от страна на другия съдружник - И. Г. З., да му предостави счетоводна информация и липсата на софтуерен счетоводне продукт - л. 60 от папка 14 към делото, л. 1 от папка 11 приложения към адм. д. 7786/19г. на АССГ, приложено към разглежданото от съда дело. Представена е на хартиен носител оборотна ведомост за 2008г. - след придобиването на поземлените имоти , като е видно, че по дебита на на сметка 201 Земи е заведена сума в размер на 252 984,00лв. като салдо към 01.01.2008г., а към 31.12.2008г. , салдото е в размер на 310 829,00лв.Представена е и оборотна ведомост към 31.12.2007г. за същата сметка, с крайно дебитно салдо 252 984,00лв. за

балансова стойност на притежаваните от дружеството земи - л. 65 от папка приложение 14. Салдото по сметка 201 Земи към 31.12.2006г. е в размер на 211784,00лв.

Въз основа на представените доказателства в хода на ревизията от дружеството е установено и не е спорно, че посочените недвижими имоти са придобити от дружеството с нотариални актове от 2006 г. и 2007 г., като общата цена на придобиване, изплатена на продавачите - физически лица, е в размер на **1 885 000 евро или 3 686 739,55 лв.**

На основание, че сделката е осъществена между свързаните лица - дружеството [фирма] и неговия управител Я. И. З., по смисъла на §1, т.о, б. „г“, „е“, „м“ от ДР на ДОПК, както и изискванията на чл. 27. ал. 3 от ЗДДС във връзка с чл. 26, органите по приходите в РД, РА и ответникът в решението приемат, че данъчната основа на сделката по процесната фактура, следва да бъде определена на базата на пазарната цена на имотите -- в случая само УПИ без сгради.

От страна на ревизиращите органи за определяне на данъчната основа на доставката органите по приходите са възложили експертиза за определяне пазарната цена на Е. К. И., правоспособен оценител на недвижими имоти, вписан под №355 от списъка на експертите утвърден от изпълнителния директор на НАП. Според тази експертиза, с вх. №2559-00-11735/28.08.2018 г., на основание методите, посочени в §1. т. 10 от ДР на ДОПК при спазване на изискванията на Наредба МН-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане методите за определяне на пазарните цени. утвърдена от Министъра на финансите, пазарните цени на имотите са както следва:

- пазарната цена на недвижим имот. представляващ 54/60 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.600.818. с адрес [населено място], район П., [улица]към датата на продажбата 31.05.2017 г. е 375 350 лв.;

- пазарната цена на недвижим имот. представляващ 54/60 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.600.819. с адрес [населено място], район П.. [улица]към датата на продажбата 31.05.2017 г. е 329 712 лв.;

- пазарната цена на недвижим имот. представляващ 54/60 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.600.796. с адрес [населено място], район П., [улица]към датата на продажбата 31.05.2017 г. е 248 690 лв.;

- пазарната цена на недвижим имот. представляващ 94/100 идеални части от поземлен имот с идентификатор 68134.1006.264, с адрес [населено място], район Т.. [улица], м. „М. ливади-изток" **като органите по приходите са възприели, че цената за този имот е определена от вещото лице към датата на продажбата 31.05.2017 г. е 1 901 120 лв.**

Цената на имотите според вещото лице Е. И. е в обш размер на **2 854 872 лв.**

Към датата на доставката получателят и дружеството са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „е“ и б. „м“ от ДОПК, на основание, че получателят по доставката Я. И. З. е съдружник, притежаващ 40% от дружествените дялове на [фирма] и едновременно с това е управител на дружеството. Според разпоредбата на чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС данъчната основа е пазарната цена при доставка между свързани лица, когато данъчната основа, определена по реда на чл. 26 от същия закон е по-ниска от пазарната цена,

доставката е облагаема и получателят няма право на приспадане на данъчен кредит или има право на частичен данъчен кредит или право на възстановяване на платения данък по реда на чл. 81 от закона.

Според ответника в решението му, вещото лице И. е приложило метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, посочен в §1, т. 10 от ДР на ДОПК, изследвани са и анализирани данни за реално осъществени съпоставими сделки, вписани в Службата по вписванията - [населено място] за имоти, които са разположени в същия район или подобен на него и продадени в момент, близък до датата на спорната сделка. За определяне на сравнителна стойност са отчетени различни специфични показатели, като местоположение на обекта, градоустройствен статут, предназначение на обектите, основни елементи на инженерната инфраструктура, търсене и предлагане на такъв тип имоти и т.н. При изчисленията са направени корекции с коефициенти, отразяващи степента на количествени и качествени отклонения, в резултат на което са елиминирани несъщественияте несъответствия и са определени пазарни цени на конкретните идеални части от поземлените имоти, предмет на контролираната сделка между [фирма] и Я. И. З..

Върху данъчната основа в посочения размер от вещото лице И. - в общ размер на 2 854 872 лв. , с РА са определени и спорните по делото допълнителни данъчни задължения за м. 06.2017г. - доначислен ДДС в размер на 487 141,06лв. и лихви към датата на РА- 75 512,90лв. , спорни по делото, във връзка с доставката по фактура №23257/01.06.2017 г., на основание на чл. 45, ат. 5, т. 1 от ЗДДС е прието, че доставките по фактурата са облагаеми, при начислен по фактурата ДДС в размер на 41 916,67 лв., която фактура е включена в дневника за продажби и справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г.

Съдът констатира, че по мотивите на заключението на вещото лице И., може да се установи само ползван общ коефициент на съпоставимост за процесните имоти, също няма аргументи, защо са ползвани за аналози имоти, намиращи се в други райони на Столична община. Данните по заключението са следните:

- за имота [улица].600.818 и с идентификатор 68134.600.819 като е определена цена на кв.м. 367,45лв., общ коефициент на съпоставимост съответно 0,95, 1,05и 1.05, върху стойността на ползваните аналози - имоти по три нотариални актове: 169/26.05.2017г. за поземлен имот с площ 137кв.м.на [улица], нотариален акт № 42 /30.05.2017г. за реална част 5 737 кв.м. от УПИ с площ 70 000 кв.м. в Район И. и нотариален акт № 3/от 05.06.2017г. за два поземлени имота - с площ 1020кв.м. и с площ 504 кв.м. и двата в район И..

- за имота на ул. Видини кули са ползвани същите аналози, коефициенти и определена идентична цена на кв.м. - 367,45лв.

За имотите до тук вещото лице е посочило пазарните цени към датата 31.05.2017г.

-за имота на ул. Т. Д. [населено място], район Т., вещото лице И. е приложило корекция чрез коефициент за съпоставимост 0,70 за първите два имоти, ползвани за аналози и 0,75 за третия аналог: имоти по нотариални

актове : №39/18.05.2017г. за продажбата на 183 ид. част от УПИ район Т. ул. Майор П. И. с площ по скица 360 кв.м.; нотариален акт №104/ от 31.05.2017г. за поземлен имот в район В., [улица] с площ 596 кв.м.; нотариален акт № 148 от дата 19.05.2017г. за два поземлени имоти в [населено място], местност К. вада, с площ по скица 1455 кв.м. и 730 кв.м. - общо 20185 кв.м., в графата за дялово участие, вещото лице е посочило 1/3 за всички нотариални актове. Въз основа на тези данни и приложени коефициенти, вещото лице е формирало цена за кв.м. в размер на 749,34 лв. за продажбата на 94/100 идеални части от имота на дружеството на ул. Т. Д. [населено място], район Т. - ПИ с идентификатор 68134.1006.264 и към датата на продажбата - 31.05.2017г. и обща пазарна цена 1 901 120,00лв.

Представената с възражението срещу РД и отново приложена към жалбата срещу РА експертна оценка, изготвена от инж. Н. И. К. по задание на [фирма] е обсъдена от ревизиращия екип. Както е отбелязано и в процесния РА, методите, използвани за оценка на имотите от инж. Н. К. са метода на пазарни сравнения и метод на вещна стойност, които не попадат в обхвата на §1. т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, издадена от министъра на финансите и обнародвана в ДВ, бр. 70 от 29.08.2006г. Отделно от това, пазарните цени са определени въз основа на офертни данни, публикувани в интернет и актуални към датата на експертизата — 13.11.2018 г., а не въз основа на реално осъществени сделки по покупко-продажба на недвижими имоти към дата, близка до датата на процесната сделка - 31.05.2017

При така установеното по фактите, съдът формира следните правни изводи по материалната законосъобразност на РА в оспорената пред съда част:

От установеното по фактите в обобщение следва, че с РА на основание чл. 27, ал. 3, т. 1. б. „а“ от ЗДДС е определена данъчна основа на продадените урегулирани поземлени имоти в общ размер на 2 854 872 лв. На основание чл. 82, ал. 1 във връзка с чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 529 057,73 лв.

Тъй като [фирма] е начислило ДДС в размер на 41 916,67 лв., е установен данък за довносяне в размер на 487 141,06 лв. и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ е определена лихва в размер на 75 512,90 лв. В случая допълнително установеният ДДС за процесния данъчен период м. 06.2017 г. произтича от сделка, при която [фирма] е овъзмездило Я. И. З. - съдружник и управител на ревизираното дружество във връзка с неизплатени дивиденди за минали периоди, като срещу част от дълга на това физическото лице са били предоставени два недвижими имота - собственост на дружеството.

Сделката е документирана с нотариален акт №68/31.05.2017 г. и с издадената от [фирма] фактура №23257/01.06.2017 г. Във фактурата е начислен ДДС, предвид обстоятелството, че предмет на доставка са урегулирани поземлени имоти, които по смисъла на чл. 45, ал. 5, т. 1 от ЗДДС са облагаеми - начислен е ДДС в размер на 41 916,67 лв., който е включен в дневника за продажби и справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г.

Не се спори, че е извършена облагаема доставка между свързани лица по

смисъла на § 1, т. 3, б. „е“ и б. „м“ от ДОПК, с оглед обстоятелството, че получателят по доставката Я. И. З. е съдружник, притежаващ 40% от дружествените дялове на [фирма] и едновременно с това е управител на посоченото дружество.

Според разпоредбата на чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС данъчната основа е пазарната цена при доставка между свързани лица, когато данъчната основа, определена по реда на чл. 26 от същия закон е по-ниска от пазарната цена, доставката е облагаема и получателят няма право на приспадане на данъчен кредит или има право на частичен данъчен кредит или право на възстановяване на платения данък по реда на чл. 81 от закона.

Съгласно чл. 18. ал. 1 от Наредба №Н-9/14.08.2006 г. на Министъра на финансите методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. В §1, т. 1 и т. 2 от ДР на цитираната наредба е пояснено, че контролирана е сделката, осъществена между свързани лица, а неконтролирана е сделката, реализирана между независими лица. Легалното определение на понятието „пазарна цена“ е дадено в §1, т. 8 от ДР на ДОПК, съгласно който това е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга посочени в §1. т. 10 от ДОПК, а именно: а) метод на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; б) метод 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; в) метод на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; г) метод на транзакционната нетна печалба: д) метод на разпределената печалба. Законодателят е пояснил, че редът и начинът за прилагане на конкретен метод се определят с наредба на министъра на финансите.

Както се посочи, с процесния Ревизионен акт No P-22222517008032-091001/25.01.2019 г., в обжалваната част, на [фирма] са определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на 487 141,06 лв. и лихви в размер на 75 512.90 лв. Този резултат е определен след като на основание чл. 27, ал. 3 от ЗДДС е определена данъчна основа за продажбите на поземлени имоти, находящи се в [населено място], кв. X. Д. и местност „М. ливади-изток“ и установените данъчни задължения по ЗДДС в размер на 487141,06 лв. - главница и 64 416,03 лв. лихва. Данъчната основа за продажбите на процесите ПИ е определена въз основа на заключение по извършената от вещо лице Е. И. в хода на ревизионното производство оценителска експертиза на ПИ както следва:

1. За ПИ находящи се в [населено място], кв. X. Д.:

-за продажбата на 54/60 ид.части от ПИ с идент. 68134.600.818, с площ 1 135 кв.м. - 375 350 лв.

-за продажбата на 54/60 ид.части от ПИ с идент. 68134.600.819, с площ 997

кв.м. - 329 712 лв.

-за продажбата на 54/60 ид.части от ПИ с идент. 68134.600.796, с площ 752 кв.м. - 248 690 лв.

2.За продажбата на 94/100 идеални части от ПИ с идентификатор 68134.1006.264, с площ 2 699 кв.м.,находящ се в [населено място], [улица], местност М. ливади - 1 901 120 лв.

Както се обсъди, вещото лице И. е посочила, че пазарните цени са определени при приложение на метода на сравнимите неконтролирани цени. За приложението на този метод се изисква сходство в характеристиката на продукта или услугата - предмет на контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, съгласно чл. 8, ал. 1 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. на Министъра на финансите за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Съгласно чл. 6, ал. 1 и ал.2 от същата наредба, при прилагането на същия метод за определяне на пазарните цени следва да бъдат взети конкретни фактори, относими за сравняваните сделки, следва да се извърши и анализ на съпоставимите фактори. Такива данни липсват в заключението на вещото лице И.. В случая вещото лице И. е съпоставила процесните недвижими имоти: ПИ с идентификатор 68134.600.818, с площ 1 135 кв.м., ПИ с идентификатор 68134.600.819, с площ 997 кв.м., ПИ с идентификатор 68134.600.796, с площ 752 кв.м., находящи се в [населено място], кв. Х. Д., с имоти за които както се обсъди по фактите, за които са налице неясноти относно ползваните коефициенти за корекция, а също и по отношение на другите характеристики на имотите - местонахождение, начин на ползване и други. Така неясно защо са взети за аналози поземлени имоти с площ 137 кв.м. и 70 000 кв.м., и ползвани аналози с местонахождение в район Т. и район И., доколкото нито едни от процесните имоти не попада в тези райони. Тези обстоятелства водят до извод, че вещото лице И. не обосновава сходство по площ и местонахождение между ползваните аналози и процесните имоти. Също не е ясно какви точно характеристики на използваните аналози са взети предвид от вещото лице, не става ясно дали вещото лице е взело предвид предназначението и начина на трайно ползване на сравняваните имоти и въобще какво е предназначението на използваните аналози от вещото лице, по които показатели, безспорно относими към определянето на пазарните цени на недвижимите имоти, вещото лице също не обосновава сходство между аналозите и процесните имоти. Видна е и значителната разлика в продажните цени на ползваните аналози, което води до извод, че тези имоти не са сходни по между си. Така дори коригираната от вещото лице цена в таблицата на л. 9 от заключението й - стр. 181 от делото, при определянето на пазарната цена на имота на ул. Т. Д., за първият аналог пазарната цена е 380,30 лв., а за вторият и третият - 188,23 и 180, 81 лв. Идентично се установява и за имота на ул. Видини кули - първите два аналози са с коригирана цена в размер на 162, 75 лв. и 162, 28 лв., а третият имот е с цена от 42,42лв. - стр.7 от заключението. Същото отклонение в цените на аналозите се установява и за имотите на ул. Резбарска - стр. 6 от заключението. Тези обстоятелства водят до извод, че вещото лице И. освен другото, не е ползвала и сходни по между си аналози. Така неясно какви

сходства в характеристиките на оценяваните имоти и ползваните аналози, както изисква чл.8, ал.1 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. са взети предвид от вещото лице И. при определянето на пазарните цени. Както се обсъди и по фактите, не е ясно какво отразяват ползваните коефициенти от вещото лице И., по какви критерии отчитат съпоставимост и дали е взето предвид, че се касае за продажба на идеални части от поземлени имоти. Също неясно как точно е определена пазарната цена по таблицата на л. 9 от заключението на вещото лице И. за имота на ул. Т. Д. - при пазарни цени на кв.м. на аналозите максимум от 380,30 лв. на кв.м., а другите два са два пъти по-ниски, вещото лице е достигнало до извод, че пазарната цена на процесния имот следва да бъде около два пъти по-висока от най-високата пазарна цена на ползваните аналози - 749,4.34 лв. /кв.м., няма мотиви в таблицата или отделно в текстовата част на заключението за такъв резултат.

Всички тези обстоятелства водят до извод, че заключението на вещото лице И., не е мотивирано от гледна точка на изискванията по чл.6, ал.1 и ал.2 и чл. 8 ал. 1 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. на Министъра на финансите за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, поради което изводите в това заключение за пазарните цени на процесните имотите не следва да бъдат взети предвид при определянето на данъчната основа за облагане по реда на чл. 27, ал.3 ЗДДС.

На посочените изисквания - като подробно мотивирано, в това число относно сходство в ползваните аналози по местонахождение, предназначение, коефициенти за съпоставимост, в това число приложените корекции за продажби на съсобствен имот, заключението на вещото лице арх. Г. П. Г., обсъдени подробно по фактите, напълно съответства на изискванията на чл.6, ал.1 и ал.2 и чл. 8 ал. 1 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. и определената в резултат на това пазарна цена за всеки от процесните имоти, следва да бъде ценена от съда. Така съгласно заключението на вещото лице Г. пазарната стойност на процесните имоти към дата 31.05.2017 г. е както следва:

За ПИ находящи се в [населено място], кв. Х. Д.:

-за продажбата на 54/60 ид.части от ПИ с идент. 68134.600.818, с площ 1 135 кв.м. - 270 249 лв., която стойност е по-ниска от определената с РА - в размера посочен по-горе по заключението на вещото лице И.

-за продажбата на 54/60 ид.части от ПИ с идент. 68134.600.819, с площ 997 кв.м. - 237 391 лв., която стойност също е по-ниска от определената с РА

-за продажбата на 54/60 ид.части от ПИ с идент. 68134.600.796, с площ 752 кв.м. - 179 055 лв., също по-ниска от определената с РА

За продажбата на 94/100 идеални части от ПИ с идентификатор 68134.1006.264, с площ 2 699 кв.м., находящ се в [населено място], [улица], местност М. ливади 1 029 457 лв., също по-ниска от определената в РА стойност.

Посочените пазарни цени на имотите по заключението на вещото лице Г., следва да бъдат взети предвид като данъчна основа по чл.27, ал.3 ЗДДС, въз основа на която да се определят задълженията на дружеството-жалбоподател за м. 06. 2017г Видно е, че разликата при съпоставка на пазарните цени по двете заключения е в размер на 1 138 720,00 лв.общо в цените на имотите. С

тази сума неправилно с РА е определен по-висок размер на данъчната основа и без основание е начислен ДДС - в размер на 20% или 227 744 лв. и съответните лихви. С посочената сума следва да бъде изменен РА - в намаление на установеното задължение за ДДС и съответстващите му лихви. При горните изводи, съдът на основание чл.160, ал.1 ДОПК следва с решението си да постанови изменение на Ревизионен акт No P-22222517008032-091001/25.01.2019 г., в обжалваната част, в която на [фирма] са определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на 487 141,06 лв. и лихви в размер на 75 512.90 лв., като измени задълженията от ДДС от 487 141,06 лв. на 259 397,06лв. (487 141,06 лв. - 227 744 лв.) и измени съразмерно задължението за лихви от 75 512.90 лв. на 40 209,76 лв.

По изложените съображения, съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], Ревизионен акт № P-22222517008032-091-001/25.01.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., РА, в частта за установени като задължения за м. **06.2017г. за ДДС и лихви**, потвърден с Решение № 643/11.04.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., са определени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчен период м. 06.2017 г. в размер на 487 141,06 лв. и лихви в размер на 75 512.90 лв., като ИЗМЕНЯ задължението от ДДС в размер на 487 141,06 лв. на ДДС в размер на 259 397,06лв. за същия данъчен период и ИЗМЕНЯ задължението за лихви главницата от лихва в размер на 75 512.90 лв. на лихва в размер на 40 209,76 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: