

РЕШЕНИЕ

№ 6814

гр. София, 19.11.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 05.10.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева и при участието на прокурора Михаела Николаева, като разгледа дело номер **11885** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Б. Г., с адрес: [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221719007625-091-001 от 18.08.2020г., в частта изменена с Решение №1639/28.10.2020г. на директора на Д“ОДОП“, с която установеният резултат за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 15 889,40 лв. е определен на 15 862,08 лв., ведно със следващите се лихви и установеният резултат за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 25 043,93 лв. е определен на 25 016,63 лв., ведно със следващите се лихви.

В жалбата се твърди, че незаконосъобразно с РА е увеличен финансовия резултат на дружеството на основание чл. 16 от ЗКПО. Изложени са доводи за допуснати съществени процесуални нарушения в хода на производството. Сочи се, че неправилно в изготвената експертиза в хода на ревизията е приложен метода на сравнимите неконтролирани цени, като вещото лице не е използвало реални конкретни сделки на продадени имоти през 2017 г. в същия район, което изкривява резултата и прави неправилни изводите на органите по приходите. Аналогични доводи се сочат относно определените пазарни цени на лихвите от сключените договори за заем и определените пазарни цени на наемите, при които не е взета база за сравнение на реално сключени сделки за наем на сходни апартаменти при същото местонахождение с реални наемни цени. Твърди се, че приходният орган е пропуснал

факта, че имотите са продадени на етап степен на завършеност „груб строеж“. Изразява се искане за отмяна на оспорения РА в частта на установени задължения по ЗКПО.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Г., която поддържа жалбата. Претендира разноските по делото, за което представя списък. Представя писмени бележки, в които застъпва становище, че необосновано и неправилно органът по приходите се е позовал на назначената от него експертиза, поради което издаденият на това основание РА следва да бъде отменен.

Ответникът се представлява от юрк. Б., която моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно призована, се представлява от прокурор Н., която изразява становище за правилност и законосъобразност на оспорения РА.

Съдът като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, приема по предмета на съдебен контрол от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719007625-020-001/28.11.2019 г., връчена по електронен път на 17.12.2019 г., изменена със ЗИЗВР №Р-22221719007625-020-002/12.03.2020 г., издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.07.2017 г. до 31.01.2018 г. и за корпоративен данък по ЗКПО, за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Срокът за извършване на ревизията е до 15.05.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719007625-092-001/15.06.2020 г., връчен по електронен път на 17.06.2020 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. е направено възражение, обсъдено в РА и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719007625-091-001 от 18.08.2020 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 19.08.2020 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството на основание чл. 37, ал. 3 и чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221719007625-040-001/07.02.2020 г., в отговор на което са представени документи по електронен път на 27.02.2020 г., 28.02.2020 г. и 02.03.2020 г., подробно описани на стр.3 до стр.12 от РД. С протокол №Р-22221719007625-П.-001/07.02.2020 г. са приобщени констатации и събрани доказателства в хода на извършената проверка на дружеството за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол КД-73 №П-22221718162000-073-001/15.10.2019 г. На 19.05.2020 г. е направен преглед на първични счетоводни документи в приемната на ТД на НАП С. на адрес: [населено място], [улица] присъствието на управителя Д. Г., за което е съставен Протокол обр. Кд. 73 №1611819/19.05.2020 г. На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна

проверка на [фирма], приключила с Протокол № П-22221719007625-141-001/09.06.2020 г.

С Акт за възлагане на експертиза с №Р-22221719007625-01-001/10.07.2020 г. ревизиращите органи са възложили експертиза със задачи:

1. Определяне на пазарна цена на наем на собствени недвижими имоти, на основание сключени договори за наем, за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г., по договорите за наем сключени с И. Г., З. Д. и С. Г.
2. Определяне на пазарна цена на продажба на апартаменти № 1, 2, 7 и 8, находящи се в [населено място], [улица] на А. С., Я. Д. и Е. Х..
3. Определяне на пазарни лихви, по смисъла на §1, т. 32 от ДР на ЗКПО, по отпуснати заеми от ревизираното лице на [фирма] за периода 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г., съгласно приложени договори, сключени през 2017 г.

С експертизата са определени пазарни цени на наем, на продажба на апартаменти и на лихви по отпуснати заеми в ценови диапазони, подробно описани на стр. 3 от РА. Органите по приходите са съпоставили долните граници на пазарните цени с уговорените възнаграждения в договорите и с посочените такива в издадените фактури в резултат на което са приели, че са налице отклонения, целящи избягване на данъчното облагане. Изготвената експертиза №Р-22221719007625-01-001/10.07.2020 г. от М. И. П. - експерт оценител, е приета с Протокол за приемане на резултати от възложена експертиза №Р-22221719007625-145-001/29.07.2020 г.

Съгласно изложеното в РА, дейността на [фирма] през ревизираните периоди е строителство на сгради и строително ремонтни дейности.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх.№ 23-22-1332/02.09.2020г. по регистъра на дирекция ОДОП в частта, в която е увеличен размера на дължимия данък по ЗКПО за 2017г. и 2018 г. Жалбата е частично уважена. С решение № 1639/28.10.2020г. зам. директорът на дирекция ОДОП, оправомощен със Заповед № 930/20.11.2017 г./л.26/, е изменил ревизионния акт в оспорената част като установения с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. в размер на 15 889,40 лв. е определен на 15 862,08 лв., ведно със следващите се лихви и установеният резултат за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 25 043,93 лв. е определен на 25 016,63 лв., ведно със следващите се лихви.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и допълнително представените от жалбоподателя документи под опис /л.100/, по които е работило вещото лице.

Назначена е съдебно счетоводна експертиза по искане на жалбоподателя със задачи, да установи какви плащания има извършени по всяка една от реално сключените сделки за продажба на недвижими имоти, как са осчетоводени съответните суми, в кои счетоводни регистри и групи и редовно ли е водено счетоводството на жалбоподателя по отношение на доставките, документирани с поцесните фактури. Експертът е дал заключение, че счетоводството на жалбоподателя е водено редовно съгласно нормативните изисквания и счетоводните стандарти. В подробен табличен вид на стр. 139 и 140 по делото вещото лице е проследило извършените плащания по всяка конкретна сделка с недвижим имот, обект на ревизията. Жалбоподателят е осчетоводил продажбите на недвижими имоти като е дебитирал сметка 411 „Клиенти” и е кредитирал сметки 412 „Клиенти по аванси” и 4532 „Начислен ДДС продажби” със сумите отразени в издадените фактури. Съдът кредитира приетото по делото и неоспорено от страните заключение на ССЕ като обективно изготвено и даващо

подробен отговор на поставените задачи. Всички доказателства, по които е работило вещото лице са представени от жалбоподателя и приети към доказателствения материал по делото.

Назначена е съдебно оценителна експертиза по искане на жалбоподателя със задачи да бъдат определени пазарните цени на продажба на апартаменти „груб строеж“ и на наем. Вещото лице е използвало метода на пазарния аналог при определяне на пазарната стойност на съответните недвижими имоти, като за целта е сравнявало пазарни цени на имоти със сходни характеристики, които представляват осреднените цени от финализирани/изповядани сделки с имоти, намиращи се в близост до процесните имоти, които имат еднакво конкретно или преобладаващо предназначение, притежават еднакъв характер на застрояване със същите или близки показатели на устройство и застрояване и/или установен начин на трайно ползване. Експертът е приложил аналози, в т.ч. нот. актове конкретно от покупко-продажби, изискани от Агенцията по вписване, която е предоставила 13 бр. нот. акта за осъществени сделки за периода от 01.01.2017г. до 31.12.2017г. и 01.01.2018г. до 31.12.2018г. в оценявания район. В подробен табличен вид на л.180 – л.182 по делото в експертизата са представени 8 бр. аналози /нот. актове/, с близки характеристики на процесните обекти, въз основа на които е изведена пазарната им стойност за съответната година. Съдът кредитира приетото по делото и неоспорено от страните заключение на СОЕ в частта на определените пазарни цени на недвижими имоти като обективно изготвено и даващо подробен отговор на поставените задачи. Резултатите до които е достигнало вещото лице по метода на пазарния аналог са по точни, тъй като са отчели спецификата, че имотите са продадени на степен на завършеност „груб строеж“. Пазарните стойности, до които е стигнало вещото лице са в пъти по-ниски от тези, на които жалбоподателят е изповядал сделките, въз основа на което не може да бъде споделен извода на приходния орган за отклонение от данъчното облагане по изповяданите сделки с недвижими имоти. Настоящата съдебна инстанция не кредитира изготвената СОЕ в частта на установени пазарни стойности на наеми с оглед забрана за влошаване на положението на жалбоподателя, тъй като посочените от вещото лице стойности за 2014г. и 2015г. значително надвишават стойностите до които е достигнал експертът по приетата в хода на ревизията експертиза, касаещи процесния период 2017г. и 2018 г.

От събраните доказателства в ревизионното производство, както и от констатациите на вещите лица се установява следното по финансови години:

- 2017 г.

За финансовата 2017 г. дружеството е подало ГДД, в която е декларирало общо приходи в размер на 361 818,30лв., общо разходи в размер на 291 435,70 лв., счетоводна печалба в размер на 70 382,60 лв., увеличения в размер на 12 700,48 лв., намаления в размер на 19 543,90 лв., в резултат на което данъчната печалба е изчислена на 63 539,18 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 6 353,92 лв., който е внесен ефективно в бюджета.

След анализ на счетоводните данни свързани с разходите приходният орган е приел, че същите следва да са в размер на 291 300,06 лв., което е със 135,65 лв. по-малко от декларирания размер на разходите в подадената ГДД за годината, тъй като за сумата от 135,65 лв. не са представени разходооправдателни документи, поради което разходите не са признати за данъчни цели и на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 18, чл. 22 и § 1, т. 16. от ДР на ЗКПО, ревизиращите органи са увеличили счетоводния

финансов резултат със сумата от 135,60 лв., явяваща се документално необосновани разходи.

Относно извършените от жалбоподателя продажби на недвижими имоти е представен Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №67 от 26.10.2017 г., съгласно който [фирма] продава на А. С. недвижим имот в степен на завършеност „груб строеж“, с предназначение на самостоятелния обект „жилище - апартамент“, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2, ап. 1, със застроена площ 93,93 кв. м., заедно с мазе №1 с площ от 1,80 кв. м. и ½ от паркомясто №7/8 с площ 15,08 кв. м., за сумата от 117 000,00 евро /228 832,11 лв./. Във връзка с изповяданата сделка жалбоподателят е издал фактури за продажби с получател А. А. С., както следва: фактура №75/22.05.2017 г. с ДО в размер на 57 125,25 лв. и ДДС в размер на 11 425,05 лв.; фактура №78/06.07.2017 г. с ДО в размер на 41 346,67 лв. и ДДС в размер на 8 269,33 лв. и фактура №81/21.08.2017 г. с ДО в размер на 73 770,17 лв. и ДДС в размер на 14 754,03 лв., всичките платени по банков път.

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните СОЕ пазарната стойност на апартамент 1, собственост на А. С. възлиза на 80 627 лв.

Приложен е Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №68 от 26.10.2017 г., съгласно който [фирма] продава на А. С. и Щ. С. недвижим имот в степен на завършеност „груб строеж“, с предназначение на самостоятелния обект „жилище - апартамент“, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2, ап. 2, със застроена площ 102,55 кв. м., заедно с мазе №2 с площ от 2,41 кв. м. и ½ от паркомясто №7/8 с площ от 15,08 кв. м., за сумата от 195 608,00 лв. Жалбоподателят е издал фактури с получател А. А. С., както следва: фактура №80/24.07.2017 г. с ДО в размер на 48 916,67 лв. и ДДС в размер на 9 783,33 лв. и фактура №83/07.11.2017 г. с ДО в размер на 102 756,70 лв. и ДДС в размер на 20 551,33 лв., платени по банков път. Приходният орган е установил, че извършените продажби по НА №67/2017 г. и НА №68/2017 г. са осчетоводени като приход за 2017 г. по кредита на сметка 701 - „Приходи от продажба на продукция“ в размер на 323 915,43 лв., равен на общата стойност на данъчните основи по гореописаните фактури за продажби, като същевременно е изписана продукцията с аналитичност „обект ап. 1 и ап. 2“ на стойност 155 428,29 лв.

Констатирано е обаче, че е налице разлика между сумите, посочени в НА, на които са изповядани сделките и тези документирани в издадените от жалбоподателя фактури, в резултат на което няма данни за отчетен приход в общ размер на 29 784,67 лв., в това число:

- в размер на 18 451,34 лв., представляващ разликата между стойността на сделката по НА №67/2017 г. без ДДС в размер на 190 693,43 лв. и общата стойност на данъчните основи по фактури №75, №78 и №81 в размер на 172 242,09 лв.;

- в размер на 11 333,33 лв., представляващ разликата между стойността на сделката по НА №68/2017 г. без ДДС в размер на 163 006,67 лв. и общата стойност на данъчните основи по фактури №80 и №83 в размер на 151 673,34 лв.

В резултат на изложеното на основание чл. 78 от ЗКПО финансовия резултат за 2017 г. е увеличен със сумата от 29 784,67 лв., представляваща разликата между общата стойност на сделките по НА без ДДС в размер на 353 700,10 лв. и стойността на отчетения от [фирма] приход във връзка с конкретните сделки, в размер на 323 915,43 лв.

Допълнително в хода на ревизията от [фирма] са представени фактури за продажби

№84/09.11.2017 г., №85/04.12.2017 г. и №94/19.03.2018 г. с получател А. С., подробно обсъдени в РД. Ревизиращият екип е установил, че те касаят допълнителни СМР и не са във връзка с изповяданите сделки за покупко-продажба на недвижимите имоти, предвид което са неотносими към констатираната разлика между стойността на сделките посочена в НА и тази документирана в издадените фактури. Установено е, че допълнително представените фактури са осчетоводени като приход по сметка 703 - „Приходи от продажба на услуги“.

Съгласно представен НА №20/2017 г., жалбоподателят продава на Я. Д. недвижим имот в степен на завършеност „груб строеж“, с предназначение на самостоятелния обект „жилище - апартамент“, находящ се в [населено място], [улица], ет. 5, ап. 7, със застроена площ 76,02 кв. м., заедно с мазе №7, за сумата от 99 780,00 лв. с включен ДДС. Във връзка с изповядване на сделката [фирма] е издало фактура №74/27.03.2017 г. с ДО в размер на 8 150,00 лв. и ДДС в размер на 1 630,00 лв.; фактура №82/06.11.2017 г. с ДО в размер на 33 211,67 лв. и ДДС в размер на 6 642,33 лв. и фактура №91/19.02.2018 г. с ДО в размер на 33 455,00 лв. и ДДС в размер на 6 691,00 лв. Издадените фактури на обща стойност 89 780,00 лв. и са платени по банков път.

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните СОЕ пазарната стойност на апартамент 7, собственост на Я. Д. възлиза на 65 152 лв.

Приходният орган е приел въз основа на изготвената експертиза в хода на ревизията, че жалбоподателят е извършил продажби на недвижими имоти на цени по-ниски от пазарните, поради което декларираният от жалбоподателя финансовия резултат за 2017 г. е увеличен. Относно продажбата на апартаменти е установено отклонение между стойността вписана в НА без ДДС и експертно определената такава в размер на 36,40 % , което в стойностно изражение представлява разлика в размер на 47 585,06 лв. Въз основа на тези данни е прието, че продажната цена е значително по-ниска от пазарната, което представлява отклонение от данъчно облагане. В резултат на изложеното на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, ревизиращите органи са увеличили финансовия резултат за 2017 г. със сумата от 47 585,06 лв.

На следващо място в хода на ревизията е констатирано, че през ревизираните периоди [фирма] е отдавало под наем собствени недвижими имоти, по силата на сключени договори за наем от 01.01.2014 г. и 01.01.2015 г., както следва:

-на И. Г. е отдаден под наем апартамент №7, находящ се в [населено място], [улица], за месечна наемна цена от 360,00 лв.;

-на З. Д. е отдадено под наем ателие №3, находящо се в [населено място], [улица], за месечна наемна цена 120,00 лв.

-на С. Г. е отдаден под наем апартамент №5, находящ се в [населено място], [улица], за месечна наемна цена 180,00 лв.

Във връзка с договорите за наем дружеството е отчетло приходи по сметка 703, за 2017 г. в общ размер на 4 200,00 лв. /И. Г. - 1 800,00 лв., З. Д. - 1 200,00 лв. и С. Г. - 1 200,00 лв./

Приходният орган е констатирал, че отчетените приходи са в по-малък размер от договорените наеми. Наред с това след извършена справка за средни цени на база на реализирани сделки за наем в сайта mirela.bg е установено, че цената на реализираните сделки към момента на сключване на договорите за

наем през 2014г. и 2015 г. е в диапазона от 4 евро на квадратен метър. Предвид изложеното е прието, че жалбоподателят е извършил сделки на цени значително отличаващи се от пазарните, което води от отклонение от данъчното облагане.

Съгласно приетата в хода на ревизията експертиза долните граници на пазарната стойности на наемите към датата на сключване на договорите е както следва:

- апартамент №7 отдаден под наем на И. Г., находящ се в [населено място], [улица], има пазарна месечна наемна цена от 429,86 лв. вместо договорените 360,00 лв.;

- ателие №3 отдаден под наем на З. Д., находящо се в [населено място], [улица], има пазарна месечна наемна цена от 232,97 лв. вместо договорените 120,00 лв.

- апартамент №5 отдаден под наем на С. Г., находящ се в [населено място], [улица], има пазарна месечна наемна цена от 411,65 лв. вместо договорените 180,00 лв.

Във връзка с договорите за наем е прието отклонение съответно в размер на 30,21 %, 57,08 % и 63,56 % /стр. 4 от РА/, квалифицирано като съществено отклонение, целящо избягване на данъчно облагане. Изведен е извод, че пазарните цени на наемите са значително по-високи спрямо тези, заложи в договорите и респективно осчетоводените постъпления по тях. Установена е разликата между пазарните цени по експертизата и стойността на осчетоводения приход в годишен размер за 2017 г. в размер на 8 593,76 лв. В резултат на изложеното на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, ревизиращите органи са увеличили финансовия резултат за 2017 г. със сумата от 8 593,76 лв.

Съгласно приетата в хода на настоящото съдебно производство СОЕ, пазарната стойност на наемите към момента на сключване на договорите от жалбоподателя през 2014г. и 2015 г. следва да е както следва:

- за апартамент №7 месечна наемна цена от 210 евро.;

- за ателие №3 месечна наемна цена 243 евро.

- за апартамент №5 месечна наемна цена 268 евро.

Настоящата съдебна инстанция не кредитира приетото заключение по СОЕ в хода на съдебното производство с оглед забрана за влошаване на положението на жалбоподателя, тъй като посочените от вещото лице стойности за 2014г. и 2015г. значително надвишават стойностите, до които е достигнал експертът по приетата в хода на ревизията експертиза, касаещи процесния период 2017г. и 2018 г.

На следващо място приходният орган е установил, че съгласно сключени договори за заем през периодите от 03.10.2017 г. до 04.12.2017 г. [фирма] е предоставило 14 пъти парични средства в общ размер на 137 000,00 лв. под формата на заем на [фирма], подробно описани на стр. 20 и стр. 29 от РД. Съгласно сключените договори за заем, определеният годишен лихвен процент е в размер на 1 % по счетоводни данни. Установено е, че към 31.12.2018 г. заемите не са върнати. Съгласно приетата в хода на ревизията експертиза пазарната лихва по отдадените парични средства е следвало да бъде в размер на 7,71 %, което значително се отклонява от договорената

лихва в размер на 1 %. При определяне на пазарния лихвен процент по предоставените заеми вещото лице е направило сравнение със статистическите данни относно О., S. и Е. от база сайта на БНБ. Въз основа на изложеното установените с експертизата дължими лихви за 2017 г. са установени от приходния орган в общ размер на 1 552,92 лв., с която стойност на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат на дружеството за 2017 г.

Съгласно представени счетоводни документи в т.ч. хронологичен регистър, амортизационен план и инвентаризационен опис за 2017 г., приходният орган е установил, че [фирма] е начислявало амортизация и е отчитало разходи за амортизация във връзка с притежаваните недвижими имоти, находящи се в [населено място], [улица] в това число апартамент №3, ателие №4, магазин 1-ви етаж и магазин сутерен /описани на стр. 22 от РД/, заведени в амортизационния план на дружеството, за които няма данни и доказателства да са участвали в икономическата дейност и да са отчитани приходи във връзка с тях. Начислените амортизации за тях са в размер на 7 429,59 лв., като са осчетоводени по сметка 603 - „Разходи за амортизации“ и отнесени по сметка 612 - „Разходи за спомагателна дейност“, която е приключена със сметка 123 - „Печалби и загуби от текущата година“, което от своя страна води до пряко участие при определяне на финансовия резултат за периода в посока намаление.

Органът по приходите е приел, че неамортизуеми активи са тези, които са неупотребявани в дейността на предприятията и тъй като не са представени доказателства конкретните активи да са използвани за икономическата дейност на дружеството и да носят икономическа изгода, въпреки, че са включени в амортизационния план, то съгласно чл. 59, ал. 1 от ЗКПО следва да се преустанови начисляване на амортизация, когато активът временно не се използва /не носи икономическа изгода/ през период, по-дълъг от дванадесет месеца. В резултат на изложеното ревизиращите органи са заключили, че след като активите не се използват за осъществяваната дейност, то при определяне на данъчния финансов резултат не следва да се признаят данъчни амортизации за тях. На основание чл. 54, ал. 1, във връзка с ал. 2 и чл. 59, ал. 1 от ЗКПО, не са признали за данъчни цели за 2017 г. начислените амортизации за апартамент №3, ателие №4, магазин 1-ви етаж и магазин сутерен, находящи се в [населено място], [улица], в общ размер на 7 429,59 лв., отнесени в намаление на финансовия резултат.

Въз основа на всичко гореизложено за финансовата 2017 г. органите по приходите са увеличили финансовия резултат на дружеството със сумите от 135,60 лв. /документално необосновани разходи/, 58 004,74 лв. /сделки сключени с цел отклонение от данъчно облагане/ и 29 784,67 лв. /неосчетоводени приходи от продажба на имоти на А. С./.

Не са признали намаление в размер на 7 429,59 лв., представляващи осчетоводени разходи за амортизации на активи неизползвани в икономическата дейност на жалбоподателя. След извършено преобразуване са установили данъчен финансов резултат печалба в размер на 158 893,40 лв., въз основа на която е определен дължим корпоративен данък в размер на 15 889,40 лв., от който допълнително начислен и невнесен в размер на 9 535,48 лв.

В хода на обжалването на РА по административен ред решаващият орган е установил, че при изчисленията на увеличението на финансовия резултат за 2017 г. на основание чл. 16 от ЗКПО са допуснати технически грешки, а именно като увеличение на финансовия резултат за 2017 г., на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, в таблицата на стр. 6 от РА е посочена сумата от 58 004,74 лв. При сумиране на отклоненията от пазарната цена на наемите, продажбите на апартаменти и лихвата по заемите, посочени на стр. 4, 5 и 6 от РА, съответно 8 593,96 лв., 47 585,06 лв. и 1 552,92 лв., е установено, че се получава сбор от 57 731,74 лв., което според решаващия орган е вярно изчислената сума. В резултат на изложеното, общо увеличенията на финансовия резултат за 2017 г. са изчислени в размер на 100 352,49 лв., а данъчният финансов резултат е определен в размер на 158 620,78 лв., въз основа на което е установен дължим корпоративен данък в размер на 15 862,08 лв. След приспадане на ефективно внесения от жалбоподателя данък от 6 353,92 лв. е определен дължим данък в размер на 9 508,16 лв. За невнесения в срок корпоративен данък дължимата лихва е в размер на 2060,27 лв.

- 2018 г.

За финансовата 2018 г. дружеството е подало ГДД, в която е декларирало общо приходи в размер на 233 249,60 лв., общо разходи в размер на 197 081,20 лв., счетоводна печалба в размер на 36 168,40 лв., увеличения в размер на 12 700,58 лв., намаления в размер на 12 700,58 лв., в резултат на което данъчната печалба е изчислена на 36 168,40 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 3 616,84 лв.

Относно извършените от жалбоподателя продажби на недвижими имоти е представен Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №80 от 19.03.2018 г., съгласно който [фирма] продава на Е. Х. недвижим имот - самостоятелен обект в сграда, находящ се в [населено място], [улица], ет. 5, ап. 8, със застроена площ 94,64 кв. м., за сумата от 64 260,00 евро или 125 681,64 лв. Във връзка с изповяданата сделка жалбоподателят е издал фактура за продажба №93/19.03.2018 г. По фактурата е постъпило плащане по банков път в размер на 89 772,60 лв. Органът по приходите е установил, че извършената продажба по НА №80/2018 г. счетоводно е заведена с аналитичност Е. Х., но за периода 2018 г. няма данни за отчетен приход във връзка с изповяданата сделка.

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните СОЕ пазарната стойност на апартамент 8, собственост на Е. Х. възлиза на 78 243 лв.

След справка в имотния регистър е констатирано, че на 10.09.2018 г. е вписана продажба на самостоятелен обект в сграда, пл. No - 708, парцел - 13, площ по док. – 15,080 кв. м., местност - Г. М. - П. Редута, паркомясто №5/6, обл. С. - Столична, общ. Столична, [населено място], [улица], с купувач А. С., с вписан материален интерес - 12 702,30 лв. В хода на ревизията от страна на [фирма] не са представени нотариален акт за изповядване на сделката, както и копие на издадена фактура във връзка с извършената продажба на недвижим имот.

Органите по приходите са извели извод във връзка с горесцитираните две сделки, че за [фирма] са налице икономически ползи, поради което са

изпълнени всички изисквания за признаване на приход, по смисъла на СС18 „Приходи“. В резултат на това, на основание чл. 78 от ЗКПО са увеличили финансовия резултат за 2017 г. със сумата от 10 585,25 лв., представляваща размера на неотчетените приходи от продажба на паркомясто на А. С. без ДДС, съгласно вписания материален интерес в размер на 12 702,30 лв. Съответно за 2018 г. на същото основание са увеличили финансовия резултат със сумата от 104 734,70 лв., представляваща стойността на сделката по покупко-продажба на Е. Х., без ДДС.

Относно продажбата на апартаменти е установено отклонение между стойността вписана в НА без ДДС и експертно определената такава в хода на ревизията за продажбите по НА №80/2018 г. на Е. Х. в размер на 40,06 % /стр. 5 от РА/, което в стойностно изражение съставлява разлика в размер на 69 991,92 лв. Въз основа на тези данни в РА е изложено, че продажната цена е значително по-ниска от пазарната, което е прието за отклонение от данъчно облагане. В резултат на изложеното на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, ревизиращите органи са увеличили финансовия резултат за 2018 г. със сумата от 69 991,92 лв.

Във връзка със сключените от жалбоподателя договори за наем за 2018 г. дружеството е отчетло приходи по сметка 703 за 2018 г. в размер на 2 200,00 лв. /И. Г. - 1 000,00 лв., З. Д. - 600,00 лв. и С. Г. - 600,00 лв./ Приходният орган е установил, че отчетените приходи са в по-малък размер от договорените наеми. Наред с това с оглед установените пазарни стойности на наеми в хода на ревизията приходният орган е приел, че е налице отклонение съответно в размер на 30,21 %, 57,08 % и 63,56 % /стр. 4 от РА/, квалифицирано като съществено отклонение, целящо избягване на данъчно облагане. Изведен е извод, че пазарните цени на наемите са значително по-високи спрямо тези, заложили в договорите и респективно осчетоводените постъпления по тях. Установена е разликата между пазарните цени по експертизата и стойността на осчетоводения приход в годишен размер за 2018 г. в размер на 10 693,76 лв. В резултат на изложеното на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, ревизиращите органи са увеличили финансовия резултат за 2018 г. със сумата от 10 693,76 лв.

Във връзка с предоставените заеми на [фирма], които към края на 2018 г. не са върнати, приходният орган е приел, че пазарната лихва по тях в размер на 7,71 % съгласно приетата в хода на ревизията експертиза значително се отклонява от договорената в размер на 1 %. Въз основа на изложеното са установени дължими лихви за 2018 г. в размер на 10 562,70 лв., с която стойност на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО ревизиращите органи са увеличили финансовия резултат за 2018 г.

На следващо място в хода на ревизията е представен хронологичен регистър, амортизационен план и инвентаризационен опис за 2018 г., от които е установено, че [фирма] е начислявало амортизация и е отчетало разходи за амортизация във връзка с притежавани недвижими имоти, находящи се в [населено място], [улица], в това число апартамент №3, ателие №4, магазин 1-ви етаж и магазин сутерен /описани на стр. 31 от РД/, заведени в амортизационния план на дружеството, за които няма данни и доказателства да са участвали в икономическата дейност и да са отчетани приходи във

връзка с тях. Начислените амортизации за тях са в размер на 7 429,59 лв., като са осчетоводени по сметка 603 - „Разходи за амортизации“ и отнесени по сметка 612 - „Разходи за спомагателна дейност“, която е приключена със сметка 123 - „Печалби и загуби от текущата година“, което от своя страна води до пряко участие при определяне на финансовия резултат за периода в посока намаление. В резултат на изложеното ревизиращите органи са заключили, че след като активите не се използват за осъществяваната дейност, то при определяне на данъчния финансов резултат не следва да се признаят данъчни амортизации за тях. На основание чл. 54, ал. 1, във връзка с ал. 2 и чл. 59, ал. 1 от ЗКПО, не са признали за данъчни цели за 2018 г. начислените амортизации за апартамент №3, ателие №4, магазин 1-ви етаж и магазин сутерен, находящи се в [населено място], [улица], в общ размер на 7 429,59 лв., отнесени в намаление на финансовия резултат.

Въз основа на всичко гореизложено за финансовата 2018 г. органите по приходите са увеличили финансовия резултат със сумите от 91 248,38 лв. /сделки сключени с цел отклонение от данъчно облагане/ и 115 592,95 лв. /неосчетоводени приходи от продажба на имоти на Е. Х. и А. С./.

Не са признали намаление в размер на 7 429,59 лв. /активи неизползвани в икономическата дейност/. В резултат на извършените корекции са установили данъчен финансов резултат печалба в размер на 250 439,32 лв., с дължим корпоративен данък 25 043,93 лв. След приспадане на внесените авансови вноски в размер на 400 лв., с ПА е установен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 24 643,93 лв., на която сума е начислена лихва за забава в размер на 3 464,12 лв.

В хода на обжалването на ПА по административен ред решаващият орган е установил, че при изчисленията на увеличението на финансовия резултат за 2018 г. на основание чл. 16 и чл. 78 от ЗКПО са допуснати технически грешки, а именно като увеличение на финансовия резултат за 2018 г., на основание чл. 78 от ЗКПО, в таблицата на стр. 7 от ПА е посочена сумата от 115 592,95 лв. При сумиране на неотчетените приходи от продажби на имоти на А. С. и Е. Х., посочени на стр. 28 и 29 от РД, съответно 10 585,25 лв. и 104 734,70 лв., решаващият орган е установил, че се получава сбор от 115 319,95 лв. В резултат на установеното, общо увеличението на финансовия резултат за 2018 г. са преизчислени в размер на 219 268,91 лв., а данъчният финансов резултат е установен в размер на 250 166,32 лв. с полагащ се корпоративен данък в размер на 25 016,63 лв. След приспадане на авансово внесения данък от 400 лв. е установен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 24 616,63 лв. За невнесения в срок корпоративен данък дължимата лихва е в размер на 2 837,98 лв.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, подадена след изчерпване на възможността за оспорване на ПА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва ПА, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и при спазване на срока по чл.152, ал.1 ДОПК. Размерът на претенцията съответства на размера, изменен от решаващия орган в оспорената част.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка, дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му. В случая, релевантните за разрешаването на административноправния въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 и сл. от ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма съобразно разпоредбата на чл.120, ал.1 от ДОПК.

РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Възложителят на ревизията е надлежно определен на осн. чл.112, ал.1, т.1 ДОПК.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила, които да водят до отмяна на РА на това основание, още повече за съда е налице задължението да реши спора по същество.

От органите по приходите са изяснени фактите от значение за определяне на финансовия резултат на дружеството, но са изведени грешни изводи базирани на приетата в хода на ревизията експертиза по отношение на пазарната стойност на извършените продажби на недвижими имоти, с оглед на което РА подлежи на изменение относно установения финансов резултат за 2017г. и 2018 г.

Законосъобразно с РА е извършено увеличение с документално необосновани разходи в размер на 135,60 лв. за финансовата 2017 г. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО е посочено, че за да бъде третиран като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания, а именно да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон и този документ да отразява вярно стопанската операция. Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по този закон. С оглед на факта, че жалбоподателят не е представил доказателства за извършените разходи, нито е навел конкретни съображения в хода на съдебното производство, защо счита РА за законосъобразен в тази част, то настоящата съдебна инстанция счита, че правилно финансовия резултат на дружеството е изменен в увеличение с цитираната сума от 135,60 лв., тъй като отчетените разходи се явяват документално необосновани по смисъла на ЗКПО.

Законосъобразно с РА за финансовата 2017 г. е извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството с констатираната от приходния орган разлика между стойността на продадените недвижими имоти съгласно представените нотариални актове и стойността на издадените фактури към А. С.. По делото се установява, че стойността на отчетения приход по сметки от гр. 20 е по-ниска от тази по нотариалните актове. Органът по приходите е установил, че няма данни за отчетен приход в размер на 18 451,34 лв.,

представляващ разликата между стойността на сделката по НА №67/2017 г. без ДДС в размер на 190 693,43 лв. и общата стойност на данъчните основи по фактури №75, №78 и №81 в размер на 172 242,09 лв. Аналогично е констатирано, че е налице неотчетен приход в размер на 11 333,33 лв., представляващ разликата между стойността на сделката по НА №68/2017 г. без ДДС в размер на 163 006,67 лв. и общата стойност на данъчните основи по фактури №80 и №83 в размер на 151 673,34 лв. Сборът на двете суми в размер на 29 784,67 лв. има пряко отражение върху формирането на финансовия резултат, с оглед на което законосъобразно той е увеличен на основание чл. 78 от ЗКПО.

Незаконсъобразно финансовия резултат на дружеството е увеличен със сумата от 115 319,95 лв., представляваща неотчетените приходи от продажба на паркомясто на А. С. в размер на 10 585,25 лв. и продажба на апартамент на Е. Х. през 2018 г. в размер на 104 734,70 лв., с които е увеличен финансовия резултат на дружеството за 2018 г. Приходният орган не е представил доказателства, че продажбата на паркомясто на А. С. в размер на 10 585,25 лв. представлява неотчетен приход, като единствено се е позовал на вписана в Търговския Регистър сделка без служебно да е изискан нотариален акт от който да се установи по какъв начин е платена стойността, посочена в Търговския регистър. Незаконсъобразно приходният орган е приел, че финансовия резултат на дружеството следва да се увеличи със сумата от 104 734,70 лв. представляваща неотчетен приход. Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ жалбоподателят е издал фактура №93/19.03.2018 г., по която Е. Х. е превела 89 772,60 лв. Следователно финансовия резултат на дружеството следва да се увеличи с разликата между стойността по нотариален акт без ДДС /104 734,70лв./ и реално платената от Х. сума /89 772,60 лв./, в резултат на което финансовия резултат на дружеството следва да бъде увеличен със сумата от 14 962,10 лв. В резултат на изложеното финансовия резултат за 2018г. на дружеството следва да бъде усвеличен на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата от 14 962,10 лв.

Законосъобразно с РА не са признати отчетени разходи за амортизации в размер на 7 429,59 лв. за всяка от процесните финансови години 2017г. и 2018г., касаещи апартамент №3, ателие №4, магазин 1-ви етаж и магазин сутерен. Същите активи не са използвани в икономическата дейност на [фирма], което обстоятелство е декларирано и във възражението срещу РД, където жалбоподателят е посочил, че към 2018 г. имотите не са отдавани под наем, нито са продадени поради липсата на интерес от клиенти. В хода на съдебното производство също не са представени доказателства оборващи този извод, нито са изложени конкретни аргументи по въпроса в жалбата или в писмените бележки на процесуалния представител на жалбоподателя. Съгласно чл. 58, ал. 1 от ЗКПО, начисляването на данъчна амортизация започва от началото на месеца, в който данъчният амортизируем актив е въведен в експлоатация или от началото на следващия месец. Датата на въвеждане в експлоатация следва да е документално обоснована. В процесния случай липсват доказателства активите, заведени в амортизационния план на дружеството /апартамент №3, ателие №4, магазин

1-ви етаж и магазин сутерен/ да са въведени в експлоатация, както и няма данни същите да са започнали да се използват в дейността на дружеството, с оглед на което настоящата съдебна инстанция споделя извода на приходния орган, че за тях не трябва да бъде начислявана амортизация до момента, в който бъдат въведени в експлоатация. Следователно законосъобразно не са приети начисленията от дружеството амортизации в размер на 7 429,59 лв. за всяка от процесните финансови години 2017г. и 2018 г. по отделно.

Относно определените в хода на ревизията пазарни стойности по сключените от жалбоподателя договори за наем настоящата съдебна инстанция приема, че тяхната стойност е законосъобразно определена по размер в хода на ревизията чрез възлагането на експертиза. От доказателствата по делото безспорно се установява, че [фирма] е отдавало под наем собствени недвижими имоти, на основание сключени договори за наем от 01.01.2014 г. и 01.01.2015 г., както следва: -на И. Г. апартамент №7 за месечна наемна цена от 360,00 лв.; -на З. Д. ателие №3, за месечна наемна цена 120,00 лв. и на С. Г. апартамент №5, за месечна наемна цена 180,00 лв. Въпреки цитираните размери на договорени наеми, жалбоподателят е отчет по-ниски стойности като приход /И. Г. - 1 800,00 лв., З. Д. - 1 200,00 лв. и С. Г. - 1 200,00 лв./, а наред с това цитираните наемни цени значително се различават от пазарните, което води до отклонение от данъчното облагане. Видно от приетата в хода на ревизията експертиза долните граници на пазарната стойности на наемите към датата на сключване на договорите е както следва:

- отдаден под наем апартамент №7 на И. Г., находящ се в [населено място], [улица] - месечна пазарна наемна цена от 429,86 лв. вместо договорените 360,00 лв.;

- отдадено под наем ателие №3 на З. Д., находящо се в [населено място], [улица] - месечна пазарна наемна цена от 232,97 лв. вместо договорените 120,00 лв.

- отдаден под наем апартамент №5 на С. Г., находящ се в [населено място], [улица] - месечна пазарна наемна цена от 411,65 лв. вместо договорените 180,00 лв.

В резултат на установените отклонения между договорената и пазарната наемна цена законосъобразно на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, ревизиращите органи са увеличили финансовия резултат за 2017 г. със сумата от 8 593,76 лв. и за 2018 г. със сумата от 10 693,76 лв. Настоящата съдебна инстанция приема, че цитираните стойности, с които е увеличен финансовия резултат на дружеството са правилно определени, още повече съгласно приетата в хода на съдебното производство експертиза вещото лице е стигнало до значително по високи пазарни наемни цени от тези в експертизата на НАП. Така за апартамент №7, отдаден под наем на И. Г. е изчислена месечна наемна цена от 210 евро.; за ателие №3, отдадено на З. Д. е изчислена месечна наемна цена в размер на 243 евро и за апартамент №5 отдаден под наем на С. Г. е определена месечна наемна цена от 268 евро. Предвид изложеното настоящата съдебна инстанция не кредитира приетото заключение по СОЕ в хода на съдебното производство с оглед забрана за влошаване на положението на жалбоподателя, тъй като посочените от вещото лице стойности за 2014г. и 2015г. значително надвишават стойностите, до

които е достигнал експертът по приетата в хода на ревизията експертиза, касаещи процесния период 2017г. и 2018 г. Съгласно 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. Предвид изложеното безспорно се доказва, че жалбоподателят е отдавал под наем недвижими имоти на цени по-ниски от пазарните, като в хода на съседното производство този факт не беше оборен със приетата по делото съдебно-оценителна експертиза, предвид което законосъобразно е увеличен финансовия резултат на дружеството на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за 2017 г. със сумата от 8 593,76 лв. и за 2018 г. със сумата от 10 693,76 лв., представляващи разликата между установените пазарни наемни цени и тези осчетоводени като приход от жалбоподателя.

Незаконносъобразно обаче на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, приходният орган е увеличил финансовия резултат на дружеството за 2018 г. със сумата от 69 991,92 лв. и със сумата от 47 585,06 лв. за 2017 г., приемайки друга пазарна стойност на продадените недвижими имоти съгласно приетата в хода на ревизията експертиза, която е кредитирана от решаващия орган. Видно от НА №20/2007 г. апартамент 7, собственост на Я. Д. е продаден на стойност 99 780 лв. в етап на завършеност груб строеж, а съгласно приетата в хода на съдебното производство експертиза неговата пазарна стойност възлиза на 65 152 лв. Следователно не е налице твърдяното от приходния орган отклонение от данъчното облагане, а точно обратното, процесният имот е продаден на цена по-висока от продажната, въпреки, че етапът му на завършеност е „груб строеж“. Въз основа на изложеното финансовия резултат на дружеството за 2017г. следва да бъде намален със сумата от 47 585,06 лв., тъй като не е налице основанието по чл. 16 от ЗКПО.

Аналогични са изводите на настоящата инстанция относно извършеното увеличение на финансовия резултат за 2018 г. със сумата от 69 991,92 лв. Съгласно Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот №80 от 19.03.2018 г., [фирма] е продал на Е. Х. съответния недвижим имот за сумата от 64 260,00 евро или 125 681,64 лв., а съгласно приетата по делото и неоспорена от страните СОЕ пазарната стойност на апартамент 8, собственост на Е. Х. възлиза на 78 243 лв. Следователно за този процесен имот отново не е налице отклонение от данъчното облагане, тъй като последния е продаден на цена надвишаваща пазарната, следователно не е налице основанието по чл. 16 от ЗКПО и незаконносъобразно приходният орган е увеличил финансовия резултат на дружеството със сумата от 69 991,92 лв.

Незаконносъобразно с РА са изчислени пазарни лихви в размер на 7,71 % по предоставените от жалбоподателя заеми. Видно от съдържанието на приетата в хода на ревизията експертиза, при определяне на пазарния лихвен процент по предоставените заеми експертът е взел предвид статистическите данни относно О., S. и Е. на база информация от сайта на БНБ. Експертизата

е работила по метода на сравнимите неконтролирани цени, както и е изготвена съобразно изискванията на Наредба № Н-9/14.08.2006г., но не съдържа сравнителен анализ на различията в размера на лихвите, както и условията на сравняваните сделки, така че да може да бъде формиран категорично извод за съпоставимост на условията между контролирани и неконтролирани сделки, което е изискуемо условие по смисъла на чл. 18 от Наредбата. Вещото лице е следвало да извърши конкретна преценка на множество обстоятелства, свързани с условията по сравняваните сделки като изследва условията, при които е договорен заема, момент, срокове, изискуемост, обезпечения, в чия полза е предоставено разпределението на рисковете, пазарни условия и др. В експертизата не са посочени конкретни съпоставими сделки с техните съществени елементи, а е извършено директно сравнение на лихвените проценти, намиращи се на страницата на БНБ, което не е достатъчно, за да се приеме, че пазарният лихвен процент е следвало да бъде в размер на 7,71%. Предвид вида на ревизията, извършена по общия ред и правилата за разпределение на доказателствената тежест в процеса, в тежест на приходните органи е да установят, при условията на пълно доказване, наличието на факти и обстоятелства, съставляващи предпоставки по смисъла на чл.16 от ЗКПО, а именно даване на заеми с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, което в процесния случай не е сторено. Съгласно легалната дефиниция, дадена в §1, т.32 от ДР на ЗКПО, пазарна лихва е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е форма по сделка между лица, които не са свързани. Пазарната лихва се определя според условията на пазара, като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката - форма, размер и валута на предоставените средства, срок на предоставянето им, вид, размер и ликвидност на обезпечението, кредитният риск и други рискове, свързани със сделката, профил на кредитополучателя или лизингополучателя, както и всички други условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата. В хода на съдебното производство не са ангажирани допълнителни доказателства, които да установят по безспорен начин, че размерът на пазарната лихва, до която е стигнало вещото лице в хода на ревизията е именно 7,71%. Поради това настоящият съдебен състав приема, че незаконосъобразно е увеличен финансовия резултат на дружеството за 2017 г. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО със сумата от 1 552,92 лв. отчитайки началния момент на сключване на договорите за заем, и за 2018 г. със сумата от 10 562,70 лв., като е установено по счетоводни данни, че към 31.12.2018 г. заемните средства не са възстановени.

С оглед гореизложеното, РА следва да бъде изменен в оспорената част, като за финансовата 2017 г. от увеличения в общ размер на 100 352,49 лв. финансов резултат следва да бъде извадена сумата от 47 585,06 лв., представляваща пазарната стойност определена от ревизиращия орган по сделката с недвижим имот с Я. Д. и сумата от 1 552,92 лв., представляваща увеличение финансов резултат на дружеството на основание чл. 16 от ЗКПО с изчислената в хода на ревизията пазарна лихва. В резултат, общо увеличенията на финансовия резултат за 2017 г. следва да бъдат определени

в размер на 51 214,51 лв., а данъчният финансов резултат се получава в размер на 109 482,80 лв., въз основа на което дължимият корпоративен данък е в размер на 10 948,28 лв. След приспадане на ефективно внесения от жалбоподателя данък от 6 353,92 лв. се установява дължим данък в размер на 4 594,36 лв. За невнесения в срок корпоративен данък дължимата лихва е в размер на 995,52 лв.

За финансовата 2018 г. от увеличения финансов резултат в общ размер на 219 268,91 лв. следва да бъде извадена сумата от 69 991,92 лв., представляваща пазарната стойност определена от ревизиращия орган по сделката с недвижим имот с Х.; сумата от 10 562,70 лв., представляваща увеличения финансов резултат на дружеството на основание чл. 16 от ЗКПО с изчислената в хода на ревизията пазарна лихва; сумата от 10 585,25 лв. представляваща неотчетените приходи от продажба на паркомясто на А. С. в размер на 10 585,25 лв. и сумата от 89 772,60 лв. представляваща реално заплатената стойност от продажба на апартамент на Е. Х. през 2018 г. В резултат, общо увеличенията на финансовия резултат за 2018 г. следва да бъдат определени в размер на 38 356,44 лв., а данъчният финансов резултат се получава в размер на 69 253,85 лв., въз основа на което дължимият корпоративен данък е в размер на 6 925,38 лв. След приспадане на авансово внесения от жалбоподателя данък от 400 лв. се установява дължим данък в размер на 6 525,38 лв. За невнесения в срок корпоративен данък дължимата лихва е в размер на 752,29 лв.

По разноските:

От страните е направено своевременно искане за присъждане на разноските, които следва да бъдат присъдени съобразно уважената, респ. отхвърлената част от жалбата на осн. чл.161 ДОПК. От жалбоподателя реално са направени разноски за ДТ – 50 лв., съдебно-счетоводна експертиза – 800 лв. и съдебно-оценителна експертиза – 741 лв. , платени по банков път, или общият размер на разноските е 1591лв. Относно адвокатското възнаграждение за процесуално представителство, защита и съдействие по делото, в размер на 2000лв. не са представени доказателства за неговото реално плащане, в т.ч. договор за правна помощ, платежни нареждания или др., с оглед на което поради недоказаността на размера на заплатеното адвокатско възнаграждение, настоящия съдебен състав го изключва от разноските по делото.

При този изход на делото, с оглед частично уважаване на жалбата – до размер на 26 155,49 лв., на основание чл.161 ал.1, изр.трето от ДОПК, в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски, съобразно уважената част от претенцията, в размер на 1066,37 лв.

На ответника следва да се присъдят разноски за юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част /12867,55лв./, определено по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба №1 от 09.07.2004 г. за минималните адвокатски възнаграждения в размер на 916,02лв.

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал.1 от ДОПК, АССГ, Първо отделение, 4 състав

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Б. Г., с адрес: [населено място],[жк][жилищен адрес] Ревизионен акт (РА) № Р-22221719007625-091-001 от 18.08.2020г., изменен с Решение №1639/28.10.2020г. на директора на Д“ОДОП“, като установеният резултат за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 9508,16 лв. и лихви за забава в размер на 2060,27 лв. определя на корпоративен данък за 2017 г. в размер на 4594,36 лв. и лихви за забава в размер на 995,52 лв. и установеният резултат за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 24 616,63 лв. и лихви за забава в размер на 2837,98 лв. определя на корпоративен данък за 2018 г. в размер на 6525,38 лв. и лихви за забава в размер на 752,29 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Б. Г., с адрес: [населено място],[жк][жилищен адрес] разноски по делото в размер на 1066,37 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Б. Г., с адрес: [населено място],[жк][жилищен адрес] да заплати на Д "ОДОП" при ЦУ на НАП сумата от 916,02 лева, разноски в производството за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: