

# РЕШЕНИЕ

№ 3220

гр. София, 24.06.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 02.06.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **12625** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], , чрез управителя С. Б. чрез адв.В., Ревизионен акт /РА/ №Р-22221018006632-091-001/25.03.2019 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и от П. Т. П. - ръководител на ревизията, в частта, потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1605/24.09.2019 г. , с който е установен е допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 в размер на 21139,54 лв. и лихви за забава в общ размер на 2108,25 лв.

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за отмяна на акта и за присъждане на деловодни разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез представител по пълномощие, моли за отхвърляне на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител и не взема становище в производството.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221018006632-020-001 от 05.11.2018 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 14.11.2018 г., издадена от В. А. В., на

длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2012 г. до 31.12.2012 г. и от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018006632-092-001/25.02.2019 г., връчен по електронен път на 25.02.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу констатациите в доклада. След преценка и анализ на изложените от ревизираното дружество аргументи и съображения, органът по приходите е приел възражението за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018006632-091-001/25.03.2019 г., издаден от В. А. В. на длъжност началник сектор Ревизии в ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и вид задължение.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на търговеца и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221018006632-040-001 от 14.11.2018 г. В отговор на същото, на 23.11.2018 г., 23.01.2019 г. и 25.01.2019 г. от [фирма] са представени документи, счетоводни справки, писмени обяснения и договори чрез електронната услуга на НАП ИС КОНТРОЛ.

С Протокол №Р-22221018006632-П73-001/15.11.2018 г., са приобщени документи и доказателства събрани от органите по приходите в хода на извършена предходна проверка на дружеството за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22221018043938-073-001 от 10.10.2018 г. Извършена е документална проверка в счетоводен офис на обслужващото дружество – [фирма], ЕИК[ЕИК], находящ се в [населено място],[жк], [улица], ап. 40. В хода на проверката с Акт за възлагане на експертиза №П-22221018043938-01-002 от 10.08.2018 г., е назначена експертиза, приета с протокол от 04.09.2018 г. Със същата е възложено да се определи диапазон на пазарна цена по сделка за прехвърляне на съвкупност от права върху недвижими имоти, съгласно договор за прехвърляне на обособена част от търговско предприятие от 13.04.2017 г., сключен между [фирма], в качеството му на прехвърлител и [фирма] /към момента с ново наименование и правна форма [фирма], с ЕИК[ЕИК]/, в качеството му на приобретател, по методите посочени в параграф 1, т. 10 от ДР на ДОПК във връзка с методите визирани в Наредба Н-5 от 1999 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, съответно Наредба Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Резултатите и заключенията от назначената и извършена в хода на ревизията експертиза са подробно описани в оспорвания акт.

Установено е, че основната дейност на дружеството е извършване на консултантски услуги във връзка с възлагане на обществени поръчки, юридически услуги и управление на собствени недвижими имоти. През ревизирия период [фирма] осъществява дейността си в нает офис, находящ се в [населено място],[жк], [улица]. Ревизиращите са констатирани също, че жалбоподателят финансира дейността си от генерираните приходи през периода и заемни средства. Дружеството има сключен Договор за банков инвестиционен кредит №188/25.06.2007 г., отпуснат от [фирма] в размер на 1 760 000,00 лв., с цел финансиране на покупка и строеж на офис-сграда и със срок за погасяване на кредита 24.06.2022 г.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация ревизиращият екип е приел, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството задължения и за начисляване на лихви.

1. За финансовата 2017 г.

В хода на ревизията е установено, че в предходни периоди дружеството е придобило, следните недвижими имоти: покупка на офис-сграда, находяща се в [населено място],[жк], [улица], съгласно Нотариален акт №93, том I, рег.№ 4514, дело № 77 от 26.06.2007 г. срещу договорената цена по НА в размер на 1 000 000,00 евро и апартамент, находящ се в [населено място], ул. „11-ти август“ №1, съгласно нотариален акт №161, том I, рег. №02435, дело №183 от 13.08.1999 г. на стойност 66 222,40 лв.

На 13.04.2017 г. [фирма], с договор за прехвърляне на обособена част от търговско предприятие, прехвърля на [фирма], /като са налице констатации за свързаност на двете дружества по смисъла на § 1, т. 3 от ДОПК, чрез съдружниците/ правото на собственост върху двата описани недвижими имоти – апартамент и офис сграда, права и задължения по договор за кредит, сключен с „У. Б.“ АД, и права и задължения по договор за отдаване под наем на апартамент. Договорената цена на прехвърлената обособена съвкупност от права, задължения и фактически отношения е в размер на 820 000,00 лв., като 100 000,00 лв., платими в 5-дневен срок от подписване на договора, а остатъка от 720 000,00 лв. в срок от 10 години на равни месечни вноски от по 6 000,00 лв. Впоследствие е сключен договор за наем, като ревизираното дружество наема прехвърлената офис сграда с месечна наемна цена, съответстваща на дължимите месечни вноски по договора от 13.04.2017 г.

От данните в представената оборотна ведомост органите по приходите са установили, че дружеството е отписало недвижимите имоти по счетоводна сметка 203 „Сгради“ – апартамент – 78 581,00 лв. и офис сграда - 1 999 177,26 лв., счетоводна сметка 209 -ремонт на сградата – 252 353,02 лв., и прилежащо към недвижимите имоти оборудване и обзавеждане счетоводна сметка 204 „Машини, съоръжения и оборудване“ и 206 „Стопански инвентар“. Констатирано е, че по счетоводна сметка 709 „Приходи от продажба на ДМА“ е отчетен кредитен оборот в размер на 1 440 490,50 лв., формиран в кореспонденции със счетоводни сметки 411 „Клиенти“ – 839 670,69 лв., 112 „Преоценъчни резерви“ – 12 281,00 лв. и 159 „Други заеми и дългове“ – 608 209,50 лв. Вземанията към 31.12.2017 г. по клиентска сметка на [фирма] са в размер на 706 940.83 лв.

Съгласно писмените обяснения на управителя на [фирма] цената по Договора за прехвърляне на обособена част от търговско предприятие от 13.04.2017 г. е формирана на база данъчна оценка на имотите на стойност 1 244 193,70 лв., като стойността на прехвърляне е 1 435 999,00 лв., от които 615 999,74 лв. е оставащата

главница по кредита плюс продажната цена по договора в размер на 820 000,00 лв. Оставащата амортизация на двата имота е в размер на 1 253 779,16 лв., като след отписването и, реализираната печалба на дружеството е 175 750,23 лв.

Във връзка с така определената цена, в хода на предходната проверка е възложено извършването на експертиза по реда на чл. 60 от ДОПК с предмет и задачи „Определяне на диапазон на пазарна цена по сделка за прехвърляне на съвкупност от права върху недвижими имоти, съгласно Договор за прехвърляне на обособена част от търговско предприятие от 13.04.2017 г., сключен между ЕВРОЛЕКС БЪЛГАРИЯ ООД, ЕИК[ЕИК], в качеството му на прехвърлител и [фирма] /към момента с ново наименование и правна форма [фирма]/, в качеството му на приобретател, а именно: 1. диапазон на пазарна цена на право на собственост върху недвижим имот - апартамент в [населено място], ул. „11 август“ № 1, ет. 1, заедно с идеални части от дворно място; 2. диапазон на пазарна цена на право на собственост върху недвижим имот по – административна, делова сграда, заедно с дворно място, в което е построена сградата с адрес [населено място], [улица]; 3. диапазон на пазарна цена на права и задължения по договор за наем на недвижим имот в [населено място], ул. „11 август“ №1, ет. 1. Уточнено е, че при определяне на пазарната цена по сделката за прехвърляне на съвкупността от права върху недвижимите имоти следва да се има предвид тежест от ипотека върху имотите с остатък по банков кредит предоставен от „У. Б.“ АД, съгласно Договор №188/25.06.2007 г.

Съгласно представеното заключение на експерта, прието с Протокол за приемане на резултатите от възложена експертиза №П-22221018043938-145-001/04.09.2018 г., е определена пазарна цена на обособена част от търговско предприятие в размер на 1 146 660,00 лв., с пазарен диапазон от 1 031 994,00 лв. до 1 261 326,00 лв.

С оглед изложеното, ревизиращите са приели, че между договорената продажна цена в размер на 820 000,00 лв. и долния диапазон на определената пазарна цена с експертизата 1 031 994,00 лв. е налице отклонение от данъчно облагане в размер на 211 994,00 лв., с която сума, на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е извършено преобразуване в увеличение на счетоводния финансов резултат за 2017 г.

Предвид разпоредбата на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО е извършено преобразуване в намаление на декларирания финансов резултат с признати годишни данъчни амортизации в размер на 35 276,88 лв., определени по реда на глава X от ЗКПО, при деклариран от дружеството данъчни амортизации в размер на 34 678,38 лв. Коригиран е размерът на амортизациите на актив – сграда в [населено място] [улица], амортизиран от дружеството до м.03.2017 г., включително - Годишна данъчна амортизация на актива в размер на 20 590,26 лв. /3 м. х 6 863,42 лв./. С РА е признато извършеното от дружеството преобразуване в увеличение на декларирания финансов резултат на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със счетоводните разходи за амортизации в размер на 35 529,79 лв.

На посочените основания, с оспорвания акт е преобразуван декларираният финансов резултат - счетоводна печалба за 2017 г. в размер на 477 005,76 лв., в резултат на което е формирана данъчна печалба в размер на 689 252,66 лв. и корпоративен данък в размер на 68 925,26 лв., при декларирана от [фирма] данъчна печалба в размер на 477 857,16 лв. /и корпоративен данък 47 785,72 лв./. След приспадане на направените авансови вноски /43 000,00 лв./ и платения от дружеството данък е определен данък за довносяне в размер на 21 139,54 лв. и са начислени лихви в размер на 2 108,25 лв.

Ревизионният акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. № 53-03-1265/

15.04.2019 г. по описа на ТД НАП- С. ,те в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. След пълното комплектуване жалбата с ревизионната преписка е депозирана у решаващия орган на 18.04.2019 г.Сключено е споразумение за удължаване срока за произнасяне на решаващия орган.

С решение № 1605/24.09.2019 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА в частта ,с който е установен е допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 в размер на 21139,54 лв. и лихви за забава в общ размер на 2108,25 лв, изменил резултата за дължими лихви за 2012г за невнесени в срок авансови вноски за 2012г в размер на 444,20лв/в тази част РА не се обжалва пред съда/ и отменил РА в частта на установения резултат за внасяне по ЗКПО за 2012г.

В рамките на съдебното производство бе назначена Съдебно оценителна експертиза.От заключението на същата,прието в с.з. на 02.06.,2020г с вещо лице А. К. се установява,че Диапазона на пазарната цена на обособената част от търговското предприятие съгласно Договор за прехвърляне възлиза на 905 148.26 лв. с пазарен диапазон 814 633 лв. до 995 663 лв. Предприятието е прехвърлено на цена 820 000 лв. , която стойност попада в пазарния диапазон и затова не би следвало да е налице отклонение от данъчно облагане.

Пазарната цена на право на собственост върху имот на ул. „11 август“ № 1, ет. 1 ап. 1 възлиза на 386 329 лв. без ДДС и съответно 463 595 лв. с ДДС.

Пазарната цена на право на собственост върху сграда, находяща се на [улица] възлиза на 1 134 819 лв. без ДДС с диапазон 1 021 337 лв. до 1 248 300 лв. без ДДС. Съответно цената с ДДС възлиза на 1 361 783 лв.

Месечния наем на апартамент в [населено място], ул . „11-ти август“ № 1 , ет. 1 към месец април 2017г. възлиза на 1 306.22 евро или 2 555 лева.

Прехвърляне на обособена част от търговско предприятие е в размер на 820 000 лв. Пазарната цена на обособената част от търговското предприятие възлиза на:

Обект 1 – 386 329 лв.

Обект 2 – 1 134 819 лв.

Общо за двата имота - 1 521 148 лв.

Тежест - 615 999.74 лв.

Реализирана Печалба 905 148.26 лв. с пазарен диапазон 814 633 лв. до 995 663 лв.

От горното следва, че между договорената продажна цена в Договора за прехвърляне на обособена част от търговско предприятие 820 000 и долния диапазон на определената пазарна цена с настоящата оценка 814 633 лв. не е налице отклонение от данъчно облагане.Според устните разяснения единствената разлика между нейното заключение и това на експерта в ревизионното производство се състои в начисления ДДС.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и логично ,съответстващо на събраните доказателства и неоспорено от страните.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119,ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/стр.19-24/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където за подробно изложени

фактическите констатации и съображения на екипа.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи. Настоящият правен спор се състои в тълкуването на правната норма на чл.16 ал.1 от ЗКПО, послужила на органите на приходите, за да преобразуват финансовия резултат на сделката по прехвърлянето на обособена част на търговското предприятие през 2017г и по този начин да установят допълнителни задължения за корпоративен данък и съответните лихви. Спорът, който следва да се разреши в настоящето производство е по отношение на заключенията на оценителските експертизи в ревизионното и съдебното производство. Както призна и вещото лице по СОЕ в съдебното производство единствената й отлика със заключението на експерта в ревизионното производство е начисления ДДС върху определената пазарна цена на сделката. За да достигне до този извод, вещото лице не е извършвало проверка на документи в Агенция по вписванията, тъй като там трудно би могла да извлече необходимата й информация, а е ползвала сайтове с оферти от агенции за недвижими имоти. Очевидно е, че използването на сравними неконтролирани цени по отношение на оферти в квартали на С., които се намират по близо до нейните граници не би могло да послужи като обективни параметри на оценяването на имоти в центъра на града, където по принцип се намират и двата недвижими имота, предмет на оценката и в следствие на прехвърлянето на търговското предприятие. По същество за пазарната цена не е отчетено като параметър и обстоятелството, че единият имот е административна сграда с офис площи, като сравнимите цени са само за жилища. Нещо повече в рамките на съдебната оценителска експертиза не е отчетено обстоятелството, че процесната административна сграда е изцяло ремонтирана. При мотивирането на оценката си в заключението липсва яснота защо следва да се приеме, че всички обявени от агенциите за недвижими имоти са с включен ДДС, доколкото на пазара покупки извършват и нерегистрирани по ЗДДС лица, а също така имотите са придобити през 2007 и 1999г, поради което и не задължително начисляване на ДДС за всяка една потенциална продажба. Всъщност и при реализираното на продажбата между оспорващия и Л. девелопинг Е. Е. не е посочено дали цената е с ДДС или не. За да не приеме заключението на ващето лице по СОЕ съдът преценява и неоспорената от страните и находяща се по преписката като доказателство пазарна оценка на имота в [населено място], [улица] и построената в него административна сграда-от 03.07.2017г-т.е по малко от три месеца след извършване на сделката по продажба на обособена част от търговското предприятие на оспорващия- в тази оценка като пазарна цена е вписана сумата от 1843100лв, което отново по скоро е в унисон със заключението на експерта в ревизионното производство. Всички тези обстоятелства, както и факта, че заключението от ревизионното производство съответства на изискванията на §1 т.10 от ДР на ДОПК и на Наредба №Н-9/14.08.2006г, както и че методите и на двете експертизи са на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, води съда на извода, че описаните по горе недвижими имоти като обособена част от търговското предприятие на търговеца са прехвърлени на по ниска цена от пазарната и посочената цена 820 000лв следва да се определи към долния диапазон на пазарната оценка

на вещото лице в ревизионното производство- 1031994лв,поради което е налице и отклонение от данъчно облагане в размер на 211994лв ,с която сума на осн. Чл.16 ал.1 от ЗКПО правилно е извършено преобразуване в увеличение на счетоводния финансов резултат за 2017г. 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 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.

Въз основа на събраните доказателства в процесния случай следва да се приеме, че жалбоподателят с договор за прехвърляне на обособена част от търговско предприятие е прехвърлил на свързано лице право на собственост върху двата гореописани недвижими имота на цена по-ниска от пазарната цена.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата е неоснователна и ще следва да бъде отхвърлена.

Съобразно чл. 161, ал. 1 от ДОПК и при направено искане за това на ответника ще следва да се присъдят разноските в размер на 1241 лв за юрисконсултско възнаграждение.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на **[фирма]**, ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], , чрез управителя С. Б. чрез адв.В., против Ревизионен акт /РА/ №Р-22221018006632-091-001/25.03.2019 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и от П. Т. П. - ръководител на ревизията,в частта, потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1605/24.09.2019 г. ,с който е установен е допълнителен корпоративен данък по **Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/** за 2017 в размер на 21139,54 лв. и лихви за забава в общ размер на 2108,25 лв.

ОСЪЖДА **[фирма]**, ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], [улица], , чрез управителя С. Б. чрез адв.В. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика ” – С. при ЦУ на НАП разноски в размер на 1241 лв за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ:

