

РЕШЕНИЕ

№ 2455

гр. София, 10.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 16.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **8880** по описа за **2021** 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).

Образувано е по жалба от „ТОБО-БИЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], офис 1, против Ревизионен акт (РА) № Р-22221020002178-091-001 от 22.01.2021 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция по приходите (НАП) – С., потвърден с Решение № 1089 от 16.07.2021 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика (ОДОП)" – С. при Централно управление на НАП, в частта на установените с РА задължения за: корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2018 г. в общ размер на 57 907,61 лв. и лихви за забава в размер на 10 649,42 лв.

В жалбата са изложени твърдения за неправилност и незаконосъобразност на РА. Оспорва допълнително установените по реда на чл. 16, ал. 1 ЗКПО задължения за корпоративен данък за 2018 г. с твърдения за негодност на приетата в хода на ревизията оценителна експертиза, въз основа на която счита, че незаконосъобразно е извършено преобразуване на финансовия резултат с установената разлика между цените на продадените недвижими имоти по нотариални актове и пазарните цени на същите. Твърди, че експертът не е направил оглед на оценяваните имоти, не е установил конкретните им характеристики. Счита, че при изготвяне на оценката формално е посочено прилагането на метода на сравнимите неконтролирани цени, но фактически не е ползван нито един от методите по Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за

реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени (Наредба № Н-9/2006 г.). Искането до съда е за отмяна на РА .

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адвокат В. поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноските по делото.

Ответникът – Директорът на Дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. М., оспорва жалбата по съображенията изложени от решаващия орган в постановеното от него потвърждаващо РА решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 7 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221020002178-020-001 от 16.04.2020 г., връчена по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 07.05.2020 г., е възложено извършването на ревизия на „ТОБО БИЛД“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за данъчния период 2018 г.

Първоначалната заповед е изменена със Заповед № 22221020002178-020-002 от 05.08.2020 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., връчена по електронен път като е определен нов краен срок за приключване на ревизията до 07.10.2020 г.

Първоначалната заповед е издадена от М. А. К., в качеството на заместник на И. М. Р., съгласно Заповед № РД-8422-00-289/13.04.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

И. М. Р. и М. А. К. са назначени на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. и са оправомощени със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221020002178-092-001 от 21.10.2020 г., връчен на 16.11.2020 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения в РД, което е прието за частично основателно. Към възражението е приложена допълнително извършена експертиза.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221020002178-091-001/22.01.2021 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 02.02.2021 г.

С цел събиране на доказателства, необходими за провеждането на ревизията, са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020002178-040-001 от 11.05.2020 г., с което са изискани търговски и счетоводни документи, както и доказателства, относими към извършените доставки, свързани с продажбата на недвижими имоти. В отговор са представени документи и писмени обяснения по електронен път, които са описани в констативната част на РД.

С Протокол № 1750058/16.09.2020 г. са присъединени доказателства, събрани в хода

на извършената на ревизираното дружество проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол № П-16001319076245073-001/20.08.2019 г.

На основание чл. 60, ал. 2 и чл. 63 от ДОПК с Акт за възлагане на експертиза № Р-22221020002178-01-001 от 12.08.2020 г., е възложено извършването на експертиза 16 апартамента и 2 гаража, съгласно предоставените от „ТОБО-БИЛД“ ЕООД. нотариални актове. Експертизата е изготвена от инж. Е. К., сертифициран оценител от К. на независимите оценители в България, притежаваща сертификат за оценителска правоспособност рег. №[ЕИК] от 2009 г.

На 17.09.2020 г. е извършена проверка в счетоводството на „ТОБО-БИЛД“ ЕООД, обективизирана с Протокол № 1752477/17.09.2020 г.

Установено е, че основната дейност на жалбоподателя е строителство на жилищни и нежилищни сгради.

През ревизирия период „ТОБО-БИЛД“ ЕООД е продало 16 собствени апартамента и 2 гаража, за които са представени нотариални актове, подробно описани в РД.

От анализ на представените оборотни ведомости от дружеството, относно придобитите и вложени материални запаси във връзка със строителството на жилищната сграда, в която се намират продадените имоти е установено, че през 2017 г. „ТОБО-БИЛД“ ЕООД е осчетоводило текущи разходи за основната дейност в размер на 226 235,76 лв. Дебитно салдо по счетоводна сметка 611 „Разходи за основна дейност“ към 31.12.2017 г. е в размер на 509 660,83 лв. За периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018г., счетоводна сметка 611 е с начално дебитно салдо в размер на 509 660,83 лв., дебитен оборот в размер на 2 887,84 лв. и кредитен оборот в размер на 512 548,67 лв. Счетоводна сметка 3031 „Готова продукция“ е с дебитен оборот в размер на 512 548,67 лв. и кредитен оборот в размер на 474 340,29 лв. Счетоводна сметка 201 „Земни/терени“, е с начално дебитно салдо в размер на 150 000,00 лв., кредитен оборот в размер на 138 825,00 лв. и крайно дебитно салдо в размер на 11 175,00 лв. Видно от представените аналитични разпечатки и декларации от управителя на дружеството, заведеният УПИ VII-649 „В. ВЕЦ С.“, е продаден през 2018 г., а наличният терен е на стойност 11 175,00 лв. Счетоводна сметка 3031 „Готова продукция“, е с дебитен оборот в размер на 512 548,67 лв., кредитен оборот в размер на 474 340,29 лв. и дебитно салдо в размер на 38 208,38 лв. Наличното салдо по счетоводна сметка 3031, представлява непродадени апартамент и гараж в построената от дружеството сграда.

Във връзка с установеното ревизиращите са достигнали до извода, че себестойността на „продадената готова продукция“ /продадени апартаменти и гаражи/ е в размер на 474 340,29 лв., а приходите от продажба на тези имоти е в размер на 454 583,69 лв., или имотите са „продадени под себестойност“.

На основание чл. 60, ал. 2 и чл. 63 от ДОПК с Акт за възлагане на експертиза № Р-22221020002178-01-001 от 12.08.2020 г. е възложена експертиза за определяне на пазарна цена към датата на продажба спорните имоти. В хода на извършената експертиза е посочено, че съгласно предоставените нотариални актове, процесните имоти с местонахождение - [населено място], [улица], ПИ с идент. 68134.905.649.1, са продадени на обща стойност с включен ДДС в размер на 551 182,23 лв. или в размер на 459 318,52 лв. без ДДС. Експертът е извел данни за пазарни цени на спорните обекти в диапазон от 1 226 909,00 лв. до 1 515 594,00 лв. без ДДС.

Ревизиращият екип е приел, че за определяне на пазарната цена на продадените имоти следва да се вземе минималната стойност, определена от експерта, или сумата в размер на 1 226 909,00 лв. В резултат на това е констатирано, че е налице отклонение

от пазарната цена в общ размер на 767 590,48 лв. спрямо документираните от „ТОБО-БИЛД“ ЕООД продажби, документиран с НА /1 226 909,00 лв. - 459 318,52 лв./.

На основание чл. 78 от ЗКПО счетоводния финансов резултат за 2018 г. е увеличен със сумата в размер на 767 590,48 лв.

Установено било, че съгласно нотариален акт №69, том II, рег.№ 08012, дело № 0428/2018 г., „ТОБО-БИЛД“ ЕООД продава на Л. М. Д. недвижим имот - апартамент № 7 в жилищна сграда, находяща се в [населено място], район „Л.“, [улица] за сумата от 29 200,00 лв. с включен ДДС. Предоставено е платежно нареждане от „ТИ БИ АЙ БАНК“ АД, съгласно което на 08.04.2016 г. купувачът е заплатил на „ТОБО-БИЛД“ ЕООД сума в размер на 14 200,00 лв., и на 23.02.2016 г. сумата в размер на 15 000,00 лв. Във връзка с извършената продажбата от „ТОБО-БИЛД“ ЕООД са издадени фактури на обща стойност без ДДС в размер на 21 291,67 лв. и начислен ДДС общо в размер на 4 258,33 лв. Т.е. за сумата в размер на 3 650,00 лв., от които 3 041,66 лв. – данъчна основа и 608,34 лв. – ДДС, не е издаден данъчен документ, респективно същата не е отчетена като приход. На основание чл. 78 от ЗКПО, органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат за 2018 г. с неотчетените приходи в размер на 3 041,66 лв.

При така установеното с РД е определен дължим корпоративен данък в размер на 77 608,50 лв., от които 545,29 лв. деклариран от дружеството данък за внасяне и 77 063,21 лв. – разлика за довносяне.

Във вр. с подаденото възражение срещу РД и приложената към него експертиза, органите по приходите са възложили повторно извършване на експертиза с Акт за възлагане № Р-22221020002178-01002/06.01.2021 г. Експертизата е възложена на М. А. Р. – независим оценител, вписана в регистъра на независимите оценители под № 1752/10.08.2009 г., със сертификат за оценителска правоспособност за оценка на недвижими имоти, рег. №[ЕИК]/14.12.2009 г. В хода на повторната експертиза са определени минималните пазарни цени към датата на продажбата на процесните апартаменти и гаражи на обща стойност в размер на 1 035 353,00 лв., която е приета от издателите на РА като пазарна цена на продадените имоти.

В резултат на установеното в хода на извършена повторна експертна оценка и на основание чл. 78 от ЗКПО, органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат за 2018 г. със сумата в размер на 576 034,48 лв., формирана от разликата между определената пазарна цена на процесните недвижими имоти в размер на 1 035 353,00 лв. и отчетения от „ТОБО-БИЛД“ ЕООД приход в размер на 459 318,52 лв.

На основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат и със сумата в размер на 3 041,66 лв. във връзка с извършена продажба на апартамент № 7, съгласно изложените по-горе мотиви.

В резултат на извършените корекции е определен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 58 452,90 лв. и лихви за забава в размер на 10 649,42 лв.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с административната преписка писмени документи и електронен носител. По искане на жалбоподателя е допусната и приета като неоспорена по делото съдебно техническа експертиза (СТЕ).

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал. 1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт, след проведено задължително административно обжалване, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваемостта на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно издадената заповед от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД при спазване на установения в закона срок (до 14 дни от датата на приключване на ревизията), който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател.

В законоустановения срок по чл.117, ал.5 от ДОПК е постъпило възражение срещу доклада. Въз основа на установените с доклада данни, ревизията е приключила с издаване на оспорения РА от органа по приходите. РА е връчен надлежно. По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от дружеството са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица. Съставени са съответните протоколи.

По материалната законосъобразност на РА:

По отношение на извършеното по реда чл. 16. ал. 1 ЗКПО преобразуване на

счетоводния финансов резултат със сума в размер на 57 907,61 лв. за данъчен период 2018 г.

В чл. 16, ал. 1 ЗКПО е регламентирано, че 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 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.

В разглеждания случай е установено, че са налице сделки, сключени при условия, различни от пазарните. Това е довело до отчитане от страна на жалбоподателя на по-малко приходи от тези, които биха били отчетени от него при извършване на сделката при пазарни условия. При извършване на корекцията органите по приходите са ползвали изчисленията на назначената в ревизията оценителна експертиза, като със сбора от сумите, представляващи разлика между дадените от експерта минимални пазарни цени и фактурираните цени на недвижимите имоти, е увеличен декларираният за периода счетоводен финансов резултат.

Съдът намира, че ползваната в хода на ревизионното производство оценителна експертиза не е изготвена в съответствие с § 1, т. 14 от ДР на ЗКПО във връзка с § 1, т. 8 и т. 10 от ДР на ДОПК. Експертът се е позовал на предоставени от агенция за недвижими имоти данни за реализирани сделки за продажба единствено на апартаменти, а само два от оценяваните имоти представляват такива. Освен това, не може да се приеме, че ползваните за аналог сделки са сходни по характеристика с процесните продажби. Вещото лице не е направило оглед на сградите и обектите, предмет на оценка. Липсват конкретни установявания за местоположение, площ, функционалност, предназначение, вид строителство или други определящи цената особености, които да показват сходство, а оттам и съпоставимост на оценяваните имоти с тези предмет на ползваните от експертизата покупко-продажби. Средните продажни цени на имотите по справка на различни агенции за недвижими имоти, седмично издание „Софийски имоти“ и др. са диференцирани по жилищните квартали, без да се отчита, че в рамките дори на един жилищен квартал различните имоти имат различна пазарна стойност - например с оглед транспортната обезпеченост и социалната инфраструктура. В извадката не фигурират данни за средните продажни цени на офиси и самостоятелни гаражи, поради което не става ясно на каква база са направени изчисленията за пазарната стойност на обектите. Освен това в конкретния случай следва да се отчете фактът, че сградата е изградена изцяло със средствата на клиентите, поради което от съществено значение при определяне на пазарната цена са и фактори като: съпоставимост между контролирана и неконтролирана сделка на базата на описаните в наредбата обстоятелства, като например характеристика на сделка, функции на всяко от лицата, което участва, активи и условия по сравняваните сделки, икономически условия при които се изгражда сградата, както и степен на завършеност.

В съдебното производство е изслушана и приета без оспорване от страните СТЕ, изготвена по предвидените в Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. методи за оценка. Извършвана дейност през ревизирия период е строителство на жилищни и нежилищни сгради. Дружеството извършва строителство на жилищна сграда, находяща се в [населено място], район „Л.“, [улица], местност „В. ВЕЦ С.“, в ПИ с идентификатор 68134.905.649.1 по КККР.

Не е спорно, че за ревизирия период дружеството е предоставило нотариални актове /подробно описани в издадения РД/ за извършените продажби на 16бр. апартаменти и 2 бр. гаражи в жилищна сграда, находяща се в [населено място], район „Л.“, [улица], местност „В. ВЕЦ С.“ като е изброил подробно всички НА на продадените имоти, както лицата на които са продадени, включително е посочил и конкретните по всяка от продажбата платежно нареждане.

Обобщил е, че съгласно представените нотариални актове, жилищните обекти в сградата и гаражите (подробно описани в експертната) са продадени на обща стойност с включен ДДС в размер на 551 212,23 лв. или в размер на 459 343,52 лв. без ДДС.

Предмет на експертната е определяне себестойността на строително монтажните работи за изграждането на самостоятелни обекти, всички находящи се в една жилищна сграда с идентификатор 68134.905.649.1 по КККР, находяща се в [населено място], район „Л.“, [улица], местност „В. ВЕЦ С.“. При направеният външен оглед на сградата експертът е установил, че същата е въведена в експлоатация и се ползва по предназначение. Направил е анализ на наличните по делото документи за сградата на [улица], [населено място], от които е установил, че има Разрешение за строеж № 153/09.07.2008 г., издадено на Б. Ф. К. за „Жилищна сграда с подземни гаражи, ресторант и магазин“ за урегулиран подземен имот VII - 649, кв. 27, местност „В. ВЕЦ С.“ по плана на [населено място], район Л., заповед № РД-09-113/15.04.2010г. за съществено изменение на инвестиционните проекти и промяна наименованието на строежа в „Жилищна сграда с ателиета и гаражи“ от главния архитект на СО район „Л.“, Нотариален акт за продажба на недвижим имот № 110, рег. № 10840 от 18.06.2015 г, съгласно който, Б. Ф. К. продава на „Тобо - Билд“ ЕООД, урегулиран подземен имот VII - 649, кв. 27, местност „В. ВЕЦ С.“ по плана на [населено място], район Л., Констативен акт по чл. 181, ал. 2 от ЗУТ за установяване на етап „груб строеж“ от 03.06.2016г. с възложител „Тобо - Билд“ ООД и проектант инж. В. Х. Х., строител: „Тобо Инвест“ ЕООД; „Строителен надзор: „ЗВ Консулт“ ЕООД. Одобрен архитектурен проект от 23.11.2017г. и издадена Заповед № РЛЦ 17- РА - 104/23.11.2017 г. издадена от главния архитект на СО Район „Л.“ за изменение по чл.154, ал.5 от ЗУТ и Удостоверение № 126/15.02.2018 г. за въвеждане в експлоатация на строеж „Жилищна сграда с подземни гаражи и външно електрозахранване- кабели НН“ за урегулиран подземен имот VII - 649, кв. 27, местност „В. ВЕЦ С.“ по плана на [населено място], район Л., издадено от Столична община, направление „Архитектура и градоустройство“.

Подробно е посочил Методите за определяне на пазарните цени, които са регламентирани с разпоредбите на Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. на Министъра на финансите (ДВ. бр.70 от 29.08.2006 г.). С последната се уреждат редът и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени между свързани лица за целите на данъчното облагане, когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, отличаващи се от условията между несвързани лица. Пазарна цена се определя по смисъла на определенията дадени в § 1, т. 14 от допълнителните разпоредби (ДР) на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и § 1. т. 8 от ДР на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и това е "сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани".

В Наредба № Н-9 и § 1. т. 10 от ДР на ДОПК са регламентирани методите за определяне на пазарните цени, както следва:

1. методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци;
2. методът 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;
3. методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба;
4. методът на транзакционната нетна печалба;
5. методът на разпределената печалба.

Съгласно §1, т. 10 от ДР на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс: Пазарна цена е сумата без ДДС и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани.

Методите за определяне на пазарните цени се прилагат въз основа на сравнение между контролирана и съпоставима неконтролирана сделка. За тази цел се извършва анализ на съпоставимостта между контролирана и неконтролирана сделка на базата на характеристиката на продукта или услугата - предмет на сделката, икономическите условия и бизнес стратегиите.

Вещото лице е счело, че в конкретния случай като най - коректен резултат и изпълнение целта по поставените задачи дава Методът на увеличената стойност, който се прилага за определянето на обичайните пазарни цени при изпълнение на СМР и доставка на продукцията, ползване на общи дълготрайни материални активи, както и когато сделките са несъпоставими, като се анализира и сравнява печалбата между сделки със стоки или услуги, по които страни са свързани лица, и същия вид сделки, по които страни са независими търговци.

При анализа и сравняването на обичайната печалба по съответните сделки или

за отрасъла се сравняват търговските надценки при сделките със стоки или услуги между свързани лица, продадени на независим търговец, и обичайните търговски надценки на същия вид сделки със стоки или услуги между независими търговци, продадени на трето лице - независим търговец. Методът на увеличената себестойност е използван за определяне на пазарната стойност на обектите в сградата - на етап УВЕ. При този метод се оценяват необходимите инвестиции за създаването на обектите към датата на изграждане, като са отчетени фактическото им състояние, коригирани съобразно степента на завършеност. Себестойността на обектите на оценка включва стойностите на строително монтажни работи и други съпътстващи разходи, след което така получената стойност е увеличена с обичайната норма на печалба за отрасъла. Стойността на строително-монтажните работи е определена при използване на данни за еталон 1- за пететажна монолитна жилищна сграда от „Строителен обзор” СЕК за 2016 ,2017 г., след нанасяне на съответните корекции, отразяващи разликите между сравняемите и примерните обекти, както и въз основа на статистически данни, информация от строителни предприемачи относно окрупнени стойности и различни видове строително-монтажни работи и материали; личен опит, електронни и печатни издания и анализи.

Експертът е представил разбивките на окрупнените стойности на грубия строеж в таблиците към експертизата. Поради разликата във времето на изпълнение и датата на оценката, извършването на по-подробни изчисления по конкретни строителни материали и дейности не би довело до повишаване точността на оценката. Определянето на обичайната печалба в строителството е извършено въз основа на анализ на строителния сектор за процесния период. За целите на оценката е приета печалба за сектора в размер на 10 % върху СМР. "Обичайна печалба" е печалбата, която би получило несвързано лице при упражняване на същата дейност. Посочил е, че установената практика при закупуване на жилищен имот от строител-инвеститор е помещенията в закупения имот да са на шпакловка и замазка, с монтирани прозорци и входна врата, без вътрешните интериорни врати, ВиК на тапа, изпълнена Ел инсталацията без ключове и контакти, отоплителната инсталация - с монтирани радиатори, т.е. без подови настилки, без латекс , без фаянс, теракота и санитария. В общите части на сградата и по фасадите всички довършителни работи се изпълняват. Ползваните данни и аналози са дадени като приложение към експертизата.

Единична цена на строително монтажните работи за изграждането на апартаментите и гаражите изградени в пететажната жилищна сграда на [улица] са определени в табл. М1, колони 6 и 8, като при определянето им СТЕ се е съобразила, че грубият строеж на сградата е бил завършен към 03.06.2016 г., а останалите довършителни СМР са изпълнявани 2016 и 2017 г. Сградата е въведена в експлоатация на 15.02.2018 г., което означава, че всички видове СМР са били завършени през 2017 г., а през 2018 г. само са правени изпитвания

и подготовка на документи за УВЕ, който период е обичайно 2-3 месеца. Себестойността на СМР за апартаментите е 358,63лв./за 1кв.м. с вкл. печалба , без ДДС и/или 430,36лв. с ДДС, а за гаражите е 305,29лв./за 1кв.м. с вкл. печалба, без ДДС и/или 366,35 лв. с ДДС. При определяне себестойността на извършените СМР на самостоятелните обекти в сградата, СТЕ се е съобразила, че стойността на СМР при откритите покривни тераси с площ по голяма от 20 кв.м. е приблизително 30% от стойността на СМР на апартаментите. Подробни изчисления на себестойността на СМР на обектите представям в табл. №2, като в колона № 11 са посочени изчислените стойности на СМР с 10% печалба (К8 x К10) на обектите , в колона 12 е посочена разликата между продажна цена и СМР с печалба, без Д ДС (К9-К11), в колона 14 са посочени изчислените стойности на СМР с 10% печалба и 20% ДДС (К8 x К13) на обектите , в колона 15 е посочена разликата между продажна цена и СМР с ДДС и (К9-К14).

Експертът е изчислил себестойността на СМР за апартаментите, който е в размер на 358,63 лв./за 1кв.м. с вкл. печалба, без ДДС и/или 430,36лв. с ДДС, а за гаражите е в размер на 305,29лв./за 1кв.м. с вкл. печалба , без ДДС и/или 366,35лв. с ДДС. Себестойността на извършените СМР за построяване на гореописаните самостоятелни обекти в строеж „Жилищна сграда с гаражи и външно електрозахранване- кабели НН“ в урегулиран подземен имот VII - 649, кв. 27, местност „В. ВЕЦ С.“ по плана на [населено място] е в размер на: 434 949,30лв. с 10% печалба, без ДДС и/или 521 944лв. с начислена печалба и 20% ДДС

Разликата между продажната цена и себестойността на СМР с ДДС е посочена в колона 15 на табл. №2 на СТЕ. Видно от изчисленията единствено при Апартамент №1 на партерния етаж и при Гараж № 1 и 2 се получават стойности на СМР с ДДС по-големи от продажните им цени.

Съгласно представените нотариални актове, горесцитираните жилищни обекти в сградата и гаражите са продадени на обща стойност с включен ДДС в размер на 551 212,23 лв. или в размер на 459 343,52 лв. без ДДС.

На база на среднопазарни цени на СМР за 2016 г. и 2017 г. за пететажна жилищна сграда обща стойност с включен ДДС е в размер на 521 944 лв. или в размер на 434 949,30 лв. без ДДС.

Вещото лице е установило от представените банкови извлечения (от л. 163 до л. 181 в прил. 1) като авансови плащания по предварителни договори за строителството от 2015 г. и 2016 г., осъществените СМР през ревизирия период са изпълнени със средства на купувачите на самостоятелните обектите в сградата.

Във връзка с установеното съдът, счита че при съпоставка на цената по СТЕ и цената на сделките фактурирани и отчетени от „Тобо Билд“ ЕООД не са занижени и не се различават значително от вписаната в НА продажна цена.

В този смисъл, според настоящия съдебен състав фактическите констатации и факти, и обстоятелства, които се подкрепят от събраните по производството доказателства обаче, бяха успешно провергани от жалбоподателя, с оглед

събраните в хода на съдебното обжалване на акта доказателства и доказателствени средства - изслушаната и приета СТЕ.

С оглед всичко изложено съдът намира, че оспорения РА е незаконосъобразен в частта на определения данък по ЗКПО, с който е определен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 57 907,61 лв. и лихви за забава в размер на 10 649,42 лв.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в размер на 50 лв. ДТ, 2 600 лв. заплатен адвокатски хонорар съгласно договор за правна защита от 12.01.2022 г. и 600 лв. или в общ размер на 3 250 лв. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 7 - ми състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ТОБО-БИЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], офис, РА № Р-22221020002178-091-001 от 22.01.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1089 от 16.07.2021 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика (ОДОП)" – С. при Централно управление на НАП, **в частта** на установените с РА задължения за: корпоративен данък по ЗКПО за 2018 г. в общ размер на 57 907,61 лв. и лихви за забава в размер на 10 649,42 лв.

ОСЪЖДА Териториална дирекция на НАП да заплати на „ТОБО-БИЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 3 250 лв. разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: