

# РЕШЕНИЕ

№ 5598

гр. София, 05.10.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,**  
в публично заседание на 06.07.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ирина Кюртева**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **4456** по описа за **2022** 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 на [фирма], с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Л. А., чрез адв.И. М. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020007327-091-001/29.09.2021г. на органи по приходите, потвърден с Решение № 403/06.03.2022г. на директора на Д“ОДОП“ С.. С РА са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 41818,94 лева и са начислени лихви в общ размер на 13292,45 лева за данъчни периоди от м.01.2015г. до м.09.2020г., както и са определени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) общо в размер на 24 704,16 лв. и лихви за забава общо в размер на 6 190,97 лв. за финансовите периоди от 2015 г. до 2019 г.

С жалбата се иска отмяна на оспорения РА като незаконосъобразен и необоснован и постановен в нарушение на ЗДДС, ППЗДДС, ЗКПО, ЗСч и ДОПК в частта, която: 1. За данъчен период от 2015г. до 2019г., вкл. е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството и е определен допълнителен КД в размер на 10 642,16лв. и лихви 6 190,97лв.; 2. Д. ДДС в общ размер 10 305,82 лв. и лихви 3 297,86лв.

Посочва се в жалбата, че незаконосъобразно и необосновано с обжалвания РА е увеличен счетоводния финансов резултат (С.) на дружеството на основание чл. 16, ал.1 от ЗКПО във връзка с установено според ревизиращите отклонение от данъчно облагане за отдавани под наем недвижими имоти, собственост на дружеството, които

според ревизиращите били на цени, различни от пазарните. Твърди, че пазарната стойност на имотите, отдадени под наем, е изчислена в резултат на експертиза за оценка (оспорена в хода на ревизията), на база офертни данни, което било изцяло в разрез с изискванията на Наредба № Н-9/14.08.2006г. Възражава и срещу определената основа по доставка, свързана с отдадения под наем необзаведен апартамент, което е причината за по-ниската цена на наема. Оспорва и увеличението на С. за периодите, в които апартаментите не са били отдавани под наем, като излага подробни съображения за това. Посочва, че РА е незаконосъобразен и необоснован и в частта, в която е извършено увеличение на С. във връзка с установено според ревизиращия екип неправилно начисление на разходи за амортизации на имот, собственост на дружеството, защото същият не се е използвал за икономическата дейност на дружеството. Твърди, че до м. септември същият се е ползвал като офис на дружеството, след което е предоставен за ползване на Управителя на дружеството за лични нужди. Оспорва се и извършеното увеличение на С. на дружеството за 2018г. във връзка с установеното според ревизиращия екип неправилно начисление на разходи за лихви по получени заеми от дружеството. Оспорват се и констатациите на ревизиращия екип по отношение на доначислен ДДС и съответстващите лихви за процесните данъчни периоди във връзка с отдаваните под наем недвижими имоти, собственост на дружеството, които според ревизиращите били на цени, различни от пазарните. Оспорва се и доначислен ДДС в общ размер на 7488,46 лева и съответстващите лихви във връзка с използван според ревизиращите имот-апартамент №5 в [жк], [населено място], за лични нужди. Излага твърдения, че направените констатации не кореспондират със събраните доказателства; не са обсъдени всички доказателства в тяхната съвкупност; не са обсъдени възраженията срещу ревизионния доклад, което представлява съществено процесуално нарушение.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. М., който поддържа жалбата, на основанията изложени в нея и в подробни писмени бележки, претендира за разноски съобразно представен списък по чл.80 ГПК. Моли същата да бъде уважена.

Ответникът - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно призован, не се представлява и не излага становище  
СГП, редовно призована, не взема становище.

Съдът, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221020007327-020-001 от 01.12.2020 г., връчена по електронен път на 16.12.2020 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2015г. до 30.09.2020г. и за задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 2015г. до 2019г., като е определен 3-месечен срок за приключването ѝ.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК първоначалната ЗВР е изменена със Заповеди за изменение на заповедта за извършване на ревизията (ЗИЗВР) №Р-22221020007327-020-002 от 10.03.2021 г. и №Р22221020007327-020-003 от 14.04.2021 г., връчени по електронен път и издадени от органа, възложил ревизията. Определен е нов краен срок за приключване на ревизията до 14.05.2021 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД)

№Р-22221020007327-092-001 от 26.07.2021 г., връчен по електронен път на 27.06.2021г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения в РД.

Ревизията приключва с обжалвания в настоящото производство РА №Р-22221020007327-091-001 от 29.09.2021 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в 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 06.10.2021 г. С цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-222210200072327-040-001/18.12.2020 г. и №Р-22221020007327-040-002 от 12.05.2021 г., с които е изискано да се представят търговски и счетоводни документи, относими към извършваната търговска дейност, както и такива относно покупките и продажби на недвижими имоти, осъществени през ревизирания период. В отговор са представени доказателства, обсъдени в РД.

На основание чл. 57 от ДОПК са поискани документи от Столична [община] „ПАМД“, [община], Служба по вписванията – Е. П., Служба по вписванията – С., СДВР, [фирма], [фирма], О. АД, [фирма], [фирма] И [фирма]. Представените документи от посочените дружества са подробно описани в констативната част на РД. Извършена е проверка на първични счетоводни документи и друга документация на ревизираното лице в офис, находящ се на адрес: [населено място], [улица], документирано с Протокол №1724771/01.06.2021 г.

Извършен е преглед на доказателства, събрани по досъдебно производство №38/2020 г. по описа на СДВР, пр. пр. № 278/2020 г. по описа на Специализираната прокуратура, документирано с Протокол №1722651/14.05.2021 г. и Протокол №1722652/14.05.2021 г.

На основание чл. 60 от ДОПК с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221020007327-999- 001/ 26.08.2021 г. е възложена експертиза за определяне на пазарните цени на наемите по договори за наем, сключени с А. К. и Е. К.- А..

Видно от констатациите в РД и РА се установява следваната фактическа обстановка:

[фирма] е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 10.11.2009г., първоначално с адрес на управление [населено място], Голо бърдо, [жилищен адрес] и последваща промяна на адреса [населено място], [улица], ет.5, офис 6. Дружеството се управлява и представлява от Л. Л. А. и Г. Й. В., заедно и поотделно. Установено е, че дружеството е със записан капитал в размер на 75000 лв., от които 5000 лв. записан и внесен при учредяване на дружеството и направени непарични вноски през 2014г. на стойност 70000 лв., представляващи право на собственост върху:

-недвижим имот, находящ се [населено място], район Т., жк Г. Д., [жилищен адрес] на „Жилищна сграда Ю. парк-трета част“, а именно: магазин, находящ се на партерен етаж, със застроена площ от 38,65 кв.м.;

-недвижим имот, находящ се в [населено място] хан, общ.Е. П., а именно: урегулиран поземлен имот № Х.-377, ведно с построената в поземления имот жилищна сграда;

Едноличен собственик на капитала е „А. Л.“, идентификация 140198, чуждестранно юридическо лице, държава С..

Ревизиращият екип е установил след справка в Търговския регистър на Агенцията по вписванията, че основната дейност на дружеството е покупка на стоки или други вещи с цел препродажба в първоначален, преработен или обработен вид; продажба на стоки от собствено производство; производствена промишлени и потребителски стоки с цел продажба; търговска дейност на едро и дребно в страната и чужбина; транспортна дейност в страната и чужбина; търговско представителство и посредничество; комисионни, спедиционни и превозни сделки; складови и лицензионни сделки и сделки с интелектуална собственост; хотелиерски, туристически, рекламни, информационни, програмни, импресарски или други услуги, дизайн, както и всяка друга дейност, която не е забранена от законодателството на Република България. В хода на ревизията от страна на ревизираното лице не е предоставена информация за упражняваната от лицето дейност, въпреки, че такава е изисквана с надлежно връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения.

След анализ на наличните в базата данни на НАП, ревизиращият екип е установил, че в периода от 01.01.2015г. до 31.12.2019г. дружеството осъществява търговска дейност с алкохол, цигари и захарни изделия от обект магазин, находящ се на адрес [населено място], жк Г. Д., [жилищен адрес] партерен етаж, както и че по данни от информационния масив на НАП от 01.01.2020г. тази дейност е преустановена и са подавани нулеви СД по ЗДДС.

В хода на ревизионното производство, от представените доказателства, подробно описани в ревизионния доклад, органите по приходите са приели следното:

1. по отношение на отдаваните под наем собствени недвижими имоти:

1.1. По отношение на съответствието на наемната цена с пазарната:

1.1.1. В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е сключил договор за наем от 01.08.2014 г. с А. К., съгласно който дружеството отдава под наем собствен имот, находящ се на адрес: [населено място],[жк], вх. Г, ет. 3, ап. 98А (обозначен като апартамент 98А) срещу месечна наемна цена в размер на 200,00 лв., без ДДС, или 240,00 лв. с ДДС, която не включва режийните разходи за имота. Последните се заплащат от наемателя.

От органите по приходите е констатирано, че посочено физическо лице се явява свързано лице по смисъла на §1, т. 3, б. „б“ от ДР на ДОПК на жалбоподателя, тъй като, е било назначено на трудов договор от дружеството за периодите от 07.10.2013 г. до 14.12.2016 г. Съгласно чл. 6 от договора за наем, наемателят заплаща наемната цена в годишен размер от 15 до 10 число на м.01. на следващата година.

За периода 2016 г. по данни от информационния масив на НАП е установено, че във връзка с договора за наем с А. К. от ревизираното дружество е издадена една фактура с данъчна основа в размер на 600,00 лв. с предмет наем за периода от м.01.2016г. до м. 03.2016 г. (на тримесечна база). За периодите от м. 04.2016 г. до м. 12.2016 г. не са издавани фактури за наем, а за периода 2017 г. са издавани фактури на годишна база.

По отношение на договора за наем, [фирма] е отчетло приходи от наем в размер на 3 400,00 лв. за 2015 г. (на тримесечна база), 600 лв. за 2016 г. (само за м. 01.2016г. до м. 03.2016 г.) и 2 400,00 лв. за 2017 г. на годишна база.

Предвид обстоятелството, че физическото лице А. К. се явява свързано лице с жалбоподателя, ревизиращите са анализирали данните за размера на наемите за ревизираните периоди на база реално реализирани сделки от сайта на mirela.bg.

Констатирано е, че от данните в посочения сайт наемът на недвижими имоти за[жк]през третото тримесечие на 2014 г. е в размер на 4 евро/кв. м. или 7,82 лв. на квадратен метър, поради което са приели, че е налице разлика между месечната наемната цена по сключените договори за наеми и статистическите данни на база сайта mirela.bg. В обобщение съставителите на РД са установили, че е налице отклонение от пазарната цена в размер между 64,39 %, като данните са възпроизведени в табличен вид на стр. 37 и 38 от РД. Посочено е, че съгласно трайната съдебна практика, изтъкнатото отклонение е съществено, тъй като възлиза на повече от 25%.

В тази връзка с Акт за възлагане на експертиза с № Р-22221020007327-999-001/26.08.2021г. е възложено извършването на експертиза за определянето на пазарните цени на наемите на апартамент 98А и апартамент 100. Ревизиращият екип е посочил, че съгласно данните от заключението на вещото лице за апартамент №98А е определена пазарна цена на базата метода на сравнимите неконтролируеми цени, съгласно §1, т. 10 от ДР на ДОПК в ценови диапазон от 567,00лв., без ДДС, до 627,00 лв., без ДДС, на месечна база, като вещото лице е извело наемна цена на кв. м. от 3,54 евро. Въз основа на това е изведено заключение, че пазарната цена на наема в месечен размер по договора за наем, сключен с А. К., следва да бъде 567,00лв., без ДДС, при определена цена по договора за наем 200,00 лв., без ДДС. От друга страна, ревизиращите органи са констатирани, че ревизираното дружество е избрало доставката да бъде облагаема с 20% данък.

Вследствие на тези констатации, органите по приходите са доначислили ДДС за м. 01.2015 г., м. 03.2015 г., м. 07.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г. и м. 01.2016 г. в общ размер на 1 468,00 лв., върху разликата между данъчните основи по издадените от дружеството фактури за периодите от м. 01.2015 г. до м. 01.2016 г., по които е фактуриран наем на тримесечна база и данъчните основи, представляващи пазарната цена на наема, определени съгласно данните от експертната за посочения период.

1.1.2. В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е сключил и друг договор за наем от 01.09.2014 г. с физическото лице Е. К.-А., съгласно който дружеството отдава под наем собствен имот, находящ се на адрес: [населено място],[жк], вх. Г, ет. 3, ап. 100 (обозначен като апартамент №100) срещу месечна наемна цена в размер на 200,00 лв. без ДДС или 240,00 лв. с ДДС, която не включва режийните разходи за имота. Същите се заплащат от наемателя. Установено е също, че дружеството е отчело приходи от наем за посочения имот в размер на 3 200,00 лв. за 2015 г., 600 лв. за 2016 г. (само от м. 01.2016г. до м. 03.2016 г.) и 2 400,00 лв. за 2017 г. (на годишна база).

За наемателя Е. К.-А. не се твърди, че е свързано лице на жалбоподателя за ревизираните периоди. Независимо от това, с оглед определената цена по договора за наем, сключен с Е. К.-А., ревизиращите органи са счели за необходимо да анализират данните за размера на наемите за ревизираните периоди на база реализирани сделки от сайта на mirela.bg. Аналогично на изложеното по-горе за наемателя А. К., от данните в посочения сайт наемът на недвижими имоти за[жк]през третото тримесечие на 2014 г. е в размер на 4 евро/кв. м. или 7,82 лв./кв. м., поради което е налице разлика между месечната наемната цена по сключените договори за наеми и статистическите данни на база сайта mirela.bg. В тази връзка ревизиращите са установили, че е налице отклонение от пазарната цена в размер между 82,34 %, като данните са възпроизведени в табличен вид на стр. 37 и 38 от РД. Посочено е, че съгласно трайната съдебна практика, посоченото отклонение е съществено, тъй като е повече от

25%. Съгласно данните в посочената по-горе експертиза е посочено, че пазарната цена на наема е в диапазон от 942,00 лв. и ДДС в размер на 1 041,00 лв. без ДДС.

В частта по ЗКПО относно установените в хода на ревизията пазарни цени на наемите, органите по приходите са приели, че доколкото [фирма] предоставя собствени недвижими имот под наем на цена по-ниска от пазарно определената за периода, като отклонението от пазарната цена, изразено в проценти надвишава 25%, то отчетените от дружеството приходи от наем на посочените имоти за 2015 г. в размер на 6 600,00 лв. следва да бъдат увеличени със сумата в размер на 18 111,00 лв., явяваща се разликата между определената пазарна цена и данъчна основа на издадени фактури за наем, по които е отчетен приход в счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“, съответно отчетените приходи за 2016 г. в размер на 1 200,00 лв. със сумата в размер на 16 908,00 лв. и отчетени приходи за 2017 г. в размер на 4 800,00 лв. със сумата в размер на 13 308,00 лв. Органите по приходите са преценили, че е налице отклонение от данъчно облагане, поради което на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2015 г. е увеличен със сумата в размер на 18 111,00 лв., за 2016 г. със сумата в размер на 16 908,00 лв. и за 2017 г. със сумата в размер на 13 308,00 лв.

1.2. по отношение на разходите за консумативи на посочените недвижими имоти, отдавани под наем:

Констатирано е, че жалбоподателят е отчитал разходи за електроенергия за посочените отдадени под наем имоти по фактури, издадени от [фирма], за периодите 2015 г. и 2016 г. общо в размер на 2 549,66 лв., от които за 2015 г. в размер на 1 609,17 лв. и 2016 г. в размер на 940,49 лв., по които е начислен ДДС общо в размер на 509,91 лв. Дружеството не е отразявало фактурите за електроенергия в дневниците си за покупки по ЗДДС и съответно не е ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

Ревизиращите органи са посочили, че дружеството е отчитало разходи за електроенергия, но същите не са префактурирани на наемателите, въпреки, че в договорите за наем е посочено, че те са за тяхна сметка. Приели са, че следва да бъде доначислен ДДС в размер на посочения данък във фактурите, издадени от [фирма] или общо в размер на 509,91 лв. съответно за периодите от м. 01.2015 г. до м. 09.2016 г.

Ревизиращият екип е подчертал, че доколкото няма данни договорите за наем да са прекратени за периода от м. 04.2016 г. до м. 12.2016 г., в който не са издавани фактури за наем и тъй като са отчитани разходи за електроенергия, както и съответно издадени фактури за наем за периодите след м. 01.2017 г., следва да бъде начислен ДДС на годишна база, поради което през периода м. 01.2017 г. на годишна база за периодите от 01.04.2016 г. до м. 12.2016 г., за които от дружеството не са издадени фактури за наем е начислен ДДС общо в размер на 1 010,90 лв. върху данъчната основа, в размер на 5 054,49 лв.

В частта по ЗКПО органите по приходите са установили, че [фирма] е отчитало разходи за електроенергия във връзка с отдаваните под наем имоти за 2015 г. в размер на 1 609,17 лв. и за 2016 г. в размер на 940,49 лв. по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Според ревизиращите органи, тъй като тези разходи са за сметка на наемателя, което е в съответствие с чл. 232 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД) и с цел

отстраняване на влиянието на тези разходи върху счетоводните финансови резултати за посочените години, жалбоподателят е следвало съобразно нормата на чл. 78 от ЗКПО да отчете приходи и да извърши увеличение на счетоводни финансови резултати със сумата на отчетени от него разходи за електроенергия, което не е сторено. Предвид това на основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводните финансови резултати със сумата в размер на 1 609,17 лв. за 2015 г. и със сумата в размер на 940,49 лв. за 2016 г.

2. по отношение на данъчната регулация във връзка с продажбата на отдаваните под наем недвижими имоти:

По ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че имотът, отдаден под наем (апартамент 98А) на А. К. е продаден от дружеството през м. 05.2019 г., съгласно Нотариален акт №192, том 1, рег. №3785, дело №161 от 2019 г. на М. П. за сумата в размер на 170 000,00 лв. От жалбоподателя е издадена фактура №[ЕГН] от 23.05.2019 г., по която не е начислен ДДС, предвид разпоредбата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС при доставка на сгради или части от тях, които не са нови. Констатирано е, че имотът е закупен през 2012 г., съгласно нотариален акт №55, том IV, рег. №15345, дело №0619 от 2012 г. за сумата от 70 000,00 лв. с ДДС от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по три фактури, издадени от [фирма] през м. 08.2012 г., м. 10.2012 г. и м. 11.2012 г. общо в размер на 11 666,66 лв. Активът е заведен по счетоводна сметка 203 „Сгради и конструкции“ и е деклариран в Столична община като придобит имот за жилищни цели, а не с търговска цел.

Органите по приходите са установили, че имотът, отдаден под наем на Е. К.-А. (апартамент №100) също е продаден през м. 12.2018 г., съгласно Нотариален акт №162, том IV, рег. №11404, дело №514 от 2018 г. на Н. П. и В. И. за сумата в размер на 430 000,00 лв. При извършване и на тази продажба от жалбоподателя не е начислен ДДС, предвид разпоредбата на чл. 45, ал. 3 от ЗДДС при доставка на сгради или части от тях, които не са нови. Продаденият имот е закупен през 2009 г., съгласно Нотариален акт № 132, том V, рег. № 21841, дело № 0819 от 2009 г. от [фирма] за сумата в размер на 165 000,00 и ДДС в размер на 33 000,00 лв., за което издадена фактура №105 от 07.12.2009 г., по която жалбоподателят е ползвал право на приспадане на пълен данъчен кредит. Активът е заведен по счетоводна сметка 203 „Сгради и конструкции“ и е деклариран в столична община като придобит имот за жилищни цели, а не с търговска цел.

Установено е също така, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за покупка на стоки и материали, с които са извършвани довършителни работи по имот – апартамент №100, за което са издадени фактури от доставчици, подробно описани на стр. 29-30 от РД за периодите от 2010 г. до 2018 г., общо в размер на 5 069,97 лв. през посочените периоди. Констатирано е, че фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“, която е приключена със счетоводна сметка 203 „Сгради“, като по този начин е увеличена отчетната стойност на закупения имот.

Предвид така установеното ревизиращите органи са приели, че доколкото се

касае за недвижими имоти, то следва да бъде приложена формулата по чл. 79, ал. 3, т. 1, б „а“ от ЗДДС (ДД = НДДС x 1/20 x БГ) и дружеството дължи данък в размер на 7 583,34 лв. за апартамент 98А и 22 716,65 лв. за апартамент 100. Дължимият данък е начислен съгласно чл. 79, ал. 4 от ЗДДС в данъчния период, когато са възникнали обстоятелствата, именно през м. 05.2019 г. за апартамент 98А и през м. 12.2018 г. за апартамент 100.

По ЗКПО:

За целите на ЗКПО относно продажбата на апартамент 98А е установено, че съгласно представените оборотни ведомости, главни книги и счетоводни регистри през 2019 г. [фирма] е отчетло приход в размер на 170 000,00 лв. по кредита на счетоводна сметка 706 „Приходи от продажба на ДМА“. В същото време в подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за периода финансовата 2019 г. дружеството декларира единствено реализираните приходи от продажби на стоки в размер на 60 200,29 лв., отчетени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“. Констатирано е също така, че във връзка с извършената продажба през 2019 г. от актива на дружеството е изписан апартамент №98А, съответно по кредита на счетоводна сметка 203 „Сгради и конструкции“ с отчетна стойност в размер на 56 000,00 лв. и начислената до датата на продажбата амортизация в размер на 2 333,28 лв. Доколкото дружеството не е отчетло приход от продажбата на имота в подадената от него годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, ревизиращият екип е приел, че на основание чл. 78 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2019 г. следва да бъде увеличен със сумата в размер на 170 000,00 лв. и съответно намален със сумата в размер на 56 000,00 лв. в резултат на което е определен дължим данък в размер на 11 437,98 лв., при деклариран от дружеството данък в размер на 37,98 лв.

3. По отношение на дружествен имот (апартамент №5, заедно с мазе и гаражни клетки № 101 и № 102, находящи се на адрес [населено място],[жк]) и МПС, марка БМВ Х3, ревизиращият екип е установил следното:

3.1. По ЗДДС:

3.1.1. По отношение на придобития от дружеството имот - апартамент №5, заедно с мазе и гаражни клетки № 101 и № 102, находящи се на адрес [населено място],[жк], органите по приходите са установили, че същият е придобит през 2014 г., съгласно Нотариален акт №65, том III, рег. № 4699, дело № 398 от 2014 г. за сумата от 190 595,63 лв. с ДДС, за което са издадени фактури от продавача [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Активът е заведен по счетоводна сметка 203 „Сгради и конструкции“ за стойността 157 651,85 лв. и дружеството е ползвало право на приспадане на пълен данъчен кредит при покупката в размер на 32 943,78 лв. Установено е също така че съгласно декларираните данни в Столична община, имотът е посочен като жилищен, а не като такъв закупен с търговска цел. Посочено е, че дружеството не е отчетало разходи за комунални услуги, но от [фирма] и [фирма] са издавани фактури, които са описани на стр. 64-67 от РД за периодите от 2015 г. до 2020 г. Установено е, че жалбоподателят е начислил разходи за амортизация само през 2018 г. в размер на 6 306,12 лв., които са отразени в подадената годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, в посока на увеличение съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО и в посока на намаление, съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО. Изискана е



информация от [фирма] относно предназначението на недвижимия имот, то такава не е предоставена, както и не са представени и документи, от които да може да се установи, че имотът е ползван във връзка с дейността на дружеството, въпреки че са отчитани разходи за значително потребление на комунални услуги. Установено е, че имота се ползва от Г. В.-един от управителите на ревизираното дружество.

Органите по приходи са заключили, че за апартамент № 5 е налице употреба на налични активи за лични нужди и доколкото жалбоподателят е начислил разходи за амортизация за посочения имот само за 2018 г. органите по приходите са изчислили изхабяването за периодите от м. 01.2016 г. до м. 09.2020 г. на месечна база в размер на 656,88 лв., като са взели предвид, че имотът е заведен в счетоводство на жалбоподателя на стойност в размер на 157 651,85 лв. ( $157\ 651,85\ \text{лв.} : 240 = 658,88\ \text{лв.}$ ) и съответно е определен дължим ДДС за посочените периоди на месечна база в размер на 131,38 лв. ( $658,88\ \text{лв.} * 20\%$ ) или общо за ревизираните периоди в размер на 7 488,46 лв.

### 3.2. По ЗКПО:

В хода на ревизията е констатирано, че само през 2018 г. са отчетени разходи за амортизация за посочения имот – апартамент №5 в размер на 6 306,12 лв. и за МПС, марка БМВ Х3, в размер на 5 378,52 лв., които са отразени и в годишната данъчна декларация съгласно чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО.

По отношение на МПС, марка БМВ Х3, е установено, че то е придобито през 2014 г., чрез В. от Германия за сумата от 21 514,13 лв. Посочено, че дружеството е отчитало разходи за амортизация на транспортни средства в размер на 5 378,52 лв. за 2018г. Посочено е, че в хода на ревизията от страна на ревизираното лице не са представени документи и доказателства, че конкретният актив се използва за икономическата дейност на лицето, въпреки, че такива са изисквани както с връчените на лицето искания, така и при извършен преглед на документи в офис на дружеството, при който от лицето не е предоставена информация, че процесното МПС е отдавано под наем. Не е предоставен сключен договор за наем, като отделно от това са извършили преглед в информационния масив на НАП не се установили данни да са издавани фактури във връзка с наем на МПС, както и да са декларирани покупки на гориво, резервни части, ГТП или друг разход във връзка с експлоатацията на транспортното средство. При тези обстоятелства е прието, че липсват данни, че транспортното средство е използвано във връзка с извършваната икономическата дейност на дружеството.

При определяне на данъчния финансов резултат за 2018 г. ревизиращите органите са приели, че не следва да се признаят данъчни амортизации за тези активи и на основание чл. 54, ал. 1 във връзка с ал. 2 от ЗКПО са изключили начислените и посочени в намаление на счетоводния финансов резултат счетоводните амортизации, начислени от дружеството за посочения имот в размер на 6 306,12 лв. и за МПС в размер на 5 378,52 лв.

### 4. Данъчна регулация по отношение на лихвите по заеми:

4.1. Органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е получило парични заеми съгласно:

-договор за паричен заем от 05.05.2010 г., сключен между [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на заемодател в размер на 170 000,00 лв. срещу дължима лихва

при връщане на заемната сума в размер на 1,5% със срок на договора до 05.05.2020 г.

-договор за паричен заем от 16.11.2009 г., сключен със същото дружество за сумата в размер на 200 000,00 лв. срещу дължима лихва при връщане на заемната сума в размер на 1,5% със срок на договора 16.11.2019 г.

Във връзка с определената лихва по договорите за заем е предоставен Протокол за определяне на лихва от 25.02.2019 г., съгласно който страните се споразумяват [фирма] да заплати на [фирма] лихва в размер на 50 000,00лв. във връзка с общата заемна сума в размер на 370 000,00 лв. по договори за заеми от 07.12.2009 г. и от 05.05.2020 г.

Установено е също така, че съгласно Протокол за прихващане от 25.02.2019 г. [фирма], [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК] се споразумяват [фирма] да преведе сумата в размер на 420 000,00 лв. /главниците по договорите за заем в размер на 370 000,00 лв. и определената лихва в размер на 50 000,00 лв./ на [фирма], като с този превод се счита за погасяване на задължението на [фирма] към [фирма] и за погасяване на задължението на [фирма] към [фирма].

Ревизиращите са констатирани, че съгласно представени оборотни ведомости и хронология на счетоводна сметка 621 „Разходи за лихви“ през 2018 г. по дебитата на сметката ревизираното лице отчита текущ разход в размер на 50 000,00 лв. с основание „начислени лихви съгласно споразумение“ срещу кредит сметка 499 „Други кредитори“. Сметка 621 „Разходи за лихви“ към 31.12.2018 г. е приключена със сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“, като по този начин е оказано пряко влияние в посока намаление на счетоводния финансов резултат за периода със сума в размер на 50 000,00 лв.

Според органите по приходите при договорен процент в договорите 1,5% за периода 2018 г. дружеството е следвало да отчете разходи за лихви по получените заеми в общ размер на 5 611,67 лв., в това число по договор за заем от 16.11.2009 г. в размер на 3 033,33 лв. и по договор за заем от 05.05.2010 г. в размер на 2 578,33 лв. При тези обстоятелства е прието, че съгласно чл. 78 от ЗКПО дружеството е следвало да отчете като текущ разход само сумата в размер на 5 611,67 лв., поради което разлика в размер на 44 388,33 лв. (50 000,00 лв. – 5 611,67 лв.) не следва да бъде призната за данъчни цели, поради което счетоводният финансов резултат за 2018 г. е увеличен със тази сума.

5. По отношение на заявена пред органите по приходите, но неизвършена от дружеството корекция на СД по ЗДДС:

5.1. В частта по ЗДДС органите по приходите са установили, че в хода на ревизията от страна на жалбоподателя е подадено Заявление по чл. 103 от ДОПК с вх.№ 10-53-06-846 от 08.06.2021 г., с което дружеството заявява желание за корекция на справка-декларацията по ДДС и отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с анулирана №[ЕГН] от 30.05.2016 г., издадена от [фирма], по която ревизираното дружество е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 703,39 лв. Въпреки това от жалбоподателя не е извършена заявената корекция до датата на издаването на РД.

При тези обстоятелства органите по приходите са приели, че на жалбоподателя не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 703,39 лв. за данъчен период м. 05.2016 г. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС по анулираната фактура, издадена от [фирма], за която не е извършена корекция от страна на ревизираното дружество.

Органите по приходите са установили, че в дневника за покупки за м. 12.2017 г. от жалбоподателя е отразен протокол по чл. 79, ал. 5 от ЗДДС, съответно с начислен ДДС в размер на 1 721,13 лв. Ревизиращият екип е посочил, че в хода на ревизията не е представено копие от цитирания протокол, поради което не може да бъде установено основанието за негово издаване и съответно отразяването му в дневника за покупки за м. 12.2017 г. След проверка в информационния масив на НАП ревизиращите са установили, че липсват данни жалбоподателя да е декларирал покупки с право на частичен данъчен кредит за периодите до м.09.2020г. При тези обстоятелства ревизиращите органи са посочили, че на основание чл. 68 от ЗДДС във връзка с чл. 71 и чл. 75, ал. 5 от същия закон за данъчен период м.12.2017 г. не следва да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1721,13 лв. по Протокол №1/31.12.2017 г., поради което ревизиращият екип е заключил, че за жалбоподателя не възниква правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. чл. 68 от ЗДДС във връзка с чл. 71 и чл. 75, ал. 5 от същия закон за данъчен период м.12.2017 г. в размер на 1721,13 лв.

б. По отношение на неотразените приходи от продажби на стоки и услуги, както и от лихви:

В частта по ЗКПО органите по приходите са установили, че през 2015 г. съгласно представени оборотни ведомости и главни книги през 2015 г. ревизираното лице отчита общо приходи в общ размер на 147271,25 лв., в това число по кредита на сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ в размер на 134 265,04 лв., по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ в размер на 12 992,00 лв. и по кредита на сметка 721 „Приходи от лихви“ в размер на 14,21 лв. В същото време в подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО дружеството декларира общ размер на прихода 138 209,24 лв., което е с 9 062,11 лв. по-малко от данните в счетоводството на дружеството. Съпоставяйки осчетоводените стопански операции с декларираните продажби от жалбоподателя в подадени справки -декларации по ЗДДС, ведно с отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС „Дневник продажби“ ревизиращият екип е установил, че общата стойност на данъчните основи на декларираните продажби в справките-декларации за 2015 г. е в размер на 147 257,04 лв., стойност, която съвпада и с отчетените приходи от продажби в счетоводството на дружеството. По данни на предоставените от ревизираното лице вторични счетоводни документи дебитния и кредитния оборот по сметка 411 „Клиенти“ е в размер на 176 708,46 лв., който съвпада и със стойността на декларираните продажби в СД по ЗДДС и към 31.12.2015 г. сметката е с крайно салдо в размер на 0,00 лв., т. е. към 31.12.2015 г. ревизираното дружество няма вземания от клиенти и финансовите взаимоотношения с клиентите на дружеството са уредени. По счетоводни няма данни и за задължения към клиенти, т. е. не са налице извършени авансови плащания от

контрагентите на ревизираното лице.

При тези обстоятелства ревизиращите органи са приели, че в случая е налице приход, който не е отразен в подадената годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО в размер на 9 062,11 лв., в това число във връзка с извършените от ревизираното лице продажби на стоки и услуги в размер на 9 047,90 лв. и във връзка с отчетени приходи от лихви в размер на 14,21 лв.

Извършено е увеличение на счетоводния финансов резултат за 2015 г., на основание чл. 78 от ЗКПО, със сума в размер на 9 062,11 лв., представляваща разликата между реализираните за периода приходи по счетоводни данни в размер на 147 271,25 лв. и декларирания размер на приходите в подадената годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО в размер на 138 209,24 лв.

7. По отношение на непризнатите отчетени счетоводни разходи:

7.1. Съгласно представени оборотни ведомости през финансовата 2018г. [фирма] отчита по дебита на счетоводна сметка 691 „Извънредни разходи“ разходи в размер на 27 445,17 лв., в това число срещу кредит сметка 304 „Стоки“ в размер на 10 415,16 лв. и срещу кредит на сметка 459 „Други разчети с бюджета и ведомства“ в размер на 17 030,01 лв. Сметка 691 „Извънредни разходи“ към 31.12.2018 г. е приключена със сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“, като по този начин е оказано пряко влияние в посока намаление на счетоводния финансов резултат за периода със сума в размер на 27 445,17 лв.

Установено е, че съгласно подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за периода декларираният размер на разходите е 420 686,33 лв., като отчетеният счетоводен разход в размер на 10 415,16 лв. по дебита на сметка 621 не е включен при определяне размера на разходите за годината. Съгласно представена хронология на сметка 501 „Каса“ от касата на дружеството срещу дебит сметка 459 „Други разчети с бюджета и ведомства“ са извършени плащания в общ размер на 17 030,01 лв., както следва през 2016 г. в размер на 327,76 лв., през 2017 г. в размер на 2671,77 лв. и през 2018 г. в размер на 14030,48 лв. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че конкретните плащания към бюджета са във връзка с извършена ревизия на дружеството за определяне на задължения по ЗДДС, приключила с РА № Р-22002216001277-091-001/03.10.2016 г. и РД № Р-22002216001277-092-001/24.08.2016 г., съгласно които на дружеството са определили задължения по ЗДДС и лихви за забава общо в размер на 15 184,23 лв. РА не е обжалван и е влязъл в сила. Установените задължения по ЗДДС с издадения на дружеството ревизионен акт са внесени със закъснение, за което от приходната администрация са начислени лихви допълнително в размер на 1 845,77 лв.

Органите по приходите са направили заключение, че плащанията от ревизираното лице във връзка с установените задължения по издадения ревизионен акт са осчетоводени по дебита на сметка 459 „Други разчети с бюджета и ведомства“, като през 2018 г. конкретните плащания са отнесени по дебита на сметка 691 „Извънредни разходи“, което от своя страна оказва пряко влияние в посока намаление на счетоводния финансов резултат за периода със сума в размер 17 030,01 лв.

Същевременно, при определяне на данъчния финансов резултат с

подадената от ревизираното лице годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО посочената сума не е отразена в увеличение на счетоводния финансов резултат за периода 2018 г.

На основание чл. 26, т. 4 и т. 6 от ЗКПО органите по приходите са приели, че не следва да бъдат признати за данъчни цели отчетени счетоводни разходи в общ размер на 17 030,01 лв., в това число дължим ДДС по влязъл в сила ревизионен акт в размер на 11 148,07 лв. и лихви в размер на 5 881,94 лв.

8. По отношение на лихвите по чл. 89, ал. 2, т. 2 от ЗКПО:

За данъчен период 2019 г. са установени лихви за забава по чл. 89 от ЗКПО, тъй като органите по приходите са установили, че декларираните нетни приходи от продажби за 2018 г. превишават 300 000,00 лв., поради което са заключили, че жалбоподателят дължи тримесечни авансови вноски по реда на чл. 85, във връзка с чл. 87 от ЗКПО. Установено е, че за 2019 г., такива не са правени. Ревизиращият екип е посочил, че съгласно разпоредбата на чл. 89, ал. 1 от ЗКПО, е налице превишение в размер на 28,49 лв., тъй като 75% от годишният корпоративен данък за 2019 г. в размер на 37,98 лв. превишава с повече от 20 % определените авансови вноски за годината, които в настоящият случай са в размер на 0,00 лв.

Ревизионен акт (РА) № Р-22221020007327-091-001/29.09.2021г. на органи по приходите е потвърден с Решение № 403/06.03.2022г. на директора на Д"ОДОП" С..

Като доказателства по делото са приети административната преписка и представени от жалбоподателя писмени доказателства.

**ПРАВНИ ИЗВОДИ:**

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност 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 административно правния 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. Не се констатира нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация. РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила.

След преценка за материалната законосъобразност по реда на чл.160 ДОПК на оспорения акт, съдът приема жалбата за неоснователна.

*По отношение на ЗКПО:*

1.С жалбата се оспорва извършеното увеличение на С. на дружеството с оспорения РА: за 2015г. със сумата от 21 067,85лв. и определен допълнителен КД – 2 106,79лв.; за 2016г. със сумата от 19 129,65лв. и

определен допълнителен КД – 1912,97 лв.; за 2017г. със сумата от 15 529,65 лв. и определен допълнителен КД – 1 552,97лв., ведно със съответните законови лихви към главниците.

На основание разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е извършено преобразуване в увеличение на декларирания С. на ревизираното лице(РЛ) със сумите, представляващи разлика между определената от експерта годишна стойност на наема и договорения от дружеството и отчетен като приход за съответния отчетен период. Въз основа на тези увеличения на декларирания С. са определени допълнително задълженията за корпоративен данък.

По чл. 16, ал. 1 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. В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е предоставял под наем собствени недвижими имоти, през посочените години, на цени по-ниски от пазарните, като отклонението от пазарната цена надвишава 25%. Правилно поведението на РЛ е идентифицирано като целящо отклонение от данъчно облагане, опитвайки се да представи по-ниска печалба от действително реализираната такава, чрез отчитането на по-малко приходи и по този начин плащането на по-нисък КД.

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. Установено е, че наемните цени, договорени от жалбоподателя, значително се различават от пазарните, което води до отклонение от данъчното облагане. 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 съответните години.

Предвид изложеното безспорно се доказва, че жалбоподателят е отдавал под наем недвижими имоти на цени по-ниски от пазарните, като в хода на съдебното производство този факт не беше оборен, предвид което законосъобразно е увеличен финансовия резултат на дружеството на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО със сумите, представляващи разликата между установените пазарни наемни цени и тези осчетоводени като приход от жалбоподателя и определен допълнителен КД.

2. Относно извършеното увеличение на С. на дружеството за 2018г. в размер на 6 306,12 лв. и определен допълнителен КД 630,61 лв. Увеличението е във връзка с установено неправилно начисление на разходи за амортизации на имот на жалбоподателя – ап.№5, заедно с мазе и гаражни клетки №101 и 102, находящи се в [населено място],[жк], придобит чрез покупко-продажба през 2014г. В хода на ревизионното производство не е доказано, че имотът е свързан с икономическата дейност на дружеството. Събрани са

доказателства, че имотът не е бил адрес за кореспонденция на дружеството, а съобразно информация от Столична община същият е деклариран като жилищен. Установени са експлоатационни разходи за ток и вода, които не са отразени счетоводно от дружеството.

При съобразяване на събраните по делото доказателства, които не се отличават от събраните в хода на ревизионното производство, изводите на органите по приходите са законосъобразни. Съгласно Счетоводен стандарт 16, т. 2, дълготрайните материални активи представляват установими нефинансови ресурси, придобити и притежавани от предприятието, които имат натурално-веществена форма, които се използват за производството и/или доставката/продажбата на активи или услуги, за отдаване под наем, за административни или други цели, и се очаква да бъдат използвани през повече от един отчетен период. Съгласно стандарта очакваната икономическа изгода може да произтича от комбинираното действие на група активи, при което изгодите не могат да се разграничат по конкретни активи. Съгласно посочения стандарт притежание е правото на предприятието да получава очакваните икономически изгоди от дълготрайния материален актив, което произтича от придобитите от предприятието съгласно действащото законодателство права върху актива, възможността на предприятието да ограничи достъпа на други до икономическите изгоди от актива. Икономическата изгода се определя като постигането (пряко или косвено) в хода на употребата на дълготрайния материален актив на увеличение на приходите, намаление на разходите. Съгласно т. 8 от стандарта, амортизирането на дълготрайните материални активи се осъществява съгласно национален счетоводен стандарт 4 – "отчитане на амортизациите". Съгласно т. 2 от счетоводен стандарт 4 амортизируем актив е дълготраен или нематериален актив, който се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период, има ограничен срок на годност, се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки или услуги, за отдаване под наем на други лица, или за административни цели.

Както в хода на ревизионното, така и в съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал доказателства за настъпила икономическа изгода от ползваните недвижими имот или получени приходи от същите, поради което жалбата и в тази част е неоснователна.

3. Относно увеличението на С. на дружеството за 2018г. в размер на 44 388,33 лв. и определен допълнителен КД в размер на 4 438,83 лв., жалбата е неоснователна.

С РА е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат за ревизирания период, на основание чл. 78 от ЗКПО, като не са признати за данъчни цели разходи за лихви в размер на 44 388,33лв., представляващи разликата между отчетения от жалбоподателя разход в размер на 50 000,00лв. и установеният от ревизията размер на лихвите през данъчния период в размер на 5 611,67 лв.

Органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е получило парични заеми съгласно договор за паричен заем от 05.05.2010 г., сключен между [фирма], ЕИК[ЕИК] в качеството на заемодател в размер на 170 000,00 лв. срещу дължима лихва при връщане на заемната сума в размер

на 1,5% със срок на договора до 05.05.2020 г. и по договор за паричен заем от 16.11.2009 г., сключен със същото дружество за сумата в размер на 200 000,00 лв. срещу дължима лихва при връщане на заемната сума в размер на 1,5% със срок на договора 16.11.201 г. Във връзка с определената лихва по договорите за заем е предоставен Протокол за определяне на лихва от 25.02.2019 г., съгласно който страните се споразумяват [фирма] да заплати на [фирма] лихва в размер на 50 000,00лв. във връзка с общата заемна сума в размер на 370 000,00 лв. по договори за заеми от 07.12.2009 г. и от 05.05.2020 г. Установено е също така, че съгласно Протокол за прихващане от 25.02.2019 г. [фирма]( с управител В. А.), [фирма]( с управител Л. А.) и [фирма], ЕИК[ЕИК](с управител Л. А.) се споразумяват [фирма] да преведе сумата в размер на 420 000,00 лв. (главниците по договорите за заем в размер на 370 000,00 лв. и определената лихва в размер на 50 000,00 лв.) на [фирма], като с този превод се счита за погасяване на задължението на [фирма] към [фирма] и за погасяване на задължението на [фирма] към [фирма].

Според органите по приходите при договорен процент в договорите 1,5% за периода 2018 г. дружеството е следвало да отчете разходи за лихви по получените заеми в общ размер на 5 611,67 лв., в това число по договор за заем от 16.11.2009 г. в размер на 3 033,33 лв. и по договор за заем от 05.05.2010 г. в размер на 2 578,33 лв. При тези обстоятелства е прието, че съгласно чл. 78 от ЗКПО дружеството е следвало да отчете като текущ разход само сумата в размер на 5 611,67 лв., поради което разлика в размер на 44 388,33 лв. (50 000,00 лв. – 5 611,67 лв.) не следва да бъде призната за данъчни цели, поради което счетоводният финансов резултат за 2018 г. е увеличен със тази сума.

Съобразно принципа на текущо начисляване и чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч, приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят, както и на СС 18 "Приходи". Заемателят следва да изчисли и съответно да докладва като разход стойността на получените заемни средства, измерени посредством приложимия лихвен процент към датата на изготвяне на своя финансов отчет за съответните години. Съгласно договорите, жалбоподателят следва да върне заетите суми съответно в размер на 200 000,00 лв. до 16.11.2019 г., ведно със съответната лихва в размер на 1,5% на годишна база и в размер на 170 000,00 лв. до 05.05.2020 г. ведно със определената лихва в размер на 1,5% на годишна база. Съгласно протокол за прихващане от 25.02.2019 г. сумите по договори за заем са възстановени на заемодателя.

Съобразявайки принципа на текущото начисляване, съдът намира за правилно приетото от органите по приходите, че за периода 2018 г. дружеството е следвало да отчете разходи за лихви не в пълния размер или 50 000,00 лв. съгласно Протокола, а съответстващата част на лихвите за годината по съответните договори за заем или 5 611,67 лв., от които по договор за заем от 16.11.2009 г. в размер на 3 033,33 лв. и по договор за заем от 05.05.2010 г. в размер на 2 578,33 лв. На основание чл. 78 от



ЗКПО правилно не са признати за данъчни цели лихви в размер на 44 388,33лв., представляващи разликата между отчетения от ревизираното дружество разход за лихви в размер на 50 000,00 лв. и установения размер на лихвите за периода 01.01.2018г.- 31.12.2018 г. в размер на 5 611,67 лв., тъй като през 2018 г. не е налице основание за отчитане на целия дължим размер на лихвата. Същото се отнася и за 2019 г., в която е извършено плащането на сумите чрез прихващане. Следователно, претенцията на жалбоподателя за признаване на остатъка от разхода през 2019 г. е неоснователна и не следва да се уважи.

*По ЗДДС:*

1. Относно доначислен ДДС в размер на 2 817,36 лв. и лихви, във връзка с отдавани под наем недвижими имоти, собствени на дружеството.

За ревизирания период дружеството отдава под наем собствени недвижими имоти на основание договор за наем от 01.08.2014г. с наемател А. К. относно ап.98 А, находящ се в [населено място], ж.к. Г. Д. с месечна наемна цена без ДДС 200 лв. и договор от 01.09.2014г. с наемател Е. К. А. за ап.100, със същия адрес, с месечен наем 200 лв. без ДДС, в която не се включват режийните разноски.

Не е спорно, установеното от приходните органи, че А. К. се явява свързано лице по смисъла на §1, т. 3, б. „б“ от ДР на ДОПК на жалбоподателя, тъй като, е било назначено на трудов договор от дружеството за периодите от 07.10.2013 г. до 14.12.2016 г. Според чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС данъчната основа е пазарната цена при доставка между свързани лица. По отношение на договора за наем, РЛ е отчело приходи от наем в размер на 3 400,00 лв. за 2015 г. (на тримесечна база), 600 лв. за 2016 г. (само за м. 01.2016г. до м. 03.2016 г.) и 2 400,00 лв. за 2017 г. на годишна база. Установено е отклонение от пазарната цена в размер между 64,39 %, като данните са възпроизведени в табличен вид на стр. 37 и 38 от РД, прието съгласно трайната съдебна практика като съществено. С възложената в ревизионното производство експертиза за определянето на пазарните цени на наемите на апартамент 98А и апартамент 100 е определена пазарна цена на базата метода на сравнимите неконтролируеми цени, съгласно §1, т. 10 от ДР на ДОПК в ценови диапазон от 567,00лв., без ДДС, до 627,00 лв., без ДДС, на месечна база, като вещото лице е извело наемна цена на кв. м. от 3,54 евро. Също така, РЛ е избрало доставката да бъде облагаема с 20% данък, като правилно са приложени разпоредбите на чл.25, ал.4 ЗДДС и чл.27, ал.3 ЗДДС и е доначислен ДДС, явяващ се разликата между данъчната основа по фактурите, издадени за периодите от м.01.2015г. до м.01.2016г. и пазарната цена на наема, определена от експертизата. На стр.78 от РД в табличен вид е посочен доначисления ДДС общо в размер на 2457,35 лв. по договора за наем с А. К.. В разглеждания случай експертизата е изготвена по методите, регламентирани в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК, във връзка с методите, посочени в Наредба № Н-9/14.08.2006 г. В констативната част на експертизата подробно са описани недвижимия имот, използваните документи и източници на информация, методите за оценка и др. Същата отговаря на възлагателните условия, посочени в акта за възлагане на експертиза, както и на изискванията на Наредба № Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите

за определяне на пазарните цени, предвид това изложените възражения в жалбата са необосновани. В тази връзка необосновани и немотивирани са оплакванията в жалбата, свързани с изготвеното заключение.

Аналогично е определена пазарната цена на наема по договора за наем, сключен с Е. К.-А., след като ревизиращите органи са констатирали, че е налице отклонение от пазарната цена в размер между 82,34 % , което е съществено, тъй като е повече от 25%, като доначисленият размер на ДДС е 360,00 лв., или общо по двата договора – 2 817,36 лв.

2. Относно доначислен ДДС в общ размер на 7 488,46 лв. и лихвите във връзка с ползването на недвижим имот – ап.5, ж.к. М. ливади за лични нужди. Съгласно Нотариален акт №65, том III, рег. № 4699, дело № 398 от 2014 г. дружеството е придобило имот - апартамент №5, заедно с мазе и гаражни клетки № 101 и № 102, находящи се на адрес [населено място],[жк]. Активът е заведен по счетоводна сметка 203 „Сгради и конструкции“. Установено е, че апартаментът разполага с хол, три спални помещения, баня и тоалетна, както и, че имотът е ползван от Г. В.(един от управителите на ревизираното дружество и баща на двете деца на Л. А.). В хода на ревизията, органите по приходите са изискали РЛ информация относно предназначението на недвижимия имот, но такава, както бе посочено по-горе, не е предоставена, както и не са представени и документи, от които да може да се установи, че имотът е ползван във връзка с дейността на дружеството, въпреки че са отчитани разходи за значително потребление на комунални услуги. Предвид посоченото, правилно органите по приходите са приели, че за апартамент №5 е налице употреба на налични активи за лични нужди, поради което следва да се начисли данък, изискуем съгласно чл. 82, ал. 1 от ЗДДС за доставки по реда на чл. 9, ал. 3, т.1 от ДДС, а именно безвъзмездни, приравнени на възмездни върху данъчна основа, определена съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС. По отношение на допълнително начисления ДДС на основание чл. 86, ал. 1, във вр. с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, твърденията на дружеството, че процесния апартамент до м.септември 2020г. е използван за икономическата дейност на дружеството, са недоказани, въпреки че в негова тежест е да докаже този положителен факт, относим към приспадането на ДК. Не бяха опровергани изводите на ревизиращите, че имотът е ползван за лични нужди. Събрани са доказателства, че имотът не е бил адрес за кореспонденция на дружеството, а съобразно информация от Столична община същият е деклариран като жилищен. Установени са експлоатационни разходи за ток и вода, които не са отразени счетоводно от дружеството. При правилно установените факти, правилно органите по приходите са приели, че за процесните данъчни периоди са налице облагаеми доставки на услуги по смисъла на чл. 9, ал. 3, т. 1 ЗДДС върху данъчна основа, определена на основание чл. 27, ал. 2 ЗДДС. По отношение на направените преки разходи по експлоатацията на недвижимия имот за всеки от ревизираните данъчни периоди, на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 86, ал. 2 от ЗДДС е начислен данък върху основа, определена съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС в размер на 131,38 лв. на месечна база или общо в размер на общ размер на 7 488,46 лв.

Тъй като се потвърждават публичните задължения, произтичащи от

допълнителен КД и ДДС, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

По изложените съображения, съдът намира че РА в оспорената част е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на делото и с оглед липсата на искане от ответника за присъждане на разноски, такива не се следват.

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

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Л. А., чрез адв.И. М. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020007327-091-001/29.09.2021г. на органи по приходите, потвърден с Решение № 403/06.03.2022г. на директора на Д“ОДОП“ С., в частта, която:1. За данъчен период от 2015г. до 2019г., вкл. е увеличен счетоводния финансов резултата на дружеството и е определен допълнителен КД в размер на 10 642,16лв. и лихви 6 190,97лв.; 2. доначислен ДДС в общ размер 10 305,82 лв. и лихви 3 297,86лв.

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

## **СЪДИЯ:**