

# РЕШЕНИЕ

№ 337

гр. София, 12.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав**, в публично заседание на 19.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Тафров**

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **1503** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба на от „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], Многофункционален комплекс „Г. парк“, Офис сграда 3, ет. М и електронен адрес: [електронна поща], чрез А. Г., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722000146-091-001/27.10.2022 г., издаден от Д. В. Плевненска – орган, възложил ревизията и И. В. М.-Н. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение №42/11.01.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като необоснован и незаконосъобразен. По същество се оспорва определената от ревизиращите пазарна цена, на процесните имоти отдавани под наем от жалбоподателят, като несъобразена с Наредба № Н – 9/14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени и с определената цена, чрез независими експертизи, извършени от сертифицирани оценители. Твърди се още, че назначеното от НАП вещо лице е направило заключението си въз основа на данни за други имоти, които не са съпоставими с процесните. В хода на съдебното производство жалбата се поддържа от упълномощен процесуален представител адв. Д. Й. Представени са писмени бележки в указаният от съдът срок. Направено е искане за заплащане на разноски по

списък.

Ответникът-директорът на ОДОП-София при ЦУ на НАП, чрез упълномощения си процесуален представител юрисконсулт Н.-Е., прави искане за оставяне на жалбата без уважение и потвърждаване на ревизионния акт като правилен и законосъобразен, по съображения, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира юрисконсултско възнаграждение, като представя списък с разноски.

Административен съд София – град, след преценка на становищата на страните и въз основа на събраните по делото доказателства приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221722000146-020-001/12.01.2022 г., връчена на 14.01.2022 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП София, е възложено извършването на ревизия на „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.04.2021 г. до 30.11.2021 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221722000146-020-002 от 08.03.2022 г., №Р-22221722000146-020-003/11.04.2022 г. е определен краен срок за приключване на ревизията до 14.06.2022 г. Заповедите са издадени от органа възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221722000146-092-001/30.06.2022 г. Във връзка с подадено искане е издадено Уведомление №Р-22221722000146-РУС-001/12.07.2022 г., с което срокът за подаване на възражение срещу РД е продължен до 18.08.2022 г. В определения срок е подадено писмено възражение срещу РД с вх. №53-001440#1/12.08.2022 г., което е обсъдено от органите по приходите и прието за неоснователно.

С Решение №Р-22221722000146-098-001/25.10.2022 г. на директора на ТД на НАП София правомощията на органа, възлагащ ревизии са иззети от М. А. К. във връзка с преназначаване на същата на длъжност главен инспектор по приходите, считано от 20.10.2022 г. и същите правомощия са възложени на Д. В. Плевненска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София. Ревизията приключва с РА №Р-22221722000146-091-001/27.10.2022 г., издаден от Д. В. Плевненска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София – орган, възложил ревизията и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 31.10.2022 г. по електронен път.

С РА е установен ДДС за възстановяване в размер на 317 801,26 лв. във връзка с проведена процедура по приспадане по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС, възникнала м. 09.2021 г. и приключила м. 11.2021 г. и задължения за внасяне на ДДС в размер на 11 743,80 лв., ведно с лихви в размер на 1 488,88 лв. Извършено е прихващане на ДДС за възстановяване в размер на 317 801,26 лв. с установените ДДС за внасяне в размер на 11 743,80 лв., лихви в размер на 1 488,88 лв. и със общата сума от 7 951,44 лв.,

представляваща задължения за ДДС и лихви по предходно издаден РА №22221721002681-091-001/11.05.2022 г. и декларации обр. 6 за осигурителни вноски за м. 09.2022 г. След прихващането е определен остатък за ефективно възстановяване на ДДС в размер на 296 617,14 лв.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3 и чл. 53, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени ИПДПОЗЛ №Р-22221722000146-040-001/07.03.2022г., ИПДПОЗЛ №Р-22221722000146-040-002/06.04.2022г., в отговор на които са представени документи и обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „СОФИЯ ПАРК“ АД, ЕИК [ЕИК]; „ФИНАНСОВА ЗОНА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕГНАТИЯ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22221719008191 – 092 – 001/19.10.2020г., срещу който е подадено възражение, отхвърлено като неоснователно в издадения Ревизионен акт №Р– 22221719008191 – 091 – 001/21.12.2020г. от М. А. К., орган, възложил ревизията и М. В. И., ръководител на ревизията.

Във връзка с осъществени доставки на услуги по наем на недвижими имоти със свързани лица в хода на ревизията е възложена експертиза с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221722000146-01-001/20.05.2022 г. за определяне на пазарната цена на месечен наем за периода от 01.04.2021 г. до 30.11.2021 г. на следните недвижими имоти:

- двуетажна еднофамилна жилищна сграда В8-01, с идентификатор 68134.2045.2730.13, адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] по договор за наем, сключен на 01.09.2019 г. с А. Г., представляващ „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД;

- многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1, местонахождение: [населено място],[жк], [жилищен адрес] по договор за наем с „ЧАСТНА ДЕТСКА ГРАДИНА ВЕСЕЛОТО ГАРДЖЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сключен на 01.06.2012 г., изменен с допълнителни споразумения от 01.09.2015 г. и от 01.08.2019 г. Експертизата е възложена на Е. Ф. К., притежаваща сертификат за оценител на недвижими имоти и машини и съоръжения. Изготвената експертиза е приета с Протокол №Р-2222172200146-145001/10.06.2022 г.

С Протокол № Р-22221722000146-ППД-002/07.03.2022 г. са приобщени доказателства от предходно извършената проверка, възложена с Резолюция за извършване на проверка №П-22221721220688-ОРП-001/21.12.2021 г. във връзка с деклариран ДДС за възстановяване в СД за м. 11.2021 г. С Протокол №Р-22221722000146-ППД-001/03.02.2022 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на предходно извършената ревизия на дружеството по ЗДДС за периодите от м. 08.2019 г. до м. 10.2019 г., приключила с РА №Р-22221719008191-091-001/21.12.2020 г. Сред приобщените доказателства е и приетата експертиза, възложена с Акт за

възлагане на експертиза №Р-22221719008191-01-001/14.07.2020 г. за определяне на пазарни наемни цени на имоти, отдадени от дружеството на свързани лица, както и РА №Р-22221719008191-091-001/21.12.2020 г. и РД към него.

С Протокол №1834973/01.04.2022г. е документирано извършването на преглед на оригинали на първични счетоводни документи на дружеството за ревизирия период на адрес: [населено място], [улица] присъствието на счетоводителя С. К., осъществяващ счетоводното обслужване на дружеството.

През ревизираните периоди дейността на „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД е отдаване под наем и експлоатация на собствени недвижими имоти. Във връзка с тези сделки са представени договори, фактури и други съпътстващи документи. При посещение в офиса на ревизираното дружество са прегледани и анализирани всички фактури, разплащания, протоколи и др. Констатирано е, че част от имотите са отдавани под наем на свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „д“ от ДР на ДОПК, а именно:

- еднофамилна жилищна сграда В8-01 с идентификатор 68134.2045.2730.13, адрес: [населено място], [улица] по договор за наем от 01.09.2019 г., сключен с А. Г., едноличен собственик и управител на „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД;

- многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1 с местонахождение УПИ I, кв. 5, местност „М. долина – обслужващи обекти на околоръстен път“ по договор за наем от 01.06.2012 г. с „ЧАСТНА ДЕТСКА ГРАДИНА ВЕСЕЛОТО ГАРДЖЕ“ ЕООД, с едноличен собственик на капитала А. Г.. Към договора са сключени допълнителни споразумения от 01.09.2015 г. и от 01.08.2019 г.;

- 4 паркоместа Р2.12, Р2.13, Р2.14 и Р2.8 по договор за наем от 01.10.2016 г. с „ГАРИТИДЖ ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, в което управител е А. Г.;

Представен е договор за наем, сключен на 01.09.2019 г., между „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД - наемодател и А. Г. - наемател, съгласно който наемодателят отдава еднофамилна жилищна сграда В8-01, идентификатор 68134.2045.2730.13, с адрес: [населено място], [улица] на наемателя да се ползва като жилище. Срокът на договора е 20 години, а месечната наемна цена е в размер на 2 500,00 евро без ДДС.

Съгласно договор за наем от 01.06.2012 г., „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ЕООД, отдава под наем на „ДЖИ АЙ ЕДЮКЕЙШЪН“ ООД (сегашно наименование „ЧАСТНА ДЕТСКА ГРАДИНА ВЕСЕЛОТО ГАРДЖЕ“ ЕООД), първи етаж от многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1, с местонахождение УПИ I, кв. 5, местност „М. долина“, с РЗП 488,02 кв. м. Договорена е месечна наемна цена от 1 903,28 евро без ДДС. С допълнително споразумение от 01.09.2015 г. е отдаден и сутеренът от сградата с РЗП 356,48 кв., като цената вече възлиза на 3 293,55 евро на месец без ДДС. С допълнително споразумение от 01.08.2019 г. е договорено да се изплатят авансово 48 месечни наемни вноски или общо 158 090,22 евро. С допълнително споразумение от 01.11.2019 г. се наема и вторият етаж от сградата, който е с РЗП 522,74 кв. м. за обща наемна цена 5 449,24

евро.

Представен е договор за наем на недвижим имот от 01.10.2016 г. между „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ООД и „ГАРИТИДЖ ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД за временно ползване на 4 паркоместа в подземния паркинг на търговската зона на [жк], [жилищен адрес] с № 2.8, 2.12, 2.13 и 2.14.

Предвид установената свързаност на страните по гореописаните договори за наем от 01.09.2019 г. с А. Г. за еднофамилна жилищна сграда В8-01 и от 01.06.2012 г. с „ДЖИ АЙ ЕДЮКЕЙШЪН“ ООД, ревизиращите органи са приели, че е изпълнен фактическият състав на чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС и данъчната основа на доставките по отдаване под наем на недвижимите имоти следва да е пазарната наемна цена. Посочените наематели не са регистрирани по ЗДДС лица. По отношение на договорите за наем с „ГАРИТИДЖ ИНВЕСТМЪНТ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД е направено заключение, че разпоредбата на чл. 27 от ЗДДС е неприложима.

С Акт за възлагане на експертиза №Р-22221722000146-01-001/20.05.2022 г. е възложено да се определи пазарната цена на месечен наем за периодите от 01.04.2021 г. до 30.11.2021 г. на процесните имоти. Експертизата е изготвена от Е. Ф. К. и е приета с Протокол №Р-2222172200146-145001/10.06.2022 г.

Определената с експертизата пазарна месечна наемна цена в диапазон за периода 01.04.2021 г. - 31.11.2021 г. за еднофамилна жилищна сграда №В8-01, находяща се в комплекс от затворен тип „София парк вила“ в [населено място], [улица] идентификатор 68134.2045.2730.13 е от 7 868,00 лв. до 8 697 лв. без ДДС.

Определената пазарна месечна наемна цена в диапазон за периода 01.04.2021 г. - 30.11.2021 г. за първи етаж с РЗП от 488,02 кв.м., сутерен с РЗП от 356,48 кв.м. и втори етаж с РЗП от 552.74 кв.м. от многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1, местонахождение УПИ 1, кв. 5, местност „М. долина - обслужващи обекти на околоръстен път“ е от 14 040,00 лв. до 15 518,00 лв. без ДДС.

Пазарните месечни наемни цени за обектите са определени в експертизата по метода на сравнимите неконтролирани цени. Ревизиращите органи са възприели долната граница на определените с експертизата месечни наемни цени за двата обекта.

При съпоставка на договорените месечни наемни цени и определените пазарни стойности с експертизата е установено явно и съществено отклонение, превишаващо 25%. Така при договорена месечна наемна цена за еднофамилна жилищна сграда №Ф8-01 договорената месечна наемна цена е 4889,59 лв., а определената с експертизата пазарна наемна цена е 7 868,00 лв., т.е. отклонението е 60,91%. Договорната месечна наемна цена за многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1 е 6 441,62 лв., а определената с експертизата пазарна цена е 14 040,00 лв., т.е. отклонението е 117,95%.

Ревизиращите органи са посочили, че „ДЖИ АЙ ПРОПЪРТИС“ ООД предоставя собствени недвижими имоти под наем на цени по-ниски от пазарно определените за периода, като отклонението от пазарната цена при имотите са явни и съществени

(значително над 25 на сто). Установено е също, че за периодите от м. 04.2021 г. до м. 11.2021 г. дружеството е издало 8 фактури по договора за наем на къщата с А. Г.. За дължимия наем за периода от 01.04.2021 г. до 30.06.2021 г. са издадени фактури №[ЕГН]/01.04.2021 г., №[ЕГН]/01.05.2021 г. и №[ЕГН]/01.06.2021 г. с нулеви данъчни основи. Същите са прихванати от фактурата за авансово плащане №[ЕГН]/01.07.2020 г. с данъчна основа 58 674,90 лв. и ДДС 11 734,98 лв.

За дължимия наем за многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1, с „ЧАСТНА ДЕТСКА ГРАДИНА ВЕСЕЛОТО ГАРДЖЕ“ ЕООД за периодите от м. 04.2021 г. до м. 11.2021 г. са издадени 8 фактури с нулеви стойности. Същите фактури са прихванати от издадената фактура №[ЕГН]/19.08.2019 г. с данъчна основа 309 197,60 лв. и ДДС 61 839,52 лв. и предмет „авансово плащане на наемна вноска за обект „многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1“.Горецитираните фактури са изброени на стр. 7 – 8 в РД, като за всяка фактура е посочен дължимият месечен наем по пазарна цена и ДДС, съответно разликата за доначисляване на ДДС.

С писменото възражение срещу РД е посочено, че ревизиращите органи неоснователно са пренебрегнали представените от ревизираното дружество експертни оценки за определяне на пазарни наемни цени на процесните обекти, възложени при сключване на договорите за наем. Във възражението срещу РД е посочено, че във връзка с отдадената под наем еднофамилна жилищна сграда е представена пазарна оценка за определяне на наемната цена към 20.08.2019 г., изготвена от П. К. и пазарна оценка за определяне на наемната цена към м. 08.2019 г., извършена от И. Б.. Във връзка с отдадената под наем многофункционална сграда 16 Н, детска градина Н 1 от дружеството е била представена пазарна оценка за наемна цена към м. 05.2012 г., извършена от „ИНЖЕВЕРИНТСЕРВИЗ СОФИЯ“ ООД и пазарна оценка към м. 03.2012 г., извършена от „ЯВЛЕНА ИМПАКТ“ ЕООД. С възражението е оспорена изготвената в хода на ревизията експертиза от Е. К. с аргументи, че са използвани данни за имоти, които не са идентични на сравняваните; не са отчетени спецификите на имотите; оценките са изготвени на база наемни цени за произволни периоди през 2021 г., а според ревизираното лице е следвало да бъдат на база периода, в който са сключени процесните договори за наем; използвани са аналози от по-висок ценови клас и са изключени аналози, при които наемните цени за къщи са по-ниски от договорените от дружеството. Посочено е също, че в оценката за детската градина са взети предвид аналози - офис сгради, чиито характеристики и площи значително се различават от сравнявания обект.С експертизата не е определена редица от пазарни стойности, поради което пазарната цена в експертизата, определена в абсолютна стойност на база аналози, които не са идентични, не следва да бъде възприемана. Според дружеството, наемните цени по процесните договори са определени на пазарен принцип в съответствие със законовите изисквания.

Органите по приходите са преценили аргументите във възражението срещу РД за неоснователни. Посочили са, че имотът - еднофамилната жилищна сграда се намира в жилищен комплекс от затворен тип „София вилас парк“, в непосредствена близост до Бизнес парк София и Г. Парк, поради което в експертизата са използвани сравнителни сделки с имоти, намиращи се в близост до процесния. Допълнено е, че имотите в

„София вилас парк“ се предлагат за отдаване под наем на интернет страница с домейн <https://homeboutique.bg/>, като след справка на този сайт е установено, че предлаганите къщи са на значително по-висока стойност на наемните цени и са в по-близки стойности спрямо изготвената при ревизията експертиза, а не спрямо експертизите, ангажирани от ревизираното лице. Подчертано е, че във връзка със спецификите в характеристиките на процесните имоти в експертизата са използвани коефициенти на съответствие и теглово отношение по отношение на всеки обект, избран за аналог, като по този начин експертизата е извършена в съответствие с изискванията на Наредба №Н-9/14.08.2006 г. и са съобразени обстоятелствата, които влияят на пазарната цена, включително са съпоставени със сделки, извършени в периоди близки до момента на сключване на сделките, като по този начин е съобразено нивото на пазара на имотите. Акцентирано е, че изготвената експертиза в хода на ревизията е на база реални сделки, а използваните от дружеството експертни оценки са въз основа на оферти. В заключение е формиран извод за съществено отклонение от установените пазарни наемни цени, а не пренебрежимо малко разминаване или такова, дължащо се на обичайните колебания на цените на пазара.

Въз основа на така установеното и на основание чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС за всеки от ревизираните периоди е доначислен ДДС в размер на 595,68 лв. по договора за наем на къщата с А. Г. и в размер на 1 519,68 лв. по договора за наем с „ЧАСТНА ДЕТСКА ГРАДИНА ВЕСЕЛОТО ГАРДЖЕ“ ЕООД. Общо начисленият ДДС на основание чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ е в размер на 16 922,88 лв.

Ревизионният акт в тази част е потвърден с Решение № 42/11.01.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София, като директора е възприел в своето решение аргументите на органите по приходите и заключението на вещото лице.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-икономическа експертиза. Съдът възприема същата като компетентна, обективна и обоснована, не оспорена от страните.

Вещото лице дава заключение относно пазарната цена на наема на имотите по сключените два договора за наем от жалбоподателя. На 01.09.2019г. е сключен договор за наем за срок от 20г. между „Джи Ай Пропъртис“ ЕООД, представлявано от едноличния собственик на капитала и управител А. Г. като наемодател и А. С. Г., физическо лице като наемател. Предметът на договора за наем е еднофамилна жилищна сграда с предназначение на ползване като жилище със застроена площ по договор за наем от 271 кв.м. Месечната наемна цена е 2 500 евро без ДДС. РЗП е 556,83 кв. м. Еднофамилната жилищна сграда се намира в комплекс от затворен тип „София парк вилас“ в [населено място], район В., [улица]. Сградата представлява еднофамилна, двуетажна къща със сутеренен етаж. Сутеренът се състои от коридор, котелно

помещение, помещение за игра, перално помещение, помещение за отдих и санитарен възел. На партерното ниво са разположени главния вход, предверие, двоен закрит гараж със склад към него, дневна с трапезария и кухненски бокс, тоалетна, тераса с барбекю. Относно пазарната наемна вещото лице е дало заключение, че може да се определи рамка на месечните наемни цени за посочения времеви лимит при неконтролирани сделки с долна граница 4.32 евро на кв.м. и горна граница от 7.06 евро на кв.м./л.273/ Цената на средните 50% е 4.96 евро на кв.м.Еднофамилната къща е отдадена под наем при цена от 4.49 евро на кв.м. Тази цена е в долната половина на рамката на сравнимите месечни стойности на наемните цени, но влиза в границите на справедливите цени при сделки между несвързани лица.По отношение на втория договор за наем – на 01.06.2012г. между „Джи Ай Пропъртис" ООД като наемодател и „Джи Ай Едюкейшън" ООД като наемател е сключен договор за наем с предмет първи етаж от сграда с РЗП 488,02 кв.м. Месечният наем е левовата равностойност на 1903, 8 евро без ДДС. Срокът на договора е за 15 г., считано от 01.06.2012г. На 01.09.2015 г. между същите страни е сключено допълнително споразумение, с което се отдава под наем и сутеренът на гореописаната сграда с РЗП 356,48 кв.м. Наемната цена се покачва на левовата равностойност на 3293,55 евро без ДДС до изтичане на срока на договора. На 01.08.2019г. страните сключват допълнително споразумение, с което наемателят се задължава в срок до 31.08.2019 г. да заплати на наемодателя авансово 48 месечни наемни вноски. На 01.11.2019г. страните сключват допълнително споразумение, с което се отдава под наем и втория етаж от сградата с РЗП 552,74 кв.м. Срокът на договора остава непроменен. Месечната наемна цена се увеличава на левовата равностойност на 5449, 24 евро без ДДС. Многофункционалната жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1, в УПИ I, кв. 5 се намира в местност „М. долина" обслужващи обекти на „Околовръстен път", Столична община, район „В.". Сградата е построена през 2011г. Застроената площ е 488,02 кв.м. Разгърнатата застроена площ е 1253 кв.м. Сградата се състои от два етажа и сутерен. Обособени са зали за игра, отдих, хранене, два салона за спорт, административни, сервизни и санитарни помещения, лекарски кабинет и стая за охрана. На сутерена са разположени обслужващите помещения - пералня, складове, разливна, помпено. Обособени са зала за танци и спорт и зала за изкуства, както и санитарни възли. За осигуряване на естественото осветление е предвиден английски двор. На нивото на партера се намират стаи за занималня на две групи със съответните технически и санитарни помещения. Обособен е лекарски кабинет с изолатор, кабинети на директора и счетоводителя, зала за изкуства, зала за почасов прием и фойе. На втория етаж са разположени стаи за занималня на четири групи със съответните технически и санитарни помещения, кабинет по Английски език и кабинет на учителите. Относно пазарната наемна вещото лице е дало заключение, че за първия етаж може да се определи рамка на месечните наемни цени за посочения времеви лимит при неконтролирани сделки с долна граница 2.95 евро на кв.м./л.277/ и горна граница от 4.98 евро на кв.м. Цената на средните 50% е 3.80 евро на кв.м. Договореният наем е 3.90 евро на кв.м. Тази цена е в горната половина на рамката на сравнимите месечни



стойности на наемните цени и влиза в границите на справедливите цени при сделки между несвързани лица. За първи етаж и сутерен вещото лице е дало заключение, че може да се определи рамка на месечните наемни цени за посочения времеви лимит при неконтролирани сделки с долна граница 3.26 евро на кв. м./л.281/ и горна граница от 4.03 евро на кв. м.Цената на средните 50% е 3.60 евро на кв. м.Договореният наем е 3.90 евро на кв.м. Тази цена е в горната половина на рамката на сравнимите месечни стойности на наемните цени и влиза в границите на справедливите цени при сделки между несвързани лица.

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

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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 заповед №РД-01-128/18.02.2020г.(лист 23-24 от делото),издадени от директора на ТД на НАП - София. 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 административно-производствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.Лицата подписали РА и РД притежават КЕП./л.54-61/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия ЗВР/№Р-22221722000146-020-001/12.01.2022г.както и заповеди за нейното изменение ЗИЗВР ЗВР №Р-22221722000146-020-002 от 08.03.2022г.,№Р-22221722000146-020-003/11.04.2022 г.,са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път.Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. ЗВР е издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на

ТД на НАП София.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 и РД,като неразделна негова част.При издаване на ревизионния акт и РД,органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Спорът между страните е дали наемните цени за двата имота отдавани от Дружеството под наем се отличават съществено от пазарните наемни цени за имоти със сходни характеристики, отдадени под наем при сходни договорни условия.

С определеното по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест(лист 232 от делото).В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт,послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател допълнителни задължения по ЗДДС.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

Съобразно § 1, 8 от ДР на ДОПК, "Пазарна цена" 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. Според § 1, т. 10 от ДОПК, "М. за определяне на пазарните цени" са: а) методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; б) 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; в) методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; г) методът на транзакционната нетна печалба; д) методът на разпределената печалба. Редът и начинът за прилагане на методите се определят с наредба на министъра на финансите.Към тези норми препраща § 1, т. 16 от ДР на ЗДДС. Редът и начинът за прилагане на въпросните методи пък, е определен в Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени (обн., ДВ, бр. 70 от 29.08.2006г.).Според чл. 14, ал. 1 от Наредбата, методите за определяне на пазарните цени се прилагат на базата на данни относно съпоставими неконтролирани сделки, осъществени през годината, в която

се осъществява контролираната сделка, или в друг период, в който действат едни и същи икономически условия, влияещи върху резултата от сделките.

В обжалваният в настоящото производство РА е констатирано, че през ревизирия период от 01.04.2021 г. до 30.11.2021 г. дейността на жалбоподателя е свързана с отдаването под наем на два недвижими имота: Еднофамилна жилищна сграда В8-01, с идентификатор: 68134.2045.2730.13, с адрес : [населено място], [улица] Многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1, намираща се в местност „М. долина“.

Процесните два имота се отдават под наем на свързани лица. Наемателят на еднофамилната къща е физическо лице, което не е регистрирано по ЗДДС. Наемателят на втория имот е дружество, което извършва дейност на детска градина, която по право няма право на данъчен кредит за своята дейност. На основание установените в РД и РА факти и обстоятелства е прието, че е налице фактическият състав на чл. 27, ал. 3, т. 1 ЗДДС и данъчната основа на доставките по отдаването под наем на имотите следва да бъде определена на пазарен принцип. При сключване на договорите за наем жалбоподателят е направил проучване на пазарните цени и е определил наемните цени в съответствие с изготвените през съответния период експертни оценки. В тази връзка по делото са представени поръчаните от него експертни оценки, както следва: Във връзка с отдаването под наем на еднофамилната жилищна сграда - Пазарна оценка към 20.08.2019г., извършена от сертифициран оценител П. К.; Пазарна оценка към месец 08.2019г., извършена от сертифициран оценител И. Б.. Във връзка с отдаването под наем на многофункционална жилищна сграда 16-Н, детска градина Н1 - Пазарна оценка на наемната услуга, извършена от „Инженерингсервиз София“ ООД; Пазарна оценка, извършена от „Явлена импакт“ ЕООД.

В хода на ревизията ревизиращите органи възлагат експертиза за определяне на пазарните цени на Е. Ф. К., притежаваща сертификат за оценител на недвижими имоти и машини и съоръжения. Изготвената експертиза е приета с Протокол №Р-2222172200146-145001/10.06.2022г. С тази експертиза се определя месечна наемна цена за еднофамилната сграда периода от 01.04.2021г.-31.11.2021г. в размер от 7868 - до 8697 лева без ДДС. За многофункционалната жилищна сграда детска градина е определена пазарна наемна цена периода от 01.04.2021г.-31.11.2021г. в размер от 14040 до 15518 лева без ДДС. Според ревизиращите органи, като са взели предвид тази експертиза, е налице явно и съществено отклонение от пазарната цена, тъй като отклонението е значително над 25 %. В резултат органите по приходите начисляват допълнително ДДС за разликата между пазарната цена и наемната цена на имотите.

Основателно е възражението на жалбоподателя, че експертизата, възложена в хода на ревизионното производство не е изготвена съобразно

изискванията Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Пазарните аналози, описани в експертизата не отговарят на изискванията за идентичност, тъй като не са установени в съответствие с правилата и методиката предвидена в Наредба № Н-9. Редът и начинът за прилагане на въпросните методи пък, е определен в Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени (обн., ДВ, бр. 70 от 29.08.2006 г.). Според чл. 14, ал. 1 от Наредбата, методите за определяне на пазарните цени се прилагат на базата на данни относно съпоставими неконтролирани сделки, осъществени през годината, в която се осъществява контролираната сделка, или в друг период, в който действат едни и същи икономически условия, влияещи върху резултата от сделките. В хода на ревизията по повод назначената експертиза /л.90-97/ вещо лице е посочило, че е използвало методът на сравнимите неконтролирани цени и метода на увеличената стойност. Видно от съдържанието на това заключение /л. 92/, за установяване на пазарната цена на процесните имоти по метода на сравнимите неконтролирани цени от вещото лице са използвани "... изведените от направеното проучване средни цени на базата на реализирани сделки... ". В случая, вещото лице е посочило пазарни аналози за 2021г., но какви конкретни стойности или параметри на отдаваните под наем имоти са възприети от вещото лице или каквито и да е други конкретни данни за имотите в тази насока, не са посочени в експертното заключение, посочена е единствено средна цена за различни райони на [населено място]. Договорите за наем на процесните са сключвани и изменяни съответно през 2012г., 2019г. Всичко това изключва възможността, да се формира извод, че експертното заключение, прието в хода на ревизионното производство е изготвено при приложение на методите посочени в §1 , т. 10 от ДР на ДОПК. Настоящият състав следва да посочи, че съгласно разпоредбата на чл. 15 от Наредба № Н-9, когато се използват няколко неконтролирани сделки, полученият резултат включва съответен брой стойности на цената, така нар. „редица от пазарни стойности“. Редицата от пазарни стойности се състои от резултатите от всички неконтролирани сделки, за които е налице в достатъчна степен съпоставимост. Следователно, пазарната цена не представлява число, в абсолютна стойност. Пазарната цена представлява резултат, който попада в редицата от пазарни стойности. Само тогава, когато определена цена е извън редицата с пазарни стойности, тогава може да се твърди, че същата не е пазарна и подлежи на корекция за данъчни цели. С експертизата, възложена от НАП в ревизионното производство не е определена редица на пазарните стойности, поради което твърдяната в РА пазарна наемна цена, определена въз основа на аналози, които не са идентични и определена в абсолютна стойност, е определена в нарушение на изискванията и правилата на Наредба № Н-9 и не може да бъде считана валидно доказателство за пазарна наемна цена. В хода на настоящето съдебно производство беше назначена съдебно-икономическа експертиза, чието заключение беше прието в съдебното заседание на 19.12.2023г. Вещото лице е определило пазарни аналози за всеки от отдаваните под наем имоти в съответствие с правилата на Наредба № Н-9, като за всеки от имотите в съответствие с изискванията е

определило редица на пазарните стойности, както следва: За еднофамилната къща - от 4,32 евро на кв.м до 7,06 евро на кв.м (при наемна цена по договора от 4,49 евро на кв.м)/л.270/; За сградата -детска градина - за първи етаж - от 2,95 евро на кв.м до 4,98 евро на кв.м (при наемна цена по договор от 3,90 евро на кв.м); За сутерен и първи етаж - от 3,26 евро на кв.м до 4,03 евро на кв.м (при наемна цена по договор от 3,90 евро на кв.м) За втори етаж, сутерен и първи етаж - от €4,07 кв.м до €5,46 кв.м (при наемна цена по договор от €4,35 кв.м.)/л.258-285/От заключението на вещото лице е видно, че всички наемните цени на имотите отдавани под наем от жалбоподателя попадат в границите на справедливите цени при сделки между несвързани лица.Съгласно чл.16 от Наредба № Н - 9, в случаите, когато резултатът от контролираната сделка попада в редицата от пазарни стойности, се приема, че резултатът на контролираната сделка е в съответствие с пазарните цени.Вещото лице е изследвало именно периодите когато са били сключени или изменени процесните договори за наем/2012г.,2019г./,което дава обективност на същото. Съдът приема ,че наемните цени, на които се отдават имотите са пазарни и са в съответствие с нормата на чл. 27, ал. 3, т.1 от ЗДДС. От събраните в съдебното производство доказателства се доказва по безспорен начин, че твърдяното в РА отклонение от пазарните цени не е налице и наемните цени по които жалбоподателят е отдавал въпросните имоти са в съответствие с пазарните цени.

По изложените съображения ревизионният акт в обжалваната част е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.При този изход на правния спор и своевременно направеното искане за присъждане на разноски, ответникът следва да заплати на жалбоподателя разноските за производството – държавна такса от 50 лева, разноски за експертизата в размер на 1400 лева и адвокатско възнаграждение в минимален размер от 528,07 лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/ №Р-22221722000146-091-001/27.10.2022г., издаден от Д. В. Плевненска – орган,възложил ревизията и И. В. М.-Н. – ръководител на ревизията, в частта,в която е потвърден с Решение № 42/11.01.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София, с който за данъчен период м. 04.2021г. до м.11.2021 на „Джи Ай Пропъртис“ ЕООД е начислен данък /ДДС/ общо в размер на 16922,88лв. и лихви в размер на 977,00лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – София да заплати на „Джи Ай Пропъртис“ ЕООД,[ЕИК] сума в размер на 1978,07 лева, представляваща разноски за съдебното производство.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд на

Република България в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

съдия: