

РЕШЕНИЕ

№ 15640

гр. София, 28.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 19.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **796** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Холидей Вилидж“ ЕАД с адрес [населено място], район П., Столична община, [улица], представлявано от П. Б. В., срещу Ревизионен акт № Р – 22221422007002 – 019 -001/09. 10. 2023 г., издаден от В. А. В., възложител на ревизията и Н. Ц. Р., ръководител на ревизията при ТД на НАП – С., в частта в която е потвърден с Решение № 1818/22. 12. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт в оспорената част са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04. 2017 г. до м. 07. 2017 г., м. 09. 2017 г. и от м. 05. 2018г. до м. 08. 2018 г. в размер на 27 989. 09 лева главница и съответните лихви и по ЗКПО за 2016 г. и 2017 г. в размер на 40 933,50 лева главница /след Решението на директора на Дирекция „ОДОП“/ и съответните лихви.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен. В частта по ЗКПО се правят възражения, че неправилно е определена пазарната цена на отдадените под наем имоти, собственост на жалбоподателя, находящи се във ваканционно селище „Елените“ /ваканционни имоти и аквапарк „А.“/. Възложената в хода на ревизионното производство експертиза е използвала метода на разпределената печалба за определяне на пазарната цена, вместо метода на сравнимите неконтролирани цени, без обосновка и доказателства, че не могат да бъдат установени съпоставими сделки. По тези причини пазарната наемна цена е неточно определена. По отношение на отдадените под наем недвижими имоти,

находящи се в [населено място] село, [община], област П., пазарната наемна цена е определена по метода на сравнимите неконтролирани цени, но са използвани несъпоставими пазарни аналози от [населено място], а не от [населено място] село, където се намират имотите. Данните, използвани от вещото лице са за офертни цени, а не са цени на реално сключени сделки. Жалбоподателят счита, че неправилно не е признат за данъчни цели разход в размер на 80 304. 04 лева, представляващ начислена и платена такса отпадъци към [община], защото задължението за заплащане на ТБО е на собственика на имота, съгласно ЗМДТ. Незаконосъобразно за 2016 г. и 2017 г. не са признати и разходите по фактури, издадени от „Хай билдинг груп“ АД за закупуване и монтаж на ново оборудване в аквапарк „А.“, които разходи не са за сметка на наемателя, защото не са свързани с текущата поддръжка на наетия обект. Съответно следва да се признае и право на приспадане на ДДС по същите фактури, по изложените по - горе съображения. Законосъобразно е упражнено и право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Кънстакшънс 2018“ ЕООД, доколкото стоките – шатри, чадъри, шезлонги, градински комплекти са използвани от „Холидей Вилидж“ ЕАД за собствените им апартаменти и партерни тераси с прилежащите към тях тревни площи и не са предназначени за безвъзмездна доставка към „Сънрайз“ АД.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт Д. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 113. 68 лева.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР № Р-2222142200702 – 020 – 001/28. 11. 2022 г., издадена от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП – С. е възложено извършването на ревизия на „Холидей Вилидж“ ЕАД за установяване на задължения по ЗДС за данъчни периоди от 01. 12. 2016 г. до 31. 08. 2018 г. и по ЗКПО за периода от 01. 01. 2016 г. до 31. 12. 2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221422007002 – 092 – 001/11. 08. 2023 г.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р – 22221422007002 – 019 -001/09. 10. 2023 г., издаден от В. А. В., възложител на ревизията и Н. Ц. Р., ръководител на ревизията при ТД на НАП – С.

При обжалване по административен ред, с Решение № 1818/22. 12. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ ревизионният акт е изменен в частта по ЗКПО за 2017 г. като е установен данък за внасяне в размер на 22 742. 82 лева главница и съответните лихви и потвърден в частта на установените задължения по ЗДДС, главница и лихви и задължения по ЗКПО, главница и лихви за 2016 г. Директорът на Дирекция „ОДОП“ е приел, че неправилно е определена пазарната цена на продадени от жалбоподателя недвижими имоти, находящи се в [населено място], в.с.Елените, „Р. М.“, поради използване на несравними пазарни аналози.

В хода на съдебното производство е приета административната преписка с всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства.

При така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, което има правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на оспорване пред съд акт,

поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, както и валидността на акта, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, от възложителя на ревизията – В. А. В., вписана в ЗВР, оправомощена със Заповед № РД – 01 - 849/31. 10. 2022 г. на директора на ТД на НАП– С. и от Н. Ц. Р., ръководител на ревизията, вписана в ЗВР № Р – 22221422007002 – 020 – 001/28. 11. 2022 г.

Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити. Допуснати съществени процесуални нарушения не могат да са самостоятелно основание за отмяна на акта, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Основание за отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен е неправилното приложение на материалния закон.

По ЗКПО: За 2016 г. с ревизионния акт са извършени преобразувания на счетоводния финансов резултат в посока увеличение. Въз основа на назначена експертиза и заключението на вещото лице по нея е прието, че цената, на която са отдадени под наем недвижими имоти от „Холидей вилидж“ ЕАД не е пазарната, съответно са налице укрити приходи, обложени с корпоративен данък. Вещото лице в ревизионното е дало заключение, че за наети имоти във в.с. Елените по договор от 16.10.2015 г. и Анекс от 02.12.2015 г. с наемател „Виктория Туристик“ АД, Водни и плажни съоръжения в Аквапарк с наемател „Виктория Туристик“ АД, Три преходни складови помещения в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател „Полимерс трейд“ ЕООД, Административно производствена сграда в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател „Захарен комбинат Пловдив“ АД, Едноетажна стопанска сграда в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател „Еленови пласт“ ЕООД, Помещение склад за готова продукция в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател ЕТ „Антоанета Гьорева - Тонина“ пазарната наемна цена е по-висока от договорената. По пазарната цена от експертизата са налице неотчетени приходи в размер на 197 045,00 лв., с която сума за данъчни цели финансовият резултат за 2016 г. е преобразуван в посока увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16 от ЗКПО. Освен с посочената сума, финансовият резултат за 2016 г. е коригиран в посока увеличение и с непризнати разходи за платена ТБО и непризнати разходи за извършени ремонтни дейности по фактури, издадени от „Хай Билдинг груп“ АД.

„Холидей Вилидж“ ЕАД е начислило разходи в размер на 80 304,04 лв., представляващи начислена и платена от него такса битови отпадъци към [община]. Приходната администрация не е признала разхода, защото е приела, че не е документално обоснован, въпреки, че е платен и осчетоводен. Изложени са мотиви, че

начисленият разход се отнася за имоти, които са отдадени под наем на „Виктория туристик“ ЕАД, съгласно Договор от 16.10.2015 г. и Анекс от 02.12.2015 г. и съответно, по условията на договора, разходите за такса смет са за сметка на наемателя.

Не са признати и разходи по фактури, издадени от „Хай Билдинг груп“ АД на „Холидей Вилидж“ ЕАД за доставка на бойлери, врати, пожаро-известителна техника, климатици, душ кабинни, СМР, преградни решетки и врати, поставяне на бетон на тенис корт, профили стъклопакети и врати, които са монтирани на собствените на жалбоподателя имоти, отдадени под наем на „Виктория туристик“ ЕАД. Разходите не са признати с мотиви, че по силата на сключения договор за наем, чл. 2. б. „Наемателят се задължава да покрива за своя сметка всички други разходи във връзка с осигуряването на нормалната експлоатация на наетите площи и сградата“. Разходите по фактурите са осчетоводени от жалбоподателя по сметки за Разходи на материали: 600/00 „Обща партида“ и 601/00 „Обща партида“.

Предвид гореописаното, за данъчни цели финансовият резултат за 2016 г. се преобразува в посока увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 26, т. 2 ЗКПО в размер на 26 085,00 лв.

Извършеното с ревизионния акт преобразуване на финансовия резултат за 2016г. е незаконосъобразно. Неправилно е определена различна пазарна цена от посочената в договора за наем. Директорът на Дирекция „ОДОП“ с Решение №1818/22.12.2023г. също е приел, че заключението на вещото лице в ревизионното производство не следва да се кредитира досежно определената от него пазарна цена на продадените имоти и е отменил ревизионния акт в тази част. Неправилно и в нарушение на Наредба № Н - 9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени е приложен метод на разпределената печалба, без прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени. Съгласно чл. 7 от Наредба № Н - 9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени /Наредба/, за определянето на пазарните цени се използват методът на сравнимите неконтролирани цени, методът на пазарните цени или методът на увеличената стойност. Методът на разпределената печалба се прилага само в случай, че са неприложими методите по чл. 7, съгласно чл. 9 от Наредбата. Вещото лице не е издирило от Агенция по вписванията данни за пазарната наемна цена на сходни имоти, няма доказателства, че методът на сравнимите неконтролирани цени не може да бъде приложен. Прилагането на методът на разпределената печалба в случая е незаконосъобразно, в противоречие с чл. 7 и чл. 9 от Наредбата. Няма доказателства, че договорената наемна цена се отклонява от пазарната. Необосновано и незаконосъобразно е прието, че са налице недекларирани приходи. Неправилно е определена и пазарна цена за отдадените недвижими имоти в [населено място] село, общ. С., доколкото сравнението е с офертни цени за наем на имоти в [населено място]. Офертните цени не са идентични с реалните цени по сделките, а наемът в [населено място] село не е съпоставим с наема в [населено място]. Незаконосъобразно финансовият резултат за 2016 г. е преобразуван за данъчни цели в посока увеличение със сума в размер на 197045,00 лв., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16 от ЗКПО.

Незаконосъобразно не са признати от приходната администрация и разходите за платена от „Холидей Вилидж“ ЕАД ТБО в полза на [община]. Разходите са извършени, осчетоводени и документално обосновани. Данъчно задължени лица по

ЗМДТ са собствениците на имотите или ползувателите с учредено вещно право на ползване, но не и наемателите на имотите. Не е налице правно основание за непризнаване на извършения разход. Документално обосновани са и разходите по фактурите, издадени от „Хай Билдинг груп“ АД. Предметът на доставките не са текущи разходи във връзка с осигуряването на нормалната експлоатация на наетите площи и сградата, а трайни подобрения и ремонти на собствените на жалбоподателя имоти.

За 2017 г. с ревизионния акт са извършени преобразувания на счетоводния финансов резултат в посока увеличение. Въз основа на назначена експертиза и заключението на вещото лице по нея е прието, че цената, на която са отдадени под наем недвижими имоти от „Холидей вилидж“ ЕАД не е пазарната, съответно са налице укрити приходи, обложени с корпоративен данък. Вещото лице в ревизионното е дало заключение, че за наети имоти във в.с. Елените по договор от 16.10.2015 г. и Анекс от 02.12.2015 г. с наемател „Виктория Туристик“ АД, Водни и плажни съоръжения в Аквапарк с наемател „Виктория Туристик“ АД, Три преходни складови помещения в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател „Полимерс трейд“ ЕООД, Административно производствена сграда в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател „Захарен комбинат Пловдив“ АД, Едноетажна стопанска сграда в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател „Еленови пласт“ ЕООД, Помещение склад за готова продукция в Консервна фабрика [населено място] село, общ. С. с наемател ЕТ „Антоанета Гьорева - Тонина“ пазарната наемна цена е по-висока от договорената. По пазарната цена от експертизата са налице неотчетени приходи в размер на 190 946.63 лв., с която сума за данъчни цели финансовият резултат за 2017 г. е преобразуван в посока увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16 от ЗКПО. Освен с посочената сума, финансовият резултат за 2017 г. е коригиран в посока увеличение и с непризнати разходи за извършени ремонтни дейности по фактури, издадени от „Хай Билдинг груп“ АД.

Извършеното с ревизионния акт преобразуване на финансовия резултат за 2017г. е незаконосъобразно. Неправилно е определена различна пазарна цена от посочената в договора за наем. В нарушение на Наредба № Н - 9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени е приложен метод на разпределената печалба, без прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени. Съгласно чл. 7 от Наредба № Н - 9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени /Наредба/, за определянето на пазарните цени се използват методът на сравнимите неконтролирани цени, методът на пазарните цени или методът на увеличената стойност. Методът на разпределената печалба се прилага само в случай, че са неприложими методите по чл. 7, съгласно чл. 9 от Наредбата. Вещото лице не е издирило от Агенция по вписванията данни за пазарната наемна цена на сходни имоти, няма доказателства, че методът на сравнимите неконтролирани цени не може да бъде приложен. Прилагането на методът на разпределената печалба в случая е незаконосъобразно, в противоречие с чл. 7 и чл. 9 от Наредбата. Няма доказателства, че договорената наемна цена се отклонява от пазарната. Необосновано и незаконосъобразно е прието, че са налице недекларирани приходи. Неправилно е определена и пазарна цена за отдадените недвижими имоти в [населено място] село, общ. С., доколкото сравнението е с офертни цени за наем на имоти в [населено място]. Офертните цени не са идентични с реалните цени по сделките, а наемът в [населено място] село не е съпоставим с наема в [населено

място].

Незаконосъобразно не са признати от приходната администрация и разходите по фактурите, издадени от „Хай Билдинг груп“ АД. Предметът на доставките не са текущи разходи във връзка с осигуряването на нормалната експлоатация на наетите площи и сградата, а трайни подобрения и ремонти на собствените на жалбоподателя имоти.

По ЗДДС: С ревизионния акт са установени задължения по ЗДДС за разходи по фактури, издадени от „Хай билдинг груп“ АД с предмет на доставките ремонтни дейности. Ремонтните дейности са извършени на обекти, които ревизираното лице е отдало под наем по Договор за наем от 16.10.2015 г. и Анекс към него от 02.12.2015 г. Наемателят се е задължил да заплаща всички разходи, свързани с обикновеното ползване на имотите в т.ч. текущи разходи и др. За срока на ползване на наетите имоти описаните по-горе фактури, са издадени на собственика на недвижимите имоти, които са предмет на договора.

Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по тези фактури. Приходната администрация не е признала правото на данъчен кредит от една страна, а от друга страна е приела, че отчетените като текущи разходи по цитираните фактури е следвало да бъдат префактурирани на наемателя „Виктория Туристик“ АД. Прието е, че тези разходи са съпътстващи основната доставка „отдаване под наем“ и върху тях следва да се начисли ДДС. В резултат на изложеното за непрефактурираните доставки на разходите за стоки и услуги по описаните по-горе фактури, на основание чл. 86, ал. 1, ал. 2 от ЗДДС във вр. с чл.82, ал. 1 от ЗДДС и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС ревизиращите са начислили ДДС в общ размер на 3 739,84 лв. Освен това са отказали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Хай билдинг груп“ АД и „Кънстракшънс 2018“ЕООД.

Фактурите, издадени от „Хай билдинг груп“ АД не са за текущи разходи, които съгласно сключения договор с „Виктория Туристик“АД са за сметка на наемателя. Няма основание за префактурирането на тези разходи на наемателя, неправилно е начислен ДДС в размер на 3 739,84 лв. Незаконосъобразно е отказано и право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури, които са за СМР и подобрения на собствените недвижими имоти на жалбоподателя. По отношение на фактурите, издадени от „Кънстракшънс 2018“ ЕООД стоките – шатри, чадъри, шезлонги, градински комплекти, са използвани от „Холидей Вилидж“ ЕАД за собствените им апартаменти и партерни тераси с прилежащите към тях тревни площи и не са предназначени за безвъзмездна доставка към „Сънрайз“ АД. Незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит и по тези фактури.

Ревизионният акт в оспорената част е изцяло незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон и следва да бъде отменен.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р – 22221422007002 – 019 -001/09. 10. 2023г., издаден от В. А. В., възложител на ревизията и Н. Ц. Р., ръководител на ревизията при ТД на НАП – С., в частта в която е потвърден с Решение № 1818/22. 12. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. и с него са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04. 2017 г. до м. 07. 2017 г., м. 09. 2017 г. и от м. 05. 2018г. до м. 08. 2018 г. в размер на 27 989. 09 лева главница и 15 685. 23 лева лихви и по ЗКПО за 2016 г. и 2017 г. в размер на 40 933,50 лева главница и съответните лихви.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: