

# РЕШЕНИЕ

№ 20573

гр. София, 18.10.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав**, в публично заседание на 18.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мария Шишкова**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **9276** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк] [улица], депозирана от управителя М. Р. Г. - Б. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221321005733-091-001 от 02.06.2022 г. издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – С. – М. А. К. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1355 от 27.08.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (Д“ОДОП“) – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите (ЦУ на НАП) в частта, с която са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) с общ размер 8 967,15 лева и лихви в размер на 1 177,54 лева за данъчни периоди - м. януари, м. февруари, м. април, м. юли и м. август 2021 г., от които в размер на 6 104,71 лева, на основание чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, и в размер на 2 862,44 лева, на основание чл. 86 вр. чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

В жалбата и молбата – уточнение (л. 284 – л. 297, том 1), депозирана от процесуалния представител на управителя - адв. Д. са изложени съображения за необоснованост и незаконосъобразност на оспорената част на Ревизионния акт. Твърди се, че ревизионното производство е проведено формално, без да са изяснени фактите от значение за установяване размера на задълженията по ЗДДС, което е

предпоставило неправилното приложение на материалния закон. Поддържат се всички възражения, изложени в жалбата, с която по реда на чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е сезиран директорът на Дирекция „ОДОП“. Оспорват се фактическите констатации, с които е обосновано допълнителното начисляване на данъчни задължения в размер на 6 104,71 лева, на основание чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС. Твърди се, че техническата експертиза е възложена в нарушение на процесуалните правила, след приключване на процесуалните действия в ревизионното производство и след изтичане на срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. С позоваване на трайната съдебна практика на ВАС е обоснована тезата за несъответствие на определените от експерта пазарни цени на наем на автомобилите, собственост на дружеството с изискванията на чл. 20 от Наредба Н -9/2006 г. Оспорват се действията по реда на чл. 103 от ДОПК за периодите извън обхвата на ревизията. Твърди се, че в нарушение на основните принципи по чл. 2, чл. 3, чл. 4 и чл. 5 от ДОПК ревизиращият екип е връчил двете Покани по чл. 103 от ДОПК, с които е дал указания да бъдат отстранени констатирани несъответствия между декларираните данни за задължения по ЗДДС за данъчни периоди извън обхвата на ревизията (предхождащи и следващи ревизираните) и установените в ревизионното производство пазарни наемни цени на автомобили въз основа на заключението на назначената оценъчна експертиза. Изложени са съображения за незаконосъобразно допълнително начисляване на данък в размер на 18 438,00 лева с подадените коригиращи справки – декларации по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2016 г., м. 12.2017 г., м. 12.2018 г., м. 12.2019 г., м. 12.2020 г. и м. 12.2021 г. От съда се иска да отмени обжалваните части на Ревизионния акт като необосновани и незаконосъобразни. Претендира се възстановяване на направените разноски по делото.

В съдебното заседание процесуалният представител на жалбоподателя „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД – адв. Ч. Д. поддържа направеното искане в жалбата и аргументите, с които е обосновано. Счита, че и приетата от съда оценителна експертиза не дава отговор на спорния въпрос относно пазарната наемна цена на процесните автомобили. Сочи, че като аналози за сравнение, експертът е ползвал данни от офертни цени актуални към момента на изготвяне на заключението, а не цени на реално осъществени сделки през процесните периоди (м. януари 2021 г. – м. август 2021 г.). Подробни аргументи в този смисъл са изложени и в представените писмени бележки (л. 380 – л. 381, том II). Претендират се разноски, съобразно представения списък по чл. 80 от ГПК и приложените доказателства.

Ответникът – директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С. чрез процесуалния си представител – главен юрисконсулт Г. оспорва жалбата и счита същата за неоснователна и недоказана. Поддържа фактическите и юридически основания, на които са се позовали органите по приходите в обжалвания РА, за да определят размера на допълнително начислените данъчни задължения, както и мотивите, с което е обосновано решението на директора на дирекция „ОДОП“. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Софийска градска прокуратура не е изразила становище по жалбата и не участва със свой представител в съдебното производство, въпреки своевременното уведомяване за образуването му.

Настоящият съдебен състав на Административен съд – София – град, след като обсъди приложените към делото доказателства, взе предвид становището на страните, съобразно правомощията по чл. 160 от ДОПК, прие за установено от фактическа и

правна страна :

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221321005733-020-001 от 13.10.2021 г. (л. 18 и л. 275), връчена електронно на 14.10.2021 г. (л. 19 и л. 276). Заповедта е издадена от М. А. К. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., с делегирани правомощия със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП - С. (л. 16 – л. 17).

В обхвата на ревизията са включени задължения на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди м. 01.2021 г. – 31.08.2021 г.

Срокът на ревизията е удължен до 14.03.2022 г. със Заповеди за изменение на заповедта за възлагане на ревизия (ЗИЗВР), издадени от органа възложил ревизията № Р-22221321005733-020-002 от 10.01.2022 г. (л. 20 и л. 274), връчена електронно на 14.01.2022 г. (л. 21)

и № Р-22221321005733-020-003 от 08.02.2022 г. (л. 22 и л. 273), връчена електронно на 08.02.2022 г. (л. 23).

Резултатите са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р – 22221321005733-092-001 от 31.03.2022 г. (л. 24 – л. 35 и л. 222 – л. 233), издаден като електронен документ с електронните подписи на членовете на ревизиращия екип (л. 35 и л. 233), връчен електронно на 01.04.2022 г. (л. 35-гръб и л. 233-гръб) заедно с доказателствата и приложенията към него.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е упражнило правото си да депозираща писмени възражения срещу констатациите в РД. След изтичане на този срок, на 18.04.2022 г. ръководителят на ревизията е сезирал компетентния орган по чл. 63, ал. 1 от ДОПК с Искане за възлагане на експертиза № Р-22221321005733-999-002 (л. 243 – л. 244) за определяне на пазарната цена на месечния наем на два автомобила, за които в хода на ревизията е установено, че са отдавани под наем на свързани лица – на едноличния собственик на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД и на съпруга на собственика на дружеството. В Искането е посочено, че пазарната цена следва да бъде определена за целия период, за който са сключени договорите за наем - 01.09.2016 г. – 31.08.2021 г. по методите, предвидени в т. 10 на § 1 от Допълнителните разпоредби (ДР) на ДОПК в диапазон (най-ниска и най-висока).

С Акт за възлагане на експертиза № Р-22221321005733-999-002 от 19.04.2022 г. (л. 241 – л. 242), органът възложил ревизията е определил задачата и експерта - инж. Е. К.. Експертизата е приета с Протокол № 3 – 22221321005733-999-002 от 03.05.2022 г. (л. 913, папка Приложение № 3).

Според експертното заключение (л. 234 – л. 240), пазарната наемна цена с включен ДДС за двата автомобила, за периодите, съответстващи на срока на договорите за наем, е както следва:

за л. а. „А. А8“

за периода 01.09.2016 г. – 31.12.2016 г. – в диапазон 1 353,00 лева – 1 579,00 лева

за периода 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г. – в диапазон 1398,00 лева – 1 631,00 лева

за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. – в диапазон 1 436,00 лева – 1 676,00 лева

за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. – в диапазон 1 500,00 лева – 1 750,00 лева

за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020г. – в диапазон 1 585,00 лева – 1 849,00 лева

за периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. – в диапазон 1 574,00 лева – 1 836,00 лева

за л. а. „А. А6“

за периода 01.09.2016 г. – 31.12.2016 г. – в диапазон 1 111,00 лева – 1 297,00 лева  
за периода 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г. – в диапазон 1 149,00 лева – 1 340,00 лева  
за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. – в диапазон 1 180,00 лева – 1 377,00 лева  
за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. – в диапазон 1 232,00 лева – 1 437,00 лева  
за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020г. – в диапазон 1 302,00 лева – 1 519,00 лева  
за периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. – в диапазон 1 293,00 лева – 1 508,00 лева

Въз основа на изготвената Експертиза, в Ревизионния акт (стр. 3 - л. 37 и л. 214) е прието, че на основание чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, следва да се коригират данъчните основи на месечния наем за двата автомобила за ревизираните периоди 01.01.2021 г. – 31.08.2021 г. като се вземат предвид най-ниските стойности на пазарните цени, посочени в експертното заключение - 1 311,67 лева - за л. а. „А. А8“ и 1 077,50 лева - за л. а. „А. А6“. Така е определен размер на месечния ДДС за всеки от наетите автомобили - 262,33 лева за л. а. А. А8 и 212,50 лева за л. а. А. А6.

Задълженията по ЗДДС за ревизираните периоди, през които са издавани фактури за плащания на наемната цена за ползване на двата автомобила, собственост на дружеството са коригирани и съобразени с пазарните цени в експертното заключение (таблица – л. 214). Допълнително е начислен данък спрямо данъчни основи, определени като разлика между „пазарната цена на месечния наем според експертизата и фактурираната стойност“.

В оспорения Ревизионен акт № Р-22221321005733-091-001, издаден на 02.06.2022 г. (л. 36 – л. 42 и л. 213 – л. 219, както и л. 7 – л. 13, папка Приложение № 1), връчен електронно на 06.06.2022 г. (л. 43 и л. 220, както и л. 14, папка Приложение № 1), установеният размер на дължимия данък е посочен за всеки данъчен период, включен в обхвата на ревизията, по отделно :

данъчен период 01.01.2021 г. – 31.01.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС вх. № 22131382707 от 15.02.2021 г. – ДДС за внасяне 1 390,48 лева

установен данък, подлежащ на внасяне – 1 748, 31 лева,

внесен данък 1 390,48 лева,

данък за довносяне в размер на 357,83 лева – допълнително начислен :

- 155,50 лева - данъчна основа 777,50 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2....343 от 29.01.2021 г. (л. 88) за наем на автомобил „А. А6“, ползван от управителя)

- 202,33 лева - данъчна основа 1 011,67 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2....344 от 29.01.2021 г. (л. 157) за наем на автомобил „А. А8“, ползван от Б. Б. – съпруг на управителя)

начислена лихва към 02.06.2022 г. – 47,02 лева

данъчен период 01.02.2021 г. – 28.02.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС вх. № 22131384507 от 10.03.2021 г. – ДДС за внасяне 1 562,05 лева.

установен данък подлежащ на внасяне – 1 919,88 лева

внесен данък – 1 562,05 лева

данък за довносяне в размер на 357,83 лева– допълнително начислен :

- 155,50 лева - данъчна основа 777,50 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2....350 от 26.02.2021 г. (л. 87) за наем на автомобил „А. А6“, ползван от управителя)

- 202,33 лева - данъчна основа 1 011,67 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2....349 от 26.02.2021 г. (л. 156) за наем на автомобил „А. А8“, ползван от Б. Б. – съпруг на управителя)

начислена лихва към 02.06.2022 г. - 44,24 лева

данъчен период 01.03.2021 г. – 31.03.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС вх. № 22131389917 от 13.04.2021 г. – ДДС за внасяне 1 733,13 лева

Не са установени различия с декларираните данни в подадената справка декларация.

невнесен данък (остатък за внасяне) - 1 497,69 лева

начислена лихва към 02.06.2022 г. - 172,25 лева

данъчен период 01.04.2021 г. – 30.04.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС вх. № 22131394664 от 14.05.2021 г. – ДДС за внасяне 425,05 лева.

установен данък подлежащ на внасяне – 1 140, 51 лева,

внесен данък – 0 лева

допълнително начислен ДДС в размер на 715,46 лева

- 311,00 лева - данъчна основа от 1 555,00 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2....357 от 30.04.2021 г. (л. 86) за наем на ползван от управителя автомобил „А. А6“ за м. март и м. април)

- 404,46 лева - данъчна основа 2 023,34 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2....358 от 30.04.2021 г. (л. 155) за наем на ползван от Б. Б. – съпруг на управителя автомобил „А. А8“ за м. март и м. април)

начислена лихва към 02.06.2022 г. - 121,66 лева

данъчен период 01.05.2021 г. – 31.05.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС, вх. № 22131398797 от 14.06.2021 г. – ДДС за внасяне 1 701,35 лева

Не са установени различия с декларираните данни в подадената справка декларация.

внесен данък в размер на 1 701,35 лева.

данъчен период 01.06.2021 г. – 30.06.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС – вх. № 22131401905 от 13.07.2021 г. – ДДС за внасяне 284,40 лева

Не са установени различия с декларираните данни в подадената справка декларация.

данъкът не е внесен (остатък за внасяне) - 284,40 лева

начислена лихва за забава към 02.06.2022 г. - 25,52 лева

данъчен период 01.07.2021 г. – 31.07.2021 г.

деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС, вх. № 22131405464 от 12.08.2021 г. – ДДС за внасяне 1 485,66 лева

установен данък подлежащ на внасяне – 8 197, 36 лева,

внесен данък – 0 лева

допълнително начислен ДДС в размер на 6 711,71 лева  
- 606,99 лева - данъчна основа 3 035,01 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2...372 от 31.07.2021 г. (л. 154) за наем на ползван от Б. Б. – съпруг на управителя автомобил „А. А8“ за м. май, м. юни и м. юли)  
- 6 104,71 лева - на основание чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС – коригиран резултат на самоначислен ДДС в размер на 6 976,81 лева, на основание чл. 79, ал. 4 вр. ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС по Протокол № 9...973 от 15.07.2021 г. (ползвано право на данъчен кредит с общ размер от 17 442,03 лева по фактура № 695 от 14.05.2013 г. за закупуване на апартамент в [населено място],[жк]с данъчна основа в размер на 87 210,71 лева, въведен в експлоатация на 30.10.2013 г., продаден на 15.07.2021 г. - фактура № 2...366 от 18.06.2021 г. на стойност 33 249,11 лева – аванс и № 973 от 15.07.2021 г. на стойност 299 242,00 лева).  
начислена лихва за забава към 02.06.2022 г. - 664,95 лева

данъчен период 01.08.2021 г. – 31.08.2021 г.  
деклариран резултат за периода в справка декларация по ЗДДС, вх. № 22131411003 от 14.09.2021 г. – ДДС за възстановяване 73 984,56 лева  
установен данък подлежащ на възстановяване – 71 860,22 лева,  
отказано право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 71, ал. 1 от ЗДДС, в размер на 1 300 лева по фактура № [ЕГН] от 18.06.2021 г.  
допълнително начислен ДДС в размер на 824,33 лева  
- 622,00 лева - данъчна основа от 3 110,00 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2...377 от 31.08.2021 г. (л. 85) за наем на ползван от управителя автомобил „А. А6“ за м. май, м. юни, м. юли и м. август)  
- 202,33 лева - начислен върху данъчна основа 1 011,67 лева (коригиран размер на данъчната основа на фактура № 2...376 от 31.08.2021 г. (л. 153) за наем на ползван от Б. Б. – съпруг на управителя автомобил „А. А8“ за м. август).  
В Ревизионния акт е отразено последователно изпращане и връчване на ревизираното дружество на две Покани, по реда на чл. 103 от ДОПК  
№ Р-22221321005733-177-001 от 19.05.2022 г. (л. 303 – л. 306, том 1)  
№ Р-22221321005733-177-002 от 31.05.2022 г. (л. 905 – л. 906, папка Приложение № 3)  
за корекции на деклариран ДДС за периоди извън ревизираните, а именно преди ревизираните – 01.12.2016 г. – 31.12.2016 г.,  
01.12.2017 г. – 31.12.2017 г.,  
01.12.2018 г. – 31.12.2018 г.,  
01.12.2019 г. – 31.12.2019 г.,  
01.12.2020 г. – 31.12.2020 г.  
след ревизираните – 01.12.2021 г. – 31.12.2021 г.,  
определени въз основа на сключените дългосрочни Договори за наем (60 месеца), по време на които автомобилите собственост на дружеството са били предоставени за ползване на свързани лица – управителят и съпругът му.  
По реда на чл. 103, ал. 2 от ДОПК са подадени коригиращи справки – декларации (СД) в съответствие с указанията на ревизиращия екип във втората покана от 31.05.2022 г. и установените с експертното заключение пазарни наемни цени :  
СД вх. № 22131444553 от 01.06.2022 г. - за период м. 12.2016 г. - деклариран резултат - ДДС за внасяне в размер на 2 301,32 лева

СД вх. № 22131444557 от 01.06.2022 г. - за период м. 12.2017 г. - деклариран резултат - ДДС за внасяне в размер на 11 545,86 лева

СД вх. № 22131444559 от 01.06.2022 г. - за период м. 12.2018 г. - деклариран резултат - ДДС за внасяне в размер на 4 893,09 лева

СД № 22131444561 от 01.06.2022 г. - за период м. 12.2019 г. - деклариран резултат - ДДС за внасяне в размер на 4 893,09 лева

СД № 22131444562 от 01.06.2022 г. - за период м. 12.2020 г. - деклариран резултат - ДДС за внасяне в размер на 6 649,40 лева

СД № 22131444564 от 01.06.2022 г. - за период м. 12.2021 г. - деклариран резултат - ДДС за внасяне в размер на 2 049,12 лева.

Общият размер на допълнително начисления ДДС въз основа на подадените коригиращи декларации е 18 438,00 лева.

Ревизионното производство е приключило с резултат - ДДС за възстановяване в размер на 71 860,22 лева, който не е възстановен.

В РА е отразено, че са налице основания за възстановяване на данъка по реда на чл. 92, ал. 3 от ЗДДС. Сумата е прихваната (*стр. 9 – стр. 14 РА – л. 40 – л. 41, л. 217 – л. 218*) с констатирани по данъчно осигурителната сметка на дружеството към датата на издаване на РА – 02.06.2022 г. - изискуеми публични задължения в размер на 118 194,79 лева, част от които и допълнително начисления ДДС с коригиращите СД.

Позовавайки се на приетите фактически констатации в РД въз основа на събраните доказателства в хода на ревизията

- представени документи и писмени обяснения от ревизираното дружество – вх. № 53-00-2408/29.10.2021 г.,

вх. № Р-22221321005733-ПРД-001-И/18.01.2022 г.

вх. № Р-22221321005733-ПРД-002-И/15.02.2022 г.

вх. № Р-22221321005733-004-ПРД-И/28.02.2022 г.

и вх. № Р-22221321005733-006-ПРД-И/28.02.2022 г.

- резултатите от извършената насрещна проверка на „Дограма Стил Проект“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], отразени в Протокол № П-22221321182034-141-001 от 14.03.2022 г., както и представени документи и писмени обяснения

вх. № Р-22221321005733-007-ПРД-И/02.03.2022 г.

вх. № Р-22221321005733-008-ПРД-И/15.03.2022 г.

до вх. № Р-22221321005733-011-ПРД-И/15.03.2022 г.

- отговор на СДВР вх. № 58-00-397 от 11.03.2022 г.

- Протокол Кд 73 № 1839052 от 18.02.2022 г., с което е документиран прегледа на първични и вторични счетоводни документи в офиса на ревизираното дружество, в РА е отразено, че „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 09.09.2010 г.

Основната търговска дейност на дружеството за ревизирания период е производство на мебели, което се извършва в цех в [населено място], [улица]. Собствеността върху имота е придобита от дружеството с Постановление за възлагане въз основа на публична продажба изх. № 5117 от 09.06.2015 г. по изпълнително дело 20147880400669.

През ревизираните периоди – м. януари 2021 г. – м. август 2021 г. дружеството е имало 11 наети лица по трудово правоотношение.

Като свързани лица в Ревизионния доклад са посочени „ЧИП МЕБЕЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]

дружествата, за които е установено участие на съпруга на управителя М. Г. – Б. – Б. Б. „Корпорация 2016“ АД, ЕИК[ЕИК] и Сдружение „Мебел Г. Клъстер“, ЕИК[ЕИК].

При извършената проверка на облагаемите доставки с предмет изработка на мебели подробно описани в Ревизионния доклад (стр. 5 – стр. 11 - л. 26 – л. 29, л. 224 - л. 227), органите по приходите не са установили основания за корекция на декларирания ДДС.

За правомерно приложена е приета и нулевата ставка на ДДС при осъществените доставки за английското дружество LIGNA CONTRACT FURNISHERS LTD. Анализирани са информацията в представените от ревизираното дружество документи – договори за доставка, инвойс фактури, ЧМР, опаковъчни листа, митнически декларации, както и изисканите данни от Агенция „Митници“ (стр. 7 – стр. 11 - л. 27 – л. 29, л. 226 - л. 227).

По повод на продажбата на недвижим имот, собственост на ревизираното дружество – апартамент № 10 и мазе № 24, находящи се в [населено място],[жк], [улица], документирана с нотариален акт № 112 от 15.07.2021 г., том II, рег. № 4383, н. д. № 250/2021 г., вписан в Агенцията по вписвания с Акт № 60 по вх. рег. № 49920, том СХХХ, дело 38703, стр. 12965

фактури № [ЕГН] от 18.06.2021 г. на стойност 33 249,11 лева с основание „аванс“ и № 973/15.07.2021 г. на стойност 299 242 лева,

и Протокол № [ЕГН] от 15.07.2021 г., с който на основание чл. 79, ал. 4 във вр. ал. 1 от ЗДДС, е начислен ДДС в размер на 6 976,81 лева върху данъчна основа 34 854,05 лева (стр. 5 – 6 РД л. 26 и л. 224, том I),

органите по приходите са посочили, че след като „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД е ползвало право на данъчен кредит по фактура № 695 от 14.05.2013 г. в пълен размер - 17 442,03 лева при покупката на недвижимия имот, въведен в експлоатация на 30.10.2013 г., след продажбата му, дължи ДДС в размер, определен по формулата в чл. 79, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

В РА е прието, че размерът на самоначисления данък, на основание чл. 79, ал. 4 вр. ал. 3, т. 1 от ЗДДС, по Протокол № 9...973 от 15.07.2021 г., в размер на 6 976,81 лева е неправилно изчислен, поради което декларираният резултат за данъчен период м. юли 2021 г., през който е отразен е коригиран.

В представените писмени обяснения за целите на ревизионното производство, задълженото лице е посочило, че апартаментът е използван през целия период от момента на придобиването му до продажбата през 2021 г. за осъществяваната независима икономическа дейност, като в периода преди сключване на договора за наем със Сдружение „Мебел Г. Клъстер“ са извършвани и ремонтни дейности. Представени са както сключеният през м. септември 2016 г. Договор за отдаване под наем на имота, така и издадените от ревизираното дружество фактури, удостоверяващи плащания на договорената наемна цена.

Ревизиращият екип е приел обясненията за неподкрепени с писмени доказателства и е направил извод, че имотът не е ползван повече от една година след годината, в която е упражнено правото на данъчен кредит за осъществяваната търговска дейност на дружество. За начало на ползване на имота за осъществяваната търговска дейност е приета 2016 г., когато е сключен договорът за наем. Така, според ревизиращия екип, до настъпване на обстоятелството по ал. 2 на чл. 79 от ЗДДС, дружеството



жалбоподател е ползвало апартамента за независимата си икономическа дейност за период от 5 години. Затова, при изчисляване на размера на дължимия ДДС е приложена формулата в чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, в която като брой на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 1 и ал. 2 на чл. 79 от ЗДДС до изтичане на 20 годишния срок от придобиване на имота, е посочено числото 15. Спрямо установения от органите по приходите дължим ДДС на това основание - 13 081,52 лева е определен размера на допълнително начисления - 6 104,71 лева, след като е приспаднал декларираният от дружеството през данъчен период м. юли 2021 г. в размер на 6 976,81 лева, отразен в Протокола по чл. 79, ал. 4 от ЗДДС.

Органите по приходите не са установили основания за корекция на декларираните данни по получени от „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД доставки за данъчните периоди в обхвата на ревизията и упражненото право на приспадане на данъчен кредит.

Не е признато право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 71, ал. 1 от ЗДДС, в размер на 1 300,01 лева по фактура № [ЕГН] от 18.06.2021 г. издадена от LIGNA CONTRACT FURNISHERS LTD по повод на рекламация на стока. Органите по приходите са приели, че фактура е погрешно осчетоводена, в какъвто смисъл са дадени обяснения и от представител на ревизираното дружество.

В констативната част на Ревизионния доклад е отразено, че при извършената проверка в Агенция „Митници“ относно платения ДДС по издадените общо 3 фактури от същия доставчик през същия данъчен период (*фактури с №№ [ЕГН] от 28.06.2021 г., [ЕГН] от 18.06.2021 г. и [ЕГН] от 18.06.2021 г.*) е установено, че начисленият ДДС във фактура № [ЕГН] от 18.06.2021 г. в размер на 1 300,01 лева е платен и се равнява на сбора от начисления размер на ДДС в издадените други две фактури № [ЕГН]/28.06.2021 г. и № [ЕГН] от 18.06.2021 г.

В обясненията на представителя на ревизираното дружество е посочено, че фактура № [ЕГН] от 18.06.2021 г. като погрешно издадена ще бъде сторнирана със справката декларация по ЗДДС за данъчен период м. октомври 2021 г. До издаване на Ревизионния доклад - на 31.03.2022 г., органите по приходите не са констатирани да е предприето такова действие, затова са приложили разпоредбата на чл. 71, ал. 1 от ЗДДС и са приели, че следва да бъде отказано признаването на упражненото право на приспадане на данъчен кредит по тази фактура, поради дублиране на стойностите на начисления и платен ДДС с издадените други две фактури от същия доставчик през същия данъчен период – м. юни 2021 г.

В ревизионното производство не са установени несъответствия в данните в системата VIES и представените от ревизираното дружество фактури, с които са документирани В. за доставка на материали.

Ревизията е приключила с резултат - данък, подлежащ на възстановяване в размер на 71 850,22 лева, който според отразеното в Ревизионния акт не е бил възстановен на дружеството, а е прихванат от установени изискуеми публични задължения с общ размер от 118 194,79 лева.

На основание чл. 175 от ДОПК във вр. чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесени в срок публични задължения през ревизираните периоди са начислени лихви с общ размер 1 075,64 лева.

Ревизионният акт № Р-22221321005733-091-001 е издаден на 02.06.2022 г. (л. 36 – л. 42 и л. 213 – л. 220). Връчен е електронно на 06.06.2022 г. (л. 43 и л. 221).

За да отхвърли възраженията, изложени в жалбата, с която е бил сезиран (л. 71 – л. 75,

том I), органът по чл. 155 от ДОПК е приел в мотивите на Решението си (вж. стр. 5 – 8, л. 13 – л. 14, том I), че началният момент на 20 годишния срок, който е от значение при прилагане на формулата по чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС е 01.04.2014 г. - датата на придобиване на правото на собственост върху имота, отразена в нотариалния акт за покупко-продажба № 55, том I, рег. № 7742, дело № 55/2014 г. по описа на нотариус рег. № 310, с район на действие Районен съд - София (л. 255 - л. 256, том I), а не както е прието от ревизиращия екип – датата на въвеждане в експлоатация на сградата, в която се намира апартамента, съгласно представеното в ревизионното производство Удостоверение № 398 от 05.04.2012 г. В мотивите на Решението е посочено, че ревизираното дружество не е представило доказателства в подкрепа на твърденията, че придобитият недвижим имот с предназначение за жилищни нужди е ползван за осъществяване независима икономическа дейност като офис в периода 01.11.2013 г. – 31.08.2016 г., през част от който се твърди да са извършвани и ремонтни дейности. Отразената за прецизност корекция относно началния момент на ползване на недвижимия имот – 01.04.2014 г., в настоящия казус не влияе на фактическите констатации относно продължителността на периода до настъпване на обстоятелството по ал. 2 на чл. 79 от ЗДДС – продажбата на имота през м. юли 2021 г. и по ал. 1 – периода, през който имотът не е ползван за осъществяване на независима икономическа дейност на дружеството - повече от една година след годината, в която е приспаднало правото на данъчен кредит. С тези аргументи и директорът на Дирекция „ОДОП“ е приел, че корекцията, извършена от ревизиращия екип на размера на дължимия данък, на основание чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, е законосъобразна.

По отношение на допълнително начисления ДДС за отдаваните под наем на свързани лица два автомобила, собственост на дружеството - на управителя на ревизираното дружество и на неговия съпруг, в Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е посочено, че възприетата в РА минимална пазарна цена, определена в заключението на оценъчната експертиза, не противоречи на принципа за обективност и въз основа на нея законосъобразно е приложена и разпоредбата на чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС. Отразен е и фактът, че ревизираното дружество не е представило писмени доказателства за изминат пробег и текущо състояние на превозните средства, а такива данни няма и в приложените към жалбата срещу РА заверени копия на 128 бр. фактури, издадени за извършените разходи по поддръжка, ремонт, застраховки, ГТП на двата автомобила за целия период на сключените договори за наем, считано от 2016 г. Застъпено е становище, че начислените амортизационни отчисления в представените Амортизационни планове не могат да се ползват при определяне на пазарната наемна цена, доколкото в експертното заключение е посочено, че определените с него пазарни цени отчитат наред с изхабяването на МПС и текущите разходи за съхранение, обслужващ персонал, включително и нормата на печалба.

В съдебното производство по искане на процесуалния представител на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД – адв. Д. бяха приети като доказателства 6 бр. заверени копия от квитанции към приходни касови ордери, издадени от Етажна собственост[жк], блок 57, вх. Б за платени разходи от дружеството за ползване на общите части за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. (л. 299 – л. 302), копия на поканите по чл. 103 от ДОПК (л. 304 – л. 306 и л. 307 – л. 310 и л. 905 – л. 906, папка Приложение № 3), заверени копия на Договорите за наем на двата процесни автомобила, сключени на 01.09.2016 г. – за л. а. „А. А6“ и на 03.10.2016 г. – за л. а. „А. А8“ (л. 349 – л. 352, том II)

и оферти за отдаване на автомобили под наем, представени на вниманието на управителя на „Мебел Груп Корпорейшън“ ЕООД (л. 349 – л. 352, том II).

В заключението на назначената по искане на пълномощника на дружеството – жалбоподател, Съдебно оценъчна експертиза (л. 336 – л. 343), изготвено въз основа на приложените към делото доказателства, е отразено, че от предвидените в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК методи за определяне на пазарни цени, подробно регламентирани с Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени, единствено приложим, при определяне на месечната пазарна наемна цена на процесните два автомобила, е методът на пазарните цени.

Експертът изрично е посочил, че не е извършил оглед на автомобилите, а при изчисленията е ползвал като аналози оферти за отдавани под наем сравними активи като отчитайки информацията в приложените към делото писмени доказателства относно класа на процесните автомобили е използвал корекционни коефициенти - 1,5 за л. а. „А. А8“ и 1,3 за л. а. „А. А6“.

Така е определена пазарна наемна цена за л. а. „А. А8“ в размер на 1 341,62 лева (близка до определената и в заключението на назначената от органите по приходите експертиза - 1 311,67 лева без ДДС), а за л. а. „А. А6“ - в размер на 1 162,73 лева (възприетата от органите по приходите в оспорения РА е 1 077,50 лева без ДДС).

При изслушване на заключението в съдебното заседание, експертът заяви, че посочената в експертизата месечна пазарна наемна цена за всеки от двата автомобила е еднаква за целия период, за който е поставена задачата – 01.01.2021 г. – 31.08.2021 г., но не е изследвана евентуалната промяна на пазарните цени в предходни периоди. Уточнено беше и, че при наемане на автомобил, цената на поддръжката - за текущи ремонти и поправки, се договаря отделно от месечната наемна цена, поради което в заключението е използван и друг коефициент - 0,5 и за двата автомобила, с който е намалена пазарната наемна цена, за да се отчете поемането на разходи от този вид (л. 355-гръб, том II – стр. 5 от заключението – л. 340, том II – таблица 2). Същевременно, експертът посочи, че тези коефициенти „...не се влияят от размера на действително извършените разходи, както и от уговореното относно плащането им към периода, за който е изготвено заключението.“. В посочените в заключението месечни пазарни наемни цени не е отразено включен ли е и дължимият ДДС, поради което при изслушване на заключението вещото лице уточни, че така е представил отговора на поставените му въпроси, доколкото и в използваните аналози тази информация не е била конкретизирана (л. 356, том II).

В представеното и прието по делото Допълнително заключение на оценъчната експертиза, изготвено въз основа на конкретно поставени въпроси от пълномощника на дружеството жалбоподател (л. 363 – л. 370, том II) е отразено, че ползваните аналози са на офертни наемни цени и представляват крайна пазарна стойност, предлагана на ползватели на такива услуги като щом изрично не е посочено, че ДДС се заплаща отделно, се приема, че данъкът е включен в офертната цена.

Не е извършена корекция на определените месечни пазарни наемни цени в представеното и прието по делото първо заключение. В допълнителното заключение, експертът е посочил, че условието в представените по делото Договори за наем на двата процесни автомобила – разходите за експлоатация „поддръжка, текущи ремонти и поправки“ да са за сметка на наемателите, е отчетено при изчисленията, посредством коефициента на намаление на пазарната цена – 0,5 и за двата автомобила

спрямо ползваните офертни цени на пазарни аналози.

По отношение на приетата като доказателство по делото оферта, отправена до управителя на „Мебел груп Корпорейшън“ ЕООД от управителя на „Ауто груп 2014“ ЕООД (л. 353, том II), експертът беше категоричен, че не може да се ползва при определяне на месечните пазарни наемни цени, доколкото това би нарушило основния принцип „за проверка на достоверността и надеждността на данните в използваните аналози“ (л. 369, том II).

По отношение на ползваните аналози посочени в първо заключение, при определяне на пазарните наемни цени, вещото лице уточни с отговора на поставения въпрос № 4 в Допълнителната експертиза, че това са автомобили от сходен, а не от същия клас като оценяваните, и са ползвани такива, поради липса на данни за оферти за предлагани под наем автомобили от същия клас. С този факт, експертът обясни приложените от него допълнителни корекционни коефициенти – съответно - 1,5 и 1,3 при изчисляване на пазарните наемни цени за процесните два автомобила. В отговора на поставения въпрос № 5 експертът е посочил и съображенията си защо към момента на изготвяне на заключението, огледа на процесните автомобили няма отношение към определянето на пазарната наемна цена за ревизираните периоди – м. 01.2021 г. – м. 08.2021 г. В този смисъл, уточни, че изминалият период от близо 2 години е достатъчно дълъг, за да са настъпили промени в техническото състояние на МПС, включително и съществени, независимо в каква насока - било положителна или отрицателна. Посочи, че от съществено значение за определяне на пазарните цени е информацията в представените по делото доказателства относно този факт – техническото състояние на процесните автомобили към процесния период – 2021 г. Процесуалният представител на дружеството жалбоподател оспори заключението и на Допълнителна експертиза. Представи още 3 оферти за отдавани под наем на автомобили, актуални към м. март и м. април 2023 г., формулирайки ново доказателствено искане за разширяване на състава на експертизата, което не беше уважено от съда.

Изложените релевантни за правния спор факти, според настоящия съдебен състав, позволяват да се направят следните правни изводи:

Жалбата, с която е сезиран съдът е процесуално допустима. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, заведена е с вх. № 32310 на 08.09.2022 г. (решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено електронно на 25.08.2022 г.), от процесуално легитимирано лице, вписан в Търговския регистър към момента на депозирането й управител – М. Г. - Б., представляващ ревизираното дружество - адресат на оспорения Ревизионен акт, с правен интерес от оспорването и при наличие на предвидената в чл. 156, ал. 2 от ДОПК абсолютна процесуална предпоставка за допустимост.

Съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на Ревизионния акт е лимитиран в хипотезата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК и включва преценката относно компетентността на органа, спазването на изискванията за форма и съдържание, както и на процесуалните и материално правните разпоредби по издаването му.

Ревизията е възложена от компетентен орган – началник на сектор в ТД на НАП – С. с делегирани правомощия по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК от директора на ТД на НАП – С., с издадена въз основа на функционалните му компетентности, по чл. 11, ал. 3 във вр. ал. 1, т. 4 от ЗНАП, Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г.

Преобладаващата част от документите, издадени от органите по приходи в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни, по смисъла на

чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО и съдържат електронни изявления. За тях е приложима фикцията на чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) относно писмената форма за действителност. Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което се сочи в изявлението като негов извършител. Разпоредбите на ал. 3 и ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ определят квалифицирания електронен подпис (КЕП) като усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 от ЗЕДЕУУ и има значение на саморъчен подпис. За да е налице валиден КЕП е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ - да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 от ЗЕДЕУУ и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на саморъчно подписан писмен документ (чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ). Към административната преписка са приложени удостоверения за валидността на ползваните служебно издадени КЕП на участвалите в ревизионното производство органи по приходите, както и на издалия заповедта за оправомощаване директор на ТД на НАП – С. (л. 45 – б. 70, том I).

Ревизионният доклад и Ревизионният акт са връчени с електронни съобщения, по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК, като електронни документи, на деклариран от ревизираното дружество електронен адрес. Създадените в ревизионното производство електронни документи са възпроизведени на магнитен носител, а и като заверени от служител на администрацията на ответната страна копия на хартиен носител, в съответствие с изискванията на чл. 184, ал. 1 от ГПК и са приложени към административната преписка.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК – посочени са фактическите и правни основания за издаването му, а в диспозитивната част в табличен вид са отразени основаниято, данъчният период, размерът на установените данъчни задължения, както и на задълженията за лихви.

От дружеството жалбоподател са представени всички изискани документи и обяснения в хода на ревизионното производство, които са анализирани обстойно от органите по приходите в констативната част на РД заедно с останалите доказателства, събрани в ревизионното производство.

По отношение на допълнително определения размер на данъка, на основание чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, не са спорни:

видът на придобития НИ – апартамент в жилищна сграда с административен адрес – [населено място],[жк], [улица]

датата на придобиване на НИ – 01.04.2014 г., която е отразена в представения нотариален акт № 55 от 01.04.2014 г.

датата на продажба на НИ – 15.07.2021 г., също отразена в представен нотариален акт № 112

датата на въвеждане на жилищната сграда в експлоатация – 30.10.2013 г.

периодът, през който имотът е бил отдаден под наем 01.09.2016 г. – 15.07.2021 г.

Жалбоподателят оспорва приетите и в Решението на директора на дирекция „ОДОП“ констатации за липса на представени доказателства, удостоверяващи ползването на

жилището за осъществяваната икономическа дейност в периода след придобиване на имота – 01.04.2014 г. до отдаването му под наем - 01.09.2016 г.

Съгласно разпоредбата на чл. 79, ал. 2 от ЗДДС регистрирано лице, което изцяло или частично, или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, съответно изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за получена услуга, при последваща доставка на стоката или услугата, за която не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит.

В разпоредбата на чл. 79, ал. 1, т. 3, б. „а“ до б. „в“ от ЗДДС са визирани трите възможни хипотези на ползван изцяло, частично или пропорционално на осъществяваната от данъчно задължено лице независима икономическа дейност. При безспорно установения факт, че при закупуването на процесното жилище „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД е подало изцяло правото на приспадане на данъчен кредит, приложима е формулата по б. „а“ –  $ДД = НДДС \times 1/20 \times БГ$ , където ДД е дължимият данък, НДДС – размерът на начисления ДДС при придобиване на имота, а БГ – брой години от настъпване на обстоятелство, от визираните в ал. 1 и ал. 2, който включва и годината на настъпване на обстоятелството до изтичане на 20 годишния срок, считано от началото на годината на упражняване правото на данъчен кредит или от началото на годината на фактическото ползване, ако имотът не е ползван повече от една година след годината на упражняване правото на данъчен кредит.

Приведено към конкретиката на настоящия казус – правото на данъчен кредит от дружеството – жалбоподател е упражнено през 2013 г. - издадената от продавача „МИВ КЪНСТРАКШЪН“ ЕАД фактура № 695, с която е начислен ДДС и е удостоверено плащане на цената е от дата 14.05.2013 г., въпреки че правото на собственост е придобито с НА от 01.04.2014 г.

Тезата на жалбоподателя, защитавана и в настоящото производство, че през целия период от 8 години до продажбата през 2021 г. жилището е ползвано за осъществяване на независимата икономическа дейност на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД не съответства на събраните доказателства и законосъобразно не е възприета както от ревизиращия екип, така и от по -горестоящия административен орган.

В задължение на органите по приходите, съответно на принципите за обективност и служебното начало, е вменено събирането на доказателства в ревизионното производство за установяване на фактите от значение за определяне на данъчните задължения. Идентично задължение законодателят е вменил и на задълженото лице с нормата на чл. 37, ал. 2 от ДОПК, с оглед на предвидената възможност в чл. 37, ал. 1, изр. първо от ДОПК доказателства да се събират и по инициатива на субекта.

Законосъобразно е становището на органите по приходите, че с оглед на предназначението на придобития имот – апартамент за задоволяване на жилищни нужди, на доказване подлежи ползването му с друга цел, различна от основното му предназначение - в настоящия случай, че е ползван за осъществяваната икономическа дейност на данъчния субект. От жалбоподателя в ревизионното производство е представено сключено споразумение за отдаване под наем на жилището и отразените счетоводно приходи за периода от 01.09.2016 г. до последващото отчуждаване на имота – 15.07.2021 г. Не са представени доказателства, подкрепящи твърденията за извършвани ремонтни дейности в имота, както за периода на извършването им, така и

за вида им. Не са представени и доказателства след приключване на твърдените ремонтни дейности, този имот да е ползван като офис на дружеството – жалбоподател. Ангажираните в съдебното производство, удостоверяващи плащане на дължимите разходи за общи части в жилищната сграда, не удостоверяват предназначението, с което е ползван имота в периода непосредствено след придобиването му до отдаването под наем през м. септември 2016 г.

В този смисъл, според настоящия съдебен състав неоснователни са възраженията в жалбата за нарушение на принципите по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК при определяне на задължението на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД по ЗДДС, на основание чл. 79, ал. 3, т. 1, б. „а“.

Установяването на факта на извършвани ремонтни дейности, както и последващото ползване на придобития недвижим имот – апартамент в жилищна сграда, подлежат на доказване, съгласно общите принципи на разпределяне на доказателствената тежест в АПК и ГПК, доколкото в ДОПК не се съдържат специални правила. Разпоредбата на чл. 154, ал. 1 от ГПК, приложима съгласно § 2 ДР но ДОПК, задължава всяка страна да установи фактите, на които основава своите искания и възражения. В този смисъл, законосъобразно в Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е отразено, че задължение на ревизираното дружество е било да докаже твърденията си, че придобият имот е ползван и в периода до отдаването му под наем за осъществяваната независима икономическа дейност. Такива доказателства не са представени и в съдебното производство, поради което в тази ѝ част жалбата като неоснователна следва да бъде оставена без уважение.

По отношение на допълнително определения данък върху наемната цена за ползваните автомобили, собственост на дружеството, от свързани лица – управителя на ревизираното дружество и неговия съпруг, в т. 2.4 стр. 11 на РД (л. 29 и л. 227) е отразено, че фактурите, удостоверяващи плащането на наемна месечна цена от 300,00 лева за ползвания от управителя М. Г. – Б. автомобил „А. А6“ с рег. [рег.номер на МПС] са отразени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Цитирани са данните от инвентарната книга относно годишната амортизация, месечната амортизация и общата стойност на начислените амортизации за ревизираните периоди – 5 914,56 лева.

Позовавайки се на разпоредбата на чл. 27, ал. 2 във вр. чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС ревизиращият екип е приел, че за целите на ревизията месечният наем на автомобилите не може да е по – нисък от извършените разходи за амортизация, която е приел за пазарна цена. Определен е размер на дължимия месечен данък върху добавената стойност - 87.86 лева, който е приет, че следва да бъде начислен допълнително, на основание чл. 86 от ЗДДС. Размерът му е изчислен върху разликата между месечния размер на амортизацията, отразен в инвентарната книга за ревизираните периоди – 739,32 лева и наемната цена, посочена в издадените фактури – 300,00 лева.

Като констатация в РД са отразени данните от Сметка 206 „Транспортни средства“ (л. 25-гръб – стр. 4) относно въвеждането в експлоатация на двата автомобила „А. А6“ на 01.10.2016 г., а л. а. „А. А8“ на 01.11.2016 г. и отразената в представената Инвентарна книга балансова стойност към 31.08.2021 г. - 1 478,39 лева за л. а. „А. А6“ и напълно амортизиран за л. а. „А. А8“.

Допълнително начисленият с Ревизионния акт ДДС, на основание чл. 86 във вр. чл. 27, ал. 3 от ЗДДС, за ревизираните периоди м. януари 2021 г. – м. август 2021 г. е и за

двата автомобила, собственост на дружеството - лек автомобил „А. А8“ и лек автомобил „А. А6“, и е определен въз основа на пазарните цени, посочени в заключението на назначената, на основание чл. 60 от ДОПК експертиза.

Съдът намира за неоснователни възраженията на пълномощника на жалбоподателя за допуснатото съществено нарушение на процесуалните правила при назначаване на експертизата в ревизионното производство. Спазени са изискванията на чл. 60, ал. 1, чл. 61, ал. 1 и чл. 63 от ДОПК. Определянето на задължения в по – висок размер от предложения с РД е обосновано с необходимостта от ползване на експертни знания при определяне на пазарната наемна цена и за двата автомобила. Събирането на нови доказателства от значение за установяване на релевантните факти за определяне размера на данъчните задължения не е ограничено със срок до приключване на процесуалните действия в ревизионното производство. С такова правомощие разполага и органът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, съгласно чл. 155, ал. 3 от ДОПК. От съществено значение е, че ревизираното лице разполага с нормативно регламентирано средство за ефективна защита на своите права и законни интереси и след събиране на новите доказателства – предвидените в чл. 152, ал. 1 от ДОПК и чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

Основателни обаче са възраженията на жалбоподателя относно обосноваването и съответствието на приетото от органите по приходите заключение на експертизата с изискванията на Наредба № Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, изд. от министъра на финансите (*ДВ, бр. 70 от 29.08.2006 г.*).

При безспорно установената свързаност между собственика на двете превозни средства и ползвателите, съгласно представените Договори за наем, спорът в настоящото производство е по приложението на материалния закон и конкретно определянето на данъчната основа по „пазарна цена“.

Съгласно § 1, т. 16 от ДР на ЗДДС „пазарна цена“ е цената, по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК, т. е. без начисления данък 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, определена чрез методите за определяне на пазарни цени, съгласно § 1, т. 10 от ДР на ДОПК. Редът и начинът на прилагане на тези методи са определени в Наредба Н -9/14.08.2006 г. Според общите правила за прилагане на визираните методи в Наредбата може да се използва всеки един от методите, посочени в чл. 3, ал. 1, т. 1 – т. 3 и в чл. 7, а ако тези методи не могат да доведат до резултат в съответствие с целта по чл. 4 се прилага методът на транзакционната нетна печалба или методът на разпределената печалба.

Експертизата, въз основа на която са определени допълнителните задължения, на основание чл. 86 вр. чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, е използвала метода на сравнимите неконтролирани цени. В експертното заключение е посочено, че „*В отделно приложение към експертизата са приложени ползваните пазарни аналози за идентични или активи със съизмерими показатели на оценяваните.*“ (*стр. 5 от закл. – л. 256*), но такова приложение не е част от ревизионната преписка. Няма подобно отразяване и в Протокола за приемане на експертизата. Наред с това, в заключението е отразено, че са ползвани аналози за наем от 30+ дни, без да е посочен максималният срок на ползване, от различни фирми с традиции в рента кар услугите, които също не са посочени. На стр. 6 от заключението са визуализирани шест различни марки и модели автомобили с отразени цени. Няма данни обаче дали това са цени оферирани



към момента на изготвяне на експертното заключение – м. май 2022 г. или са били актуални към предходен период. В този смисъл, неясно е какви конкретни аналози са преценявани като съпоставими с процесните, при липса на конкретизация и на източниците на информация.

Констатираните отклонения от изискванията на чл. 18 от Наредба Н-9/2006 г. дават основание на съда да не кредитира експертното заключение, прието от органите по приходите при определяне на допълнителните задължения на ревизираното дружество и да приеме за основателни възраженията в жалбата за допуснато нарушение на материалния закон с обжалвания РА при определяне на размера на задълженията за ДДС, на основание чл. 86 вр. чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС.

В приетите две заключения на назначената от съда по искане на пълномощника на жалбоподателя Съдебно оценителна експертиза е използван друг метод - методът на пазарните цени. Изследвани са аналози на сравними сходни активи, в оферти за отдаване под наем, които са посочени в Приложение 1 – стр. 7 и стр. 8 от заключението (л. 342 – л. 343). И от експерта, изготвил заключенията в съдебното производство се сочи, че поради липса на база данни за реално осъществени сделки за наем на автомобили от същите марка и модел като процесните, е ползвал офертни данни.

Съгласно константната практика на ВАС при определяне на пазарни цени следва да се вземат предвид реално извършени сделки. Според Решение № 5093 от 21.04.2021 г. по адм. д. 11562/2020 г. ползването на офертни цени не гарантира определяне на пазарна цена, съгласно изискванията на закона, тъй като не прави сравнение с реално осъществена сделка, а само въз основа на офертата не може да се направи категоричен извод, че такава цена е била постигната в действителност в отношенията между независими търговци. Идентично разбиране е застъпено и в решение № 13753 от 09.11.2018 г. по адм. д. № 4100/2018 г. на ВАС, в което се сочи, че използването на сравнителна база на потенциално възможни цени каквито са офертните цени на сайтове за продажба не може да гарантира определяне на пазарна цена според изискванията на закона. В същия смисъл са и Решение № 11282 от 08.12.2022 г. по адм. д. 6068/2021 г. на ВАС, Решение № 4549 от 12.05.2022 г. по адм. д. 12152/2021 г. по описа на ВАС, Решение № 11004/02.11.2021 г. по адм. д. 3931/2021 г. по описа на ВАС, Решение 1998 от 02.03.2022 г. по адм. д. 6508/2021 г. по описа на ВАС. В този смисъл, настоящият съдебен състав счита, че не следва да се кредитират като достоверен източник на информация за пазарните наемни цени на автомобили от същия клас като процесните автомобили и приетите в съдебното производство заключения на Оценителните експертизи, поради констатираното нарушение на изискванията на чл. 14, ал. 1 от Наредба № Н-9/2006 г.

По изложените съображения съдът счита за основателни възраженията в жалбата и представените писмени бележки на пълномощника на жалбоподателя за допуснати нарушения при прилагане на материалния закон - при определяне на размера на задълженията, на основание чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, и по-конкретно на пазарната наемна цена на автомобилите, собственост на ревизираното дружество, отдавани за ползване на свързани лица.

В този смисъл, обжалваният ревизионен акт следва да бъде отменен в частта, с която незаконосъобразно е извършена корекция на размера на начисления данък за ревизираните периоди и са определени допълнително данъчни задължения по ЗДДС, на основание чл. 86 вр. чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, с общ размер 2 862,44 лева,

със съответните лихви за забава.

В контекста на изложеното, незаконосъобразно е и указаното, по реда на чл. 103 от ДОПК, внасяне на корекции в декларираните данни за предходни и следващи ревизионния период, въз основа на които допълнително са начислени на същото основание - чл. 86 вр. чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, задължения за ДДС с общ размер на 18 438,00 лева с подадените, по реда на чл. 103, ал. 2 от ДОПК, нови справки декларации. Възстановяването на недължимо прихванати суми с оспорения РА следва да се извърши по предвидения ред в Раздел първи на Глава шестнадесета от ДОПК.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на възстановяване, съразмерно на уважената част на жалбата подлежат направените от жалбоподателя разности в размер на 650,00 лева (*50,00 лева за държавна такса, 1 007,00 лева за възнаграждение на вещото лице и 850,00 лева – адвокатско възнаграждение*), които следва да бъдат възложени на ответната страна. На основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК при своевременно направеното искане от процесуалния представител на ответника, следва да бъде определено юрисконсултско възнаграждение в размер на 600,00 лева, което според съда е съответно на отхвърлената част на жалбата, фактическата и правна сложност на делото, процесуалната активност на представителя, отчитайки и участието му в повече от едно съдебно заседание.

Мотивиран от изложеното, Административен съд – София град, Първо отделение, 26 състав

**Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк] [улица], депозирана от управителя М. Р. Г. – Б., Ревизионен акт № Р-22221321005733-091-001 от 02.06.2022 г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. – М. А. К. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1355 от 27.08.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите в частта, с която са начислени за данъчни периоди - м. януари, м. февруари, м. април, м. юли и м. август 2021 г., на основание чл. 86 вр. чл. 27, ал. 3, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, задължения за данък добавена стойност с общ размер 2 862,44 лева и съответните им лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк] [улица], депозирана от управителя М. Р. Г. - Б. срещу Ревизионен акт № Р-22221321005733-091-001 от 02.06.2022 г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. – М. А. К. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1355 от 27.08.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. в частта, с която на основание чл. 86 вр. чл. 79, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, са начислени допълнително за данъчен период м. юли 2021 г. задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер 6 104,71 лева и съответните им лихви за забава.

**ОСЪЖДА** „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк] [улица], представлявано от управителя М.

Р. Г. – Б., на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 600,00 (*шестстотин*) лева юрисконсултско възнаграждение.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, да заплати на „МЕБЕЛ ГРУП КОРПОРЕЙШЪН“ ЕООД ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк] [улица], представлявано от управителя М. Р. Г. - Б. сумата от 650,00 (*шестстотин и петдесет*) лева – направени разноски по делото и адвокатско възнаграждение за процесуално представителство.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: