

РЕШЕНИЕ

№ 1131

гр. София, 14.03.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 17 състав, в публично заседание на 14.12.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Раева

при участието на секретаря Албена Рибарска и при участието на прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **9154** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „В.” О. със седалище и адрес на управление Г. К, У. „Овощарска” № 1 срещу Ревизионен акт № 1000077/18.05.2007 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н.-Г. К, мълчаливо потвърден в обжалваната част от Д. на Д. „-Г. С. П. ЦУ на Н..

С Решение № 1346 от 10.01.2009 г. по адм. дело № 6229/2007 г. по описа на Административен съд С.-град жалбата на „В.” О. е отхвърлена изцяло. С Решение № 14964 от 08.12.2009 г. по адм. дело № 5930/2009 г. по описа на ВАС решението на първоинстанционния съд е отменено в частта относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 65, ал. 4, т. 3 от ЗДДС (отм.), произтичащо от приложение на чл. 30, ал. 3, т. 2 от ЗДДС (отм.) по ДФ № 1/02.08.2005 г., ДФ № 3/14.09.2005 г., ДФ № 5/06.10.2005 г., ДФ № 7/08.11.2005 г., ДФ № 10/06.12.2005 г. и ДФ 14/12.01.2006 г.; относно увеличението на финансовия резултат П. облагането по ЗКПО (отм.) за 2005 г. със сумата 46 787,56 лв. на основание чл. 23, ал. 2, т. 13, вр. чл. 13 от ЗКПО (отм.) и определеното данъчно задължение в съответствие с това увеличение; относно определените върху посочените задължения лихви за забава и относно присъдените разноски по целия предмет на спора и делото е върнато за ново разглеждане в отменените части от друг състав на същия съд. Дадени са задължителни указания П. новото разглеждане на делото да бъде назначена нова съдебно-икономическа експертиза или тричленна такава, която да даде заключение

относно пазарната наемна цена на процесния имот, определена по някой от методите, посочени в чл. 20, т. 5 ЗДДС (отм.), съответно в Наредба № 5/1999 г. (отм.), като използва няколко аналога (повече от един), П. които имотите са идентични или поне сходни на имота, предмет на процесните сделки, както и условията, П. които са сключени сделките. Касационната инстанция изрично е посочила, че П. изготвяне на заключението не съществува пречка като аналог (като един от аналозите) да бъдат използвани и сделките, по които същият имот е предоставен под наем от собственика на процесния имот, като се отчетат специфичните условия на съответната сделка. Наред с това пазарни аналози следва да бъдат потърсени и в съседни населени места, със същите или сходни характеристики като Г. Брезник, в който се намира процесният имот.

Наред с изложените по-горе указания в частта относно облагането по ЗДДС (отм.), относно облагането по ЗКПО (отм.) са дадени указания, че съгласно чл. 16 от ЗКПО (отм.) за целите на облагането по този закон пазарната цена се определя чрез три метода, посочени в т. 1 – т. 3 и те са: методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, методът на пазарните цени и методът на увеличената стойност. В чл. 16, ал. 3 от ЗКПО (отм.) е предвидено, че редът и начинът за прилагане на методите по ал. 1 и ал. 2 се определят с наредба на министъра на финансите. В случая е приложима Наредба № 5/1999 г. (отм.), в чийто § 3 от ЗР е посочено, че се издава на основание § 13 ПЗР на ЗКПО (отм.), вр. чл. 16, ал. 3 от ЗКПО (отм.) и чл. 20, т. 5 от ЗДДС (отм.). Следователно, пазарната цена за целите на облагането по ЗКПО (отм.) следва да бъде определена по един от методите по чл. 16, ал. 1 от същия закон. За разлика от чл. 20, т. 5 от ЗДДС (отм.), приложим П. облагането по ЗДДС (отм.), в чл. 16, ал. 1 от ЗКПО (отм.) не е предвидена възможност пазарната цена да бъде определена по „всеки друг разумен метод”. Разпоредбата не може да бъде тълкувана разширително, поради което за целите на облагането по ЗКПО (отм.) пазарната цена не може да бъде определена по метод различен от тези, посочени в чл. 16, ал. 1 от ЗКПО (отм.). Предвид това, използваният приходен метод от съдебно-икономическата експертиза, приета П. първото разглеждане на делото, не може да бъде приложен П. определяне на данъчните задължения по ЗКПО (отм.). Това обстоятелство следва да бъде взето предвид П. формулиране на задачата на вещото лице П. новото разглеждане на делото, тъй като от една страна, дори за целите на облагането по ЗДДС (отм.) да е приложим всеки друг разумен метод по смисъла на чл. 20, т. 5, б. „г” от ЗДДС (отм.), то за облагането по ЗКПО (отм.) такъв метод не е приложим, а от друга страна – недопустимо е да се определя различна пазарна цена за целите на облагането по ЗДДС (отм.) и по ЗКПО (отм.).

Съгласно указанията на касационната инстанция с определение от 15.01.2010 г. е допусната тройна съдебно-икономическа експертиза, която да отговори на следните въпроси: 1. Каква е пазарната наемна цена на процесните недвижими имоти без ДДС, определена по методите по чл. 3 от Наредба № 5/1999 г. (отм.). 2. Кой от използваните методи дава оценка, която се приближава максимално до пазарната наемна цена. На вещите лица са дадени указания: 1. да използват няколко аналога (повече от един), П. които имотите са идентични или поне сходни на имотите, предмет на процесните сделки, както и условията, П. които са сключени сделките; 2. П. изготвяне на заключението не съществува пречка като аналог (като един от аналозите) да бъдат използвани и сделките, по които същите имоти са предоставени под наем от собственика им, като се отчетат специфичните условия на съответната сделка и 3.

пазарни аналози следва да бъдат потърсени и в съседни населени места, със същите или сходни характеристики като Г. Брезник, в който се намират процесните имоти. Назначени са вещите лица: 1. А Д Факалийска-Пендичева, специалност: дипломиран финансист-икономист; лицензиран оценител на цели предприятия и земеделски земи; 2. М Р Н-Г, специалност: счетоводство и контрол; експерт-оценител на недвижими имоти и земеделски земи, оценител на цели предприятия, дялове и акции от капитала им и 3. Р С К, специалност: икономика; лицензиран оценител на недвижими имоти, на машини и съоръжения и на цели държавни и общински предприятия, преобразувани или непреобразувани в търговски дружества.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, не изпраща процесуален представител.

Ответникът изразява становище за неоснователност на жалбата.

Прокурорът изразява становище за неоснователност на жалбата.

Вещите лица А Д Факалийска-Пендичева, М Р Н-Г и Р С К поддържат заключението на тройната съдебно-икономическа експертиза, приложена на л. 60-68 от делото. Заключението се основава на извършена оценка по метода на сравнимите неконтролирани цени и оценка по метода на увеличената стойност. П. приложение на метода на сравнимите неконтролирани цени са използвани оферти за наемна цена, валидни през процесния период 2005 г., на 6 бр. аналози – промишлени сгради, находящи се в с. Драгичево, Г. Братановци, Г. Р, с. Дивотино и с. Рударци, всички от обл. П. П. определяне на сравнителната пазарна стойност са приложени коефициенти за местоположение на промишлената сграда, устройствен статут, застроеност и отбив от оферти. Получена е сравнителна пазарна стойност на наема на процесните сгради 8 350 лв. на месец или общо 50 100 лв. за целия период м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и м. 01 2006 г. По метода на увеличената стойност е определена средна пазарна цена 7 959 лв. на месец или общо 47 754 лв. за целия процесен период. Вещите лица са изготвили окончателната пазарна цена като средно претеглена между двете стойности по съответните методи в съотношение 70 %:30 % П. превес на метода на сравнимите неконтролирани цени. Окончателната пазарна цена е представена в таблица 6 (стр. 67 от делото) и възлиза на 7 959 лв. на месец или 47 754 лв. общо за целия период м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и м. 01 2006 г.

По искане на процесуалния представител на ответника е допусната повторна тройна съдебно-икономическа експертиза. Назначени са вещите лица: 1. инж. О. И. С., 2. инж. А Т. Г. и 3. инж. Е. П. Ц.. Заключението се основава на извършена оценка по метода на сравнимите неконтролирани цени и оценка по метода на увеличената стойност. П. приложение на метода на сравнимите неконтролирани цени е използвана оферта за наемна цена (валидна през м. 07 2008 г., коригирана с индекс за инфлация на потребителските цени за м. 07 2008 г. спрямо м. 08 2005 г.) на 1 бр. аналог – промишлени сгради, находящи се в Г. П, кв. Кристал. Получена е сравнителна пазарна стойност на наема на процесните сгради 9 757,65 лв. на месец или общо 58 545,89 лв. за целия период м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и м. 01 2006 г. По метода на увеличената стойност е определена средна пазарна цена 10 738,67 на месец или общо 64 432,02 лв. за целия процесен период. Вещите лица са изготвили окончателната пазарна цена като средно претеглена между двете стойности по съответните методи в съотношение 50 %:50 %. Окончателната пазарна цена възлиза на 10 248,16 лв. на месец или 61 488,96 лв. общо за целия период м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и м. 01 2006 г.

В съдебното производство са изискани служебно и са приети като доказателства ДАПВ

№ 1130/07.10.2005 г., ДАПВ № 1269/09.11.2005 г., ДАПВ № 1352/09.12.2005 г., ДАПВ № 1477/30.12.2005 г. и АПВ № 86/07.02.2006 г. и АПВ № 215/28.02.2006 г.

С ДАПВ № 1130/07.10.2005 г. органите по приходите са приели, че за периода м. 08 2005 г. жалбоподателят има право на възстановяване на ДДС в размер от 40 487,50 лв. Посочената сума е реално възстановена.

С ДАПВ № 1269/09.11.2005 г. органите по приходите са приели, че за периода м. 09 2005 г. жалбоподателят има право на възстановяване на ДДС в размер от 12 186,85 лв. Посочената сума е реално възстановена.

С ДАПВ № 1352/09.12.2005 г. органите по приходите са приели, че за периода м. 10 2005 г. жалбоподателят има право на възстановяване на ДДС в размер от 35 354,09 лв. Посочената сума е реално възстановена.

С ДАПВ № 1477/30.12.2005 г. органите по приходите са приели, че за периода м. 11 2005 г. жалбоподателят има право на възстановяване на ДДС в размер от 29 886,99 лв. Посочената сума е реално възстановена.

С АПВ № 86/07.02.2006 г. органите по приходите са приели, че за периода м. 12 2005 г. жалбоподателят има право на възстановяване на ДДС в размер от 44 156,57 лв. Посочената сума е реално възстановена.

С АПВ № 215/28.02.2006 г. органите по приходите са приели, че за периода м. 01 2006 г. жалбоподателят има право на възстановяване на ДДС в размер от 28 846,97 лв. за периода м. 01 2006 г. Посочената сума е реално възстановена.

Въз основа на установената фактическа обстановка съдът направи следните изводи от правна страна:

I. По ЗДДС (отм.).

С издадените ДАПВ и АПВ органите по приходите са определили дължимите суми за възстановяване и внасяне за всеки един от процесните периоди. Съгласно чл. 134, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, задълженията за данъци, определени с влезли в сила актове, могат да бъдат изменени след преценка за наличие на основание за изменение, като заповедта за възлагане на ревизията се издава от съответния териториален директор. Заповедите за възлагане на ревизия (ЗВР) в настоящия случай са издадени от Д В Ямбурска – началник сектор „Проверки и ревизии” П. ТД на Н.-Г. Кюстендил, а не от териториалния директор на ТД на Н.-Г. К, поради което за посочените периоди ревизията е възложена в нарушение на чл. 134, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт е издаден от некомпетентен орган по приходите и следва да бъде обявен за нищожен.

П. проверка на останалите основания по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът достигна до следните изводи:

По делото е безспорно установено, че страните по процесните доставки са свързани лица, поради което на основание чл. 30, ал. 3, т. 2 от ЗДДС (отм.) данъчната основа по ДФ № 1/02.08.2005 г., ДФ № 3/14.09.2005 г., ДФ № 5/06.10.2005 г., ДФ № 7/08.11.2005 г., ДФ № 10/06.12.2005 г. и ДФ 14/12.01.2006 г. съставлява пазарната цена на предоставяната услуга. Основен спорен въпрос е какъв е размерът на пазарната цена. П. сравнение на експертното заключение по първата тройна съдебно-икономическа експертиза и по повторната тройна съдебно-икономическа експертиза се установява, че П. определяне на пазарната наемна цена и двете експертизи са използвали метода на сравнимите неконтролирани цени и метода на увеличената стойност, предвидени в чл. 20, т. 5, б. „а” и „в” от ЗДДС (отм.) в редакцията му, действала през процесните периоди м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и в § 1, т. 8, вр. т. 10, б. „а” и „в” от ДОПК, вр. чл. 20, т. 5 от ЗДДС (отм.) в редакцията му, действала през процесния период 01 2006 г.

Прави впечатление обаче, че по първата експертиза П. приложение на метода на сравнимите неконтролирани цени са използвани 6 броя аналози, които максимално се доближават като характеристики и местонахождение до процесните сгради, взети са офертни цени, валидни именно за процесния период, които с цел да се съотнесат с реалните пазарни цени са коригирани с коефициент „отбив от оферти”. П. повторната експертиза е взет предвид само един аналог, който се намира в Г. П, т. е. установява се съществено различие като местонахождение, взета е офертна цена от м. 08.2008 г., който период за разлика от 2005 г., се характеризира с пик на цените на недвижими имоти, като съдът счита, че корекцията на офертната цена с индекс за инфлация на потребителските цени за м. 07 2008 г. спрямо м. 08. 2005 г. не е достатъчна, за да се установят реалните стойности на пазарните наемни цени през процесния период. По изложените съображения, съдът приема, че заключението на повторната тройна съдебно-икономическа експертиза е необосновано и не следва да се кредитира. Съдът кредитира заключението на първата тройна съдебно-икономическа експертиза като пълно, обективно и обосновано и приема, че определената от вещите лица окончателна пазарна наемна цена следва да се зачете П. определяне на размера на задълженията за ДДС през процесния период. Извършената от вещите лица рекапитулация на РА показва, че от претендирания данъчен кредит в размер на 2 077,60 лв. за всеки от процесните данъчни периоди е налице основание за отказ в частта на 482,30 лв., представляващ разлика между стойността на ДДС 2 077,60 лв. по издадените фактури и стойността на ДДС, изчислен от вещите лица - 1 595,30 лв., а не както е прието в РА, че е налице основание за отказ на данъчен кредит в размер на 1335,60 лв. Следователно РА в частта на отказан данъчен кредит за горницата над 482, 30 лв. включително за всеки един от периодите м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и 01 2006 г. по ДФ № 1/02.08.2005 г., ДФ № 3/14.09.2005 г., ДФ № 5/06.10.2005 г., ДФ № 7/08.11.2005 г., ДФ № 10/06.12.2005 г. и ДФ 14/12.01.2006 г. е издаден в противоречие с материалния закон.

П. ЗКПО (отм.).

РА е издаден от компетентен орган по приходите. По делото е представена Заповед № 61А/07.07.2006 г. на Д. на ТД на Н.-Г. К за делегиране на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на правомощия по възлагане на ревизия на Т Ф Р на длъжност началник отдел „Данъчно-осигурителен контрол” и Д В Ямбурска на длъжност началник сектор „Проверки и ревизии” П. ТД на Н.-Г. К. Ревизионният доклад е съставен от органите по приходите, определени в ЗВР. РА е издаден от Е Д П на длъжност инспектор по приходите, надлежно оправомощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 77/26.03.2007 г. на Д В Ямбурска на длъжност началник сектор „Проверки и ревизии” П. ТД на Н.-Г. К.

П. преценка на правилността на размера на увеличението на финансовия резултат за 2005 г. на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) съдът счита, че следва да се кредитира заключението на първата тройна съдебно-икономическа експертиза по изложените по-горе съображения.

Според експертното заключение за 2005 г. увеличението на финансовия резултат на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) следва да бъде до размера на 39 882,50 лв. по ДФ № 1/02.08.2005 г., ДФ № 3/14.09.2005 г., ДФ № 5/06.10.2005 г., ДФ № 7/08.11.2005 г., ДФ № 10/06.12.2005 г. П. положение, че за 2005 г. дружеството жалбоподател е декларирало финансов резултат загуба в размер на 212 162,88 лв. след намаляване на същата с 39 882,50 лв. не се достига до облагаема печалба, следователно РА следва да бъде отменен в частта на извършеното увеличение за размера над 39

882,50 лв. и в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2005 г. в размер на 255,01 лв. и начислената лихва за просрочие в размер на 38,24 лв. В останалата част относно увеличението на финансовия резултат за 2005 г. на посоченото основание в размер до 39 882,50 лв. включително РА е правилен и законосъобразен и жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Съдът като съобрази целия предмет на оспорване и изхода на делото намира, че на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1 от ДОПК жалбоподателят има право на разноски в размер на 498,32 лв. На основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК ответникът има право на разноски в размер на 1 877,63 лв. След извършване на компенсация в полза на ответника следва да бъдат присъдени разноските по водене на делото в размер на 1 379,31 лв.

След като установи, че не е изплатено изцяло възнаграждението на вещите лица по първата тройна експертиза, приета в настоящото производство (остават за плащане по 100 лв. за всяко вещо лице), съдът намира, че съразмерно изхода на делото жалбоподателят следва да бъде задължен да заплати допълнителен депозит от 244,42 лв., а полагащата се за плащане от ответника сума - 55,58 лв. да бъде изплатена от предварително внесения от ответника депозит, от който към настоящия момент е останала сумата от 100 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 1, алт. 2 от ДОПК, Административен съд С.-град, I отд., 17-ти състав

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА за нищожен Ревизионен акт № 1000077/18.05.2007 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н.-Г. К, мълчаливо потвърден от Д. на Д. „-Г. С. П. ЦУ на Н., в частта на отказан данъчен кредит в общ размер на 8 013,60 лв. за данъчни периоди м. 08, 09, 10, 11, 12 2005 г. и м. 01 2006 г. по ДФ № 1/02.08.2005 г., ДФ № 3/14.09.2005 г., ДФ № 5/06.10.2005 г., ДФ № 7/08.11.2005 г., ДФ № 10/06.12.2005 г. и ДФ 14/12.01.2006 г. ведно със съответната лихва за просрочие.

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № 1000077/18.05.2007 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н.-Г. К, мълчаливо потвърден от Д. на Д. „-Г. С. П. ЦУ на Н., в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2005 г. на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) за горницата над 39 882,50 лв. по ДФ № 1/02.08.2005 г., ДФ № 3/14.09.2005 г., ДФ № 5/06.10.2005 г., ДФ № 7/08.11.2005 г., ДФ № 10/06.12.2005 г. и в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2005 г. в размер на 255,01 лв. и начислената лихва за просрочие в размер на 38,24 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „В.” О. със седалище и адрес на управление Г. К, У. „Овощарска” № 1 срещу Ревизионен акт № 1000077/18.05.2007 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н.-Г. К, мълчаливо потвърден от Д. на Д. „-Г. С. П. ЦУ на Н., в останалата част.

ОСЪЖДА „В.” О. със седалище и адрес на управление Г. К, У. „Овощарска” № 1 да заплати в полза на Д. „-Г. С. П. ЦУ на Н. разноските по водене на делото в размер на 1 379,31 лв. (хиляда триста седемдесет и девет лева и 31 ст.).

ОСЪЖДА „В.” О. със седалище и адрес на управление Г. К, У. „Овощарска” № 1 да заплати допълнителен депозит в размер на 244,42 лв. (двеста четиридесет и четири лева и 42 ст.) по сметка на АССГ за възнаграждение на вещите лица по първата тройна съдебно-икономическа експертиза, приета в настоящото производство.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: