

# РЕШЕНИЕ

№ 3444

гр. София, 26.05.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 22.04.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **6181** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба вх. №53-04-469/10.06.2020 г. подадена от Я. М. П., в качеството си на [фирма], с адрес за кореспонденция: област С.. [улица], срещу Ревизионен акт №Р-22221718005523-091-001/19.11.2019 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП, в частта потвърден с Решение № 856/22.05.2020г. на Директора на дирекция ОДОП С. при Централно управление на НАП, за допълнително установеното задължение за годишен и авансов данък на ЕТ по чл. 48, ал. 2 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 214 237,32 лв. и лихви в размер на 35 590,05 лв. за 2017 г.

В жалбата е посочено, че РА, в оспорената част е издаден в противоречие с материалния закон, както и при съществено нарушение на процесуалните правила. Наведени са доводи, че назначената експертиза изпълнена от лицензиран оценител – инж. Е. К. е изпълнена в нарушение на разпоредбите на Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Сочи се, че ревизиращият орган не се е позовал на чл. 15 от ЗКПО и не е установена свързаност между контрагентите по сключените договори, а са се позовали на чл.16, ал. 1 от ЗКПО, както и изрично е посочено в РА. Както и независимо, че са се позовали на метода на сравнимите неконтролирани цени, органите по приходите не са се съобразили с нормативно установения ред при определяне пазарните цени на сделките. Иска се отмяна на РА №Р-22221718005523-091-001/19.11.2019 г., в частта потвърден с Решение №

856/22.05.2020г. на Директора на дирекция ОДОП С. при Централно управление на НАП.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява в производството по делото от адв. Е., който моли жалбата да бъде уважена и присъдени направените по делото деловодни разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция ОДОП-С. – в съдебно заседание се представлява от юрк. М., която моли жалбата да бъде отхвърлена, като неоснователна и недоказана. Иска да и бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение и допълнително съображения излага в постъпили по делото писмени бележки.

Софийска градска прокуратура не се представлява в съдебно заседание.

Съдът, като разгледа предоставените доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, намери за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221718005523-020-001 от 11.09.2018 г., връчена по електронен път на 26.09.2018 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на Директора на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Я. М. П. с регистрация като [фирма], ЕИК[ЕИК] за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г.; годишен и авансов данък на ЕТ за 2016 г. и 2017 г.; данък по ЗДДФЛ върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за периодите от м. 01.2016 г. до м. 08.2018 г. и по ЗДДС за периоди от м. 01.2016 г. до м. 08.2018 г. Със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221718005523-020-002 от 19.11.2018г., № Р-22221718005523-020-003/18.12.2018г., №Р-22221718005523-020-004 от 26.02.2019 г. /Заповед №Р-22221718005523-ЗИД-001 от 26.02.2019 г. на Изпълнителния директор на НАП/, №Р-22221718005523-020-005/23.05.2019г. /Заповед №Р-22221718005523-ЗИД-002 от 23.05.2019 г. на Изпълнителния директор на НАП/, срокът за извършване на ревизията е удължен до 26.07.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221718005523-092-001/03.09.2019г., връчен по електронен път на 18.09.2019 г., срещу който е подадено писмено възражение, преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221718005523-091-001/19.11.2019г., издаден от М. А. К. - орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 06.12.2019 г.

С цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, са извършени процесуални действия, описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИДПОЗЛ/изх. №Р-22221718005523-040-001/26.09.2018, №Р-22221718005523-040-002 от 26.09.2018г., №Р-22221718005523-040-003/12.11.2018г., №Р-22221718005523-040-004 от 21.05.2019 г., с които е изискано представяне на документи и обяснения. Представени са били търговски и счетоводни документи, касаещи дейността на едноличния търговец.

С Протокол №1601812/12.07.2019г. е документирано извършено посещение в офис, където се осъществява счетоводното обслужване на търговеца. За закупените

трактори и ремаркета са представени регистрационни талони на земеделска и горска техника в Министерството на земеделието, храните и горите.

Установено е, че [фирма] извършва стопанска дейност като земеделски производител на грозде в лозов масив от 526,900 декара със сортовете Каберне Совиньон 50,000 дка., Мускат О. 317,500 дка., В. 50,000 дка., Шардоне 34,400 дка., А. Б. 50,000 дка., Юни Б. 25,000 дка., изграден върху арендована дългосрочно земя в землището на селата Венец и Д., [община], както и в нов лозов масив с Хамбургски мискет от 600,000 дка.

[фирма] разполага с ДМА (- два трактора L., три култиватора D., две машини за зелена резитба, две дискови брани S., пет пръскачка T., две ремаркета, две машини за пръскане с хербициди H. muller, две машини за формиране и връзване C., лозарски агрегат, лозарски плуг, две торовнасящи машини, два стеблоробители, гроздокомбайн и др.) През 2016 г. и 2017 г. е установено, че са били закупени машини и съоръжения /лозарска пръскачка, лозарски чизер, култиватор, ремаркета, надробител, машина за зелена резитба и др./, изградена е напоителна система. Посочените ДМА са заведени по сметка 207 със стойност 162 933,00 лв. през 2016 г. и със стойност 173 954,40 лв. през 2017 г. По сметка 209 са заведени други ДМА - навеси, подпорни конструкции и др. със стойност 3 341 071,00 лв. през 2017 г.

Ревизиращите са приели, че доходите от стопанска дейност с регистрация като едноличен търговец се облагат по реда на чл. 26, ал. 1-6 от ЗДДФЛ, който препраща към нормите на ЗКПО. За целите на облагането формирането на данъчна основа по чл. 26 от ЗДДФЛ е обвързано с определяне на данъчен финансов резултат, получен чрез преобразуване на счетоводния финансов резултат за данъчни цели по реда на ЗКПО. От счетоводния регистър на сметка 701 „Приходи от продажба на продукция“ е констатирано, че ЕТ е произвел и продал количества грозде, съответно за 2016 г. на стойност 1 444 099,10 лв. и за 2017 г. на стойност 1 091 490,00 лв. Издадени са били фактури към [фирма] и [фирма]. Продадената продукция е добив от собствени масиви в региона на [населено място]. Констатирано е разминаване между единичните цени за килограм грозде, като за 2017 г. съществено намаление спрямо ценовите равнища за 2016 г.

Ревизиращите органи са направили извод, че документираните през 2017 г. продажби на грозде не са в съответствие с отношенията между търговци на пазарен принцип. Във връзка с тази констатация с Акт №Р-22221718005523-01-001/23.07.2019 г. е възложена експертиза на лицензиран оценител - Е. К. за определяне пазарна цена в диапазон за произведено грозде реколта 2016 г. и 2017 г., съответно по сортове:

Хамбургски мискет за 2016 г. 1 428 505,00 кг. и за 2017 г. 1 924 840,00 кг.;

В. бяло за 2016 г. 117 440,00 кг. и за 2017 г. 122 040,00 кг.;

Мускат Пти грен за 2016 г. 64 914,00 кг. и за 2017 г. 76 860,00 кг.;

Мускат О. за 2016 г. 690 080,00 лв. и за 2017 г. в 1 053 580,00 кг.;

А. Б. за 2016 г. 47 920,00 кг. и за 2017 г. 126 500,00 кг.;

Юни Б. за 2016 г. 42 460,00 кг. и за 2017 г. 72 880,00 кг.;

Каберне Совиньон за 2016 г. 25 500,00 кг. и за 2017 г. 71 040,00 кг.

В експертизата при определяне на пазарната цена на гроздето е посочено, че е използван методът на сравнимите неконтролируеми цени между независими търговци, регламентиран в чл. 3, т. 1 от Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г. на МФ за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени.

Определени са пазарни цени на гроздето в диапазон към датата на продажба, както

следва:

- за м. 09.2016 г. и м.10.2016 г. на винени сортове грозде от 1 577 629,72 лв. без ДДС до 1 777 943,93 лв. без ДДС;

- за м. 09.2017 г. и м.10.2017 г. на винени сортове грозде от 2 510 475,00 лв. без ДДС до 3 010 838.60 лв. без ДДС;

Експертизата е приета от органите по приходите като отговаряща на поставените задачи и изготвена в съответствие с изискванията на §1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба №Н-9/14.08.2006 г.

С Протокол №1596077/02.09.2019 г. е приобщена и справка за ценовите равнища на винени сортове грозде, изкупувани от [фирма] за периодите от м. 08.2016 г. до м. 11.2016 г. и от м. 08.2017 г. до м. 11.2017 г.

С РА на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат на ЕТ за 2017 г. със сумата от 1 418 985,00 лв., представляваща разликата между осчетоводените приходи по сметка 701 „Приходи от продажба на продукция“ и определения минимален размер на пазарна цена с експертизата /2 510 475,00 лв. - 1 091 490,00 лв./. Посочено е, че установеното отклонение от пазарните цени е съществено, тъй като е прието за по-голямо от 25 %.

Жалбоподателят е оспорвал РА в частта на допълнително установеното задължение за годишен и авансов данък на ЕТ по чл. 48, ал. 2 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 214 237,32 лв. и лихви в размер на 35 590,05 лв. за 2017 г.С Решение № 856/22.05.2020г. на Директора на дирекция ОДОП С. при Централно управление на НАП РА е потвърден, в оспорената част.

По делото в хода на съдебното производство е назначено и прието, заключение на вещото лице П. Д.К. по изготвената СОЕ.

Съдът приема изцяло заключението на вещото лице П. Д.К., като обективно, компетентно и безпристрастно.(Искане за назначаване на друга експертиза не е направено от ответника).

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът направи следните правни изводи:

Съдът, констатира, че жалбата, предмет на настоящото производство, е подадена в предвидения в чл. 156, ал. 1 от ДОПК преклузивен срок, от надлежна страна, имаща правен интерес от оспорването и същата, като процесуално допустима задължава съда да я разгледа по същество относно нейната основателност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган,съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Спазени са изискванията на чл. 112 и чл. 113 от ДОПК за образуване на ревизионното производство. РА съдържа посочените в чл. 120 от ДОПК реквизити и е издаден в предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран, като неразделна част от

него е РД, в който са описани фактическите констатации на ревизиращите органи. Настоящата инстанция намира за основателни оплакванията в жалбата, че изпълнената експертиза в хода на ревизионното производство е в нарушение на разпоредбите на Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Както и, че ревизиращият орган не е установил свързаност между контрагентите по сключените договори, и независимо, че са се позовали на метода на сравнимите неконтролирани цени, органите по приходите не са се съобразили с нормативно установения ред при определяне пазарните цени на сделките.

Видно и от заключението на вещото лице по назначената и изпълнена СОЕ от в. л. П. К., относно приложимостта на НАРЕДБА № Н-9 ОТ 14 АВГУСТ 2006 Г. ЗА РЕДА И НАЧИНИТЕ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА МЕТОДИТЕ ЗА ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ПАЗАРНИТЕ ЦЕНИ/Наредбата/, за определяне на метода за оценка при експертизата, възложена и изготвена в хода на ревизионното производство следва да се анализират първо допустимите методи по наредбата, които са :

Съгласно Чл. 3. „В тази наредба се използват следните наименования на методите по чл. 16, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане и § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс:

1. метод на сравнимите неконтролирани цени;
2. метод на пазарните цени;
3. метод на увеличената стойност;
4. метод на разпределената печалба;
5. метод на транзакционната нетна печалба."

При експертизата изготвена в хода на ревизионното производство /видно л.98 от приложение 1 към делото/ експертът е посочил, че при същата използва Метода на сравнимите неконтролирани цени, като за целите на експертизата е използвана сравнителна информация от НСИ за изкупните цени на винените сортове грозде в периода 2016-2017г. Използвана е и информация от Лозарския институт в [населено място]( статия от проф.И.).

Посоченият метод на сравнимите неконтролирани цени се прилага, когато е налице сходство в характеристиката на продукта или услугата - предмет на контролираната и

съпоставимата неконтролирана сделка.

Методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия.

При прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени се извършват корекции по чл. 11, с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, установени въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху цената: характеристики, условия по договор (срок, гаранции и пр.), пазарни условия (географски пазар, пазарен дял и др.) или бизнес стратегии.

А при определяне на пазарните цени се вземат предвид цени на действително сключени сделки в същия район и за същия период, но не офертни цени.

При определяне на средната пазарна цена от експертизата в хода на ревизията е посочено, че според Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. е използван Методът на сравнимите неконтролирани цени, но не са налице данни за правилното му прилагане, дотолкова, че не са налице конкретни съпоставими условия. Съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице К., като обективно, компетентно и обосновано, като направеният извод изцяло се обосновава от информацията която е изследвана от експертизата изпълнена в хода на ревизионното производство, в която липсва съпоставка с конкретни съпоставими условия (каквото е изискването при използването на метода). Използване на собствена информационна база, без да се сочи откъде и каква е тя, както и практически опит няма нищо общо с информация за реално сключени сделки, поради което и възраженията на ответника се явяват напълно неоснователни.

При експертизата в хода на ревизионното производство са използвани данни за изкупни цени по данни от статии и по данни от НСИ, а не съпоставка с неконтролирани сделки между независими търговци.

На л. 92 от приложение 1 към делото е представена информация от Д. Б. И. ЕАД, която е получена официално от НАП по повод тяхно искане № П-22222518005574/16.08.2019г., като с отговора същите са представили Справка за средните изкупни цени на винено грозде за гроздоберни кампании през 2016 и 2017г., в която са дадени данни от дружеството по конкретни сортове грозде, които са

изкупували.

Видно от проверката направена по изготвената в хода на ревизията експертиза за пазарни цени прави впечатление, че тази информация не е използвана, а данните от нея са онагледени в назначената и изпълнена в хода на съдебното производство СОЕ(където е посочено, че няма данни, [фирма] не е предоставил конкретна информация за сравнение с техните изкупени видове сортове грозде) и за целите на настоящите изчисления, както сочи и вещото лице, не се прави сравнение поради липсата на конкретен аналог и логично се извежда и следва да се приема, че цената, на която е търгувал жалбоподателят следва да се приеме за пазарна за тези сортове, за които няма сравнителен аналог, който да бъде приложен(на л. 157 и 158 от делото).

При определянето на средна пазарна цена, не са налице конкретни параметри на допустими стойности на отклонение, т.к. се преценяват конкретно за всеки отделен случай и такива не са посочени, както сочи и вещото лице в експертизата.

Безспорно е, че факторът качество влияе на цената на изкупуване, както за всяка стока, така и за процесната, но относно качествените показатели на изкупуваното процесно грозде няма данни събрани от експертизата в хода на ревизията. В прието по делото за сведение становище е посочено, че реализираната продукция грозде – реколта 2017год. е със значително ниско качество, с незадоволителни качествени характеристики, с които не могат да се получат вина и винени дестилати от високо качество. Логично е и при договорите за продажба при задоволителни показатели на изготвената оценка(която се прави в следствие) при този вид стока и страните да се съгласяват да предоговарят цените по сключените договори. В тази връзка и ЕТ не е нарушил пазарния принцип и не подлежи на допълнително облагане.

С оглед на изложеното, безспорно изпълнената експертиза в хода

на ревизионното производство е в нарушение на разпоредбите на Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, направените оплаквания в жалбата са основателни, поради което и същата следва да бъде уважена.

При този изход на делото и на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените и заявени в производството по делото деловодни разноски в размер на сумата от 907(деветстотин и седем)лв., за държавна такса и възнаграждение на вещото лице.

Воден от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд София град, III отделение, 36 състав

#### РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от Я. М. П., с адрес за кореспонденция: С., [улица], Ревизионен акт №Р-22221718005523-091-001/19.11.2019 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП, в частта потвърден с Решение № 856/22.05.2020г. на Директора на дирекция ОДОП С. при Централно управление на НАП, за допълнително установеното задължение за годишен и авансов данък на ЕТ по чл. 48, ал. 2 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 214 237,32 лв. и лихви в размер на 35 590,05 лв. за 2017 г.

**ОСЪЖДА** Национална агенция по приходите - [населено място] да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] сумата в размер на 907(деветстотин и седем)лв. сторени по делото деловодни разноски.



Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред  
Върховния административен съд на Република България в 14 -  
дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: