

РЕШЕНИЕ

№ 26698

гр. София, 11.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 25.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **6195** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс/АПК/ вр. чл.156 и сл. от ДОПК.

С решение № 7368 от 13.06.2024г. по адм.дело № 11522 по описа на ВАС за 2023г., е отменено решение № 5982 от 13.10.2023г. по адм.дело № 11484 по описа на АССГ за 2021г. на АССГ и е върнала делото за ново разглеждане от друг състав.

По силата на чл. 226 ал.1 от АПК производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото. Конкретните отменителни съображения на касационната инстанция се изразяват в:

По отношение увеличението на финансовия резултат на дружеството по ЗКПО за 2016 и 2017г. с неотчетени приходи от продажба на недвижими имоти - неправилно прието заключение на вещото лице по допусната съдебна експертиза тъй като към експертизата не са приложени аналозите използвани от експерта и не са посочени критериите по които той е избрал сделките за сравнение, респ. съдът не е дал указания да бъдат приложени аналозите в хода на ревизионното производство и не е уточнил в каква степен съвпадат характеристиките на имотите по делото и тези избрани за сравнение. Не е изяснено и е кое е наложило адаптиране на цените вместо използване реални сделки със същите характеристики към периода на сключване контролираната сделка. Успоредно с това съдебно назначената ревизия не извършва самостоятелен анализ а контролен такъв спрямо експертизата проведена в хода на ревизионното производство.

По отношение увеличението на финансовия резултат на дружеството по ЗКПО за 2016 и 2017г. вследствие с установени разлики между осчетоводени приходи от продажба продукция/сортове грозде/ и установената с експертизата в ревизионното производство пазарна цена на продукта – използваният в ревизионното производство метод на определяне пазарната цена не е приложен правилно и съдът не е трябвало да кредитира това заключение,което е изградено върху неправилно приложен метод на сравними неконтролирани цени.

По отношение увеличението на финансовия резултат на дружеството по ЗКПО за 2016 и 2017г. с неотчетени приходи от лихви по предоставен заем съдът не е установил кога е настъпил падежа на лихвите и кога е следвало да се отчете от заемото. Успоредно с това е следвало да се изложат самостоятелни мотиви и констатации и във връзка с увеличеният за 2017г. финансов резултат по ЗКПО със разход за застраховка на лек автомобил „Л. 4х4“.

Първоинстанционното производство е образувано, респ. настоящото ново разглеждане е с предмет - жалба на Р. М. С., действаща като ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2 против ревизионен акт (РА) № Р-22221018005535-091-001 / 26.03.2021 г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията и В. В. П. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с решение № 1460/20.09.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който за ревизираните данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. е установено задължение за годишен и авансов данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) на ЕТ в размер на 65983.12 лв. и са определени лихви за забава в размер на 25337,50лв.

На тази база следва още да се приеме,че както редовността,така и допустимостта на жалбата са обстоятелства презумптивно установени по силата на касационното произнасяне. В противната хипотеза решението би било обезсилено поради произнасяне по недопустима жалба/етап на съдебната проверка,предшестващ проверката за надлежно конституирани страни в един вече образуван,редовен и допустим процес/.

Успоредно с това настоящият състав не констатира междувременно настъпили или отпаднали обстоятелства обуславящи нейната не/допустимост.

Поради това същата следва да се разгледа по същество.

Жалбоподателят иска отмяна на оспорваният акт, като излага аргументи за неговата нищожност и незаконосъобразност на РА поради липса на мотиви. Успоредно с това - административният орган неправилно е интерпретирал установените в хода на ревизията факти, както и че изготвените в хода на ревизията оценки не съответстват на изискванията на Наредба № 11-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Изложени са доводи, че с РА неправилно е увеличен финансовият резултат за 2016г.на основание чл.78 ЗКПО със стойността на неотчетените приходи от лихви по предоставен заем, тъй като вземането не е изискуемо и падежът му не е настъпил.

Ответната страна излага съображения за неоснователност на жалбата с аргументи,аналогични с постановеното решение при оспорване на РА по административен ред,които съдът ще анализи в относимата им част по-надолу в настоящото решение.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221018005535-020-001 от 11.09.2018 г., връчена по електронен път на 01.10.2018 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед № РД-01-818/10.05.2019г., заповед №РД-01-803/07.06.2017г. и заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Предметът и периодът на ревизията първоначално обхваща задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.08.2019 г. до 24.07.2020 г. и от 19.08.2020 г. до 30.09.2020 г.

Със заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221018005535-020-004/ 26.02.2019г.: №Р-22221018005535-020-005/ 20.08.2019г., №Р-22221018005535-020-006/ 17.12.2019г., №Р-22221018005535-020-007/ 13.03.2020г., №Р-22221018005535-020-008/ 18.05.2020г., №Р-22221018005535-020-009/ 09.07.2020г., №Р-22221018005535-020-010/ 15.10.2020г. и №Р-22221018005535-020-011/ 16.10.2020 г., срокът за приключване на производството, е продължен до до 30.11.2020 г.

Установено е, че през ревизирия период ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ е регистриран селскостопански производител с обработваеми земи в землищата на селата Венец, Огнен и И., [община] и извършва дейност, ориентирана към създаване и отглеждане на нови лозови масиви с качествени винени сортове. Р. С. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и е в граждански брак с М. С. С., с когото имат едно непълнолетно дете. В хода на ревизията са извършени процесуални действия, като с Протокол №1717370/02.12.2019 г. към ревизионно производство са присъединени доказателства, събрани в хода на ревизия на съпруга на Р. М. С. – М. С. С., с протокол №Р-22221018005535-ППД-001/06.10.2020г. е присъединена и Експертиза за определяне на пазарни цени на недвижими имоти по АВЕ №Р-2222518005574-01-002/21.08.2020г., изготвена в хода на ревизионното производство на М. С. С.. С писмо изх. №ТД05-2061/13.10.2020г. на ТД на КПКОНПИ – В. Т. е предоставена информация относно извършена проверка, анализ и оценка на имущественото състояние за Р. М. С. за периодите от 01.01.2016 г. до 31.08.2018 г.

На ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. Извършени са насрещни проверки на други задължени лица - дружества, с които лицето е било в трудовоправни отношения и/или е упражнявало дейност по договор за управление и контрол и/или е било член на управителен и контролен орган, като са изискани документи относно получавани доходи, предоставени и/или получени заеми.

За целия ревизиран период е установено съответствие на имуществото и извършените разходи спрямо размера на декларираните и/или получени доходи, т.е. няма установен недостиг на парични средства, който да подлежи на данъчно облагане.

Органите по приходите са установили, че ревизираното лице е извършило покупко-продажби на недвижими имоти, подробно описани на стр. 36-45 в РД.

С нотариален акт за учредяване право на строеж, приемане и запазване право на строеж и изработка №94, том III, рег. №8868, дело №445/2006 г. от 27.07.2006 г. Р. М. С. и М. С. С. са учредили на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД, представлявано от М. С., право на строеж за построяване на обекти в описана жилищна сграда, срещу задължението дружеството със свои средства да построи в описания имот сграда, включваща и

обектите, за които учредителите запазват правото на строеж за себе си, подробно описани в раздел първи на нотариалния акт. За сградата е издадено разрешение за ползване №СТ-05-721 от 30.04.2014 г. от ДНСК - [населено място]. През ревизираните периоди Р. С. и М. С. са извършили продажба на част от имотите в новопостроената сграда със седем нотариални акта.

В хода на ревизията е установено, че в счетоводството на едноличния търговец сделките по продажба на недвижимите имоти са отразени по счетоводни сметки 499 и 411, но няма отчетени приходи по сметка от гр. 70.

С протокол за приемане на резултатите №Р-22221018005535-145-001/ 24.02.2020 е приета експертиза №Р-2222518005574-01-002/ 21.08.2020, възложена в хода на ревизията на М. С. С. за определяне на пазарна цена в диапазон на недвижими имоти към датата на нотариалните сделки. Въз основа на заключението е формиран извод, че ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА-КОМЕРС“ е извършила сделки по продажба на собствени недвижими имоти на цена, значително отличаваща се от пазарната (надвишаващи 25 %), което от своя страна води до отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Изключение правят продажбите на гараж №1 и гараж №2 (продадени през 2017 г.).

В подадените от Р. С. ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017г., органите по приходите са установили, че декларираните в Приложение №5 продажби на имоти са доходи от стопанска дейност, които лицето е следвало да декларира в Приложение №2 на декларацията – като доходи от стопанска дейност на ЕТ и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ и е следвало да се обложат по реда на чл. 28 от ЗДДФЛ, а не по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ. В тази връзка е прието, че внесенят данък в размер на 1214,00 лв. за 2016 г. и 558,00 лв. за 2017 г. е недължимо внесен и следва да се възстанови.

Въз основа на експертизата, органите по приходите са установили, че пазарната цена на продадените имоти през 2016 г. е на обща стойност 358 145,50 лв., а цената на придобиване е 214 371,87 лв. За отчетната 2017 г. е установено, че пазарната цена на продадените имоти е на обща стойност 13 038,88 лв., а придобивната е 6 827,80 лв.

На следващо място е установено, че по отношение на извършените продажби на продукция през периода, по-голямото количество от произведената продукция е продадена на дружествата „СИС ИНДУСТРИЙС“ ООД и „ВИНИТЕРА КАРНОБАТ“ ООД - основни клиенти, за което са издадени съответни продажни фактури за продадено бяло и червено грозде. За произведеното количество търговецът е подал декларация за реколтата от грозде в съответствие с чл. 8 на Регламент 436/2009. Единичната цена на кг. на продадените количества е 0,50 лв. за всеки сорт грозде (мерло, юни блан, сира, каберне совиньон и совиньон блан).

С експертиза, възложена в хода на ревизията с акт за възлагане на експертиза (АВЕ) №Р-22221018005535-01-001/05.12.2019 г. е определена пазарната цена в диапазона от/до на различните сортове грозде за реколта 2016 г., продадени към м. 09, м. 10 и м. 11.2016 г. и за реколта 2017 г., продадени към м. 09 и м. 10.2017 г. Въз основа на заключението, органите по приходите са установили, че от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА-КОМЕРС“ е извършена продажба на грозде собствено произведено (винени сортове) на цена, значително отличаваща се от пазарната (отклонението е с повече от 25%), което води до отклонение от данъчно облагане. Констатирано е, че изключение прави единствено продажбата на сорт „Юни блан“, където отклонението

от цената е 6%.

За финансовата 2016 г. е установена разлика в пазарната стойност на продадената продукция винени сортове грозде с отклонение повече от 25%, в размер на 253 036,46 лв., представляваща разликата между осчетоводените приходи по сметка 701 (за сортове грозде: мерло, сира, каберне совиньон, совиньон блан) в размер на 687 020,00 лв. и установената с експертиза пазарна стойност на цитираната продадена продукция (сортове грозде: мерло, сира, каберне совиньон, совиньон блан) в размер на 940 056,46 лв.

За отчетната 2017 г. установената разлика в пазарната стойност на продадената продукция винени сортове грозде с отклонение повече от 25%, е в размер на 125 093,60 лв. (548 723,60 лв. – 423 630,00 лв.).

Установено е още, че ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА- КОМЕРС“, в качеството си на заемодател е сключила договор за паричен заем от 31.01.2011 г. с „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (заемополучател) с управител С. М. С., явяващ се свързано лице с Р. С.. Заемната сума е в размер на 150 000,00 лв., а договорената лихва е 6% от заемната сума годишно. С анекс от 30.12.2013 г. към договора страните са се договорили общата сума на дължимите лихви да бъде изплатена на заемодателя на части в срок до 31.12.2020 г. С анекс №2 от 01.01.2018 г. към договора, страните са изменили размера на лихвата, като е договорен лихвен процент в размер на 5% от заемната сума. През 2016 г. от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ не са отчетени текущо приходи от лихви по предоставения заем на „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД. Предоставената сума по договора за заем е в размер на 136 204,52 лв. при договорената лихва в размер на 6% от заемната сума. Независимо от сключения анекс между дружествата, съгласно който „лихвите следва да бъдат изплатени на заемодателя на части, до края на 2020 г.“, ревизиращите органи са приели, че търговецът е следвало да признае като приход към края на отчетния период размера на договорения размер на лихвите, а именно 8172,27 лв. (6% от 136 204,52 лв.).

Успоредно с това и в хода на ревизията е установено, че през 2017 г. ЕТ има сключена застрахователна полица – автокаско на МПС с рег. [рег.номер на МПС] , лек автомобил „L. 4x4“, като по данни от СДВР, отдел „Пътна полиция“ автомобилът е собственост на физическото лице Р. М. С.. Застрахователната премия на стойност 415,04 лв. е платена по банков път от банкова сметка на търговеца в „БАНКА ДСК“ ЕАД на 30.01.2017 г. Плащането е отразено по кредита на счетоводна сметка 503 в кореспонденция с кредита на счетоводна сметка 495 „Разчети по застраховане“. От представената главна книга за счетоводна сметка 495 на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА -КОМЕРС“ за 2017 г. се установява, че сумата от 380,45 лв. е отчетена като разход през 2017 г. по дебита на счетоводна сметка 602, а остатъкът от сумата в размер на 34,59 лв. е отразен като нефинансов разход за бъдещи периоди по дебита на счетоводна сметка 651. Предвид обстоятелството, че автомобил „L. 4x4“ с рег. [рег.номер на МПС] , за който от търговеца е платена застраховката не е собственост на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА -КОМЕРС“, а е собственост на физическото лице Р. М. С. е прието, че отчетеният през 2017 г. разход за застраховка на автомобила в размер на 380,45 лв. е разход, несвързан с дейността на ЕТ.

На 19.01.2021 е съставен ревизионен доклад (РД) №Р-22221020006566-092-001, връчен на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ на 19.01.2021 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу РД е подадено възражение с вх. №94-Р-57/02.03.2021 г. Като следствие постановен и процесно оспорваният Ревизионен акт РА

№Р-22221018005535-091-001/26.03.2021 г. от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА е преобразуван данъчният финансов резултат за финансовата 2016 г. (извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 619 354,23 лв., в т.ч. с 358 145,50 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО и чл. 16, ал. 1 от с. з. – приходи от продажба на недвижими имоти, с 253 036,46 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за неотчетени приходи от продажба на продукция (грозде), с 8 172,27 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО - за неотчетени приходи от лихви и намаление на счетоводния финансов резултат с 214 371,87 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – разходи за придобиване на недвижими имоти) и е установен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 763 134,55 лв. или полагащ се данък в размер на 114 470,18 лв., като след приспадане на преотстъпения данък, направените авансови вноски и ефективно внесения през годината данък е установен дължим остатък в размер на 60 747,49 лв. На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК за невнесения в срок данък за 2016 г. са начислени съответните лихви за забава в размер на 24 064,68 лв.

За финансовата 2017 г. декларираният данъчен финансов резултат е преобразуван със сумата от 138 512,93 лв., в т.ч. с 13 038,88 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – приходи от продажба на недвижими имоти, с 125 093,60 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за неотчетени приходи от продажба на продукция (грозде), с 380,45 лв. на основание чл. 26 от ЗКПО – разход, непризнат за данъчни цели - застраховка на МПС и намаление на счетоводния финансов резултат с 6 827,80 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – разходи за придобиване на недвижими имоти и е установен полагащ се данък в размер на 79 882,34 лв., като след приспадане на преотстъпения данък, направените авансови вноски и ефективно внесения през годината данък е установен дължим остатък в размер на 19 753,60 лв. На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК за невнесения в срок данък за 2017 г. са начислени съответните лихви за забава в размер на 5 822,29 лв.

Във връзка с депозираната по административен ред жалба и като е съобразил събраните в хода на ревизионното производство доказателства, изложеното в ревизионния доклад и ревизионния акт, възраженията на жалбоподателя и действащата през процесния период нормативна уредба, директорът на дирекция „ОДОП“ – С. е приел жалбата на Р. М. С. с ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ срещу РА за неоснователна, в частта, в която е увеличен данъчният финансов резултат на ЕТ **за 2016г.** със сумата от 619 354,23 лв., в т.ч. с 358 145,50 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО и чл. 16, ал. 1 от с.з. – приходи от продажба на недвижими имоти; с 253 036,46 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за неотчетени приходи от продажба на продукция (грозде); с 8 172,27 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО - неотчетени приходи от лихви и намаление на счетоводния финансов резултат с 214 371,87 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – разходи за придобиване на недвижими имоти, в резултат на което е установен полагащ се данък в размер на 114 470,18 лв. Приел е обаче, че размерът на преотстъпения данък следва да се измени на 34 900,00 лв. (50% от 69 800,00 лв. – общата стойност на закупените активи през 2017 г.), което не превишава 60% от 114 470,18 лв. и е налице дължим остатък в размер на 58 081,18 лв. и съответните лихви за забава в размер на 23 008,44 лв.

За финансовата 2017 г. решаващият орган е приел, че законосъобразно е

увеличен финансовият резултат на ЕТ със сумата от 138 512,93 лв., в т.ч. с 13 038,88 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – приходи от продажба на недвижими имоти, с 125 093,60 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за неотчетени приходи от продажба на продукция (грозде); с 380,45 лв. на основание чл. 26 от ЗКПО разход, непризнат за данъчни цели (застраховка на МПС) и намаление на счетоводния финансов резултат с 6 827,80 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – разходи за придобиване на недвижими имоти, в резултат на което е установен полагащ се данък в размер на 79 882,34 лв., но преотстъпеният данък следва да е в размер на 47 929,40 лв., поради което е налице дължим остатък в размер на 7 901,94 лв. и съответните лихви за забава в размер на 2 329,06 лв.

На тази база съдът съобрази и приема:

Съгласно чл.224 АПК указанията на Върховния административен съд по тълкуването и прилагането на закона са задължителни при по-нататъшното разглеждане на делото.

В този смисъл обективизираното в решение № 7368 от 13.06.2024г. по адм.дело № 11522 по описа на ВАС за 2023г. е задължително за настоящият състав както относно правните изводи, така и относно указанията за процесуално поведение на настоящата инстанция. С това решение ВАС изрично е посочил, че:

„След извършено тълкуване, настоящата инстанция не споделя извода на първоинстанционният съд, че при изготвянето на експертизата в хода на ревизията са използвани съпоставими неконтролирани сделки.

Настоящата инстанция счита, че неправилно е кредитирано заключението за пазарни цени на недвижимите имоти. Видно от заключението на вещото лице присъединено към ревизионното производство е използвана информация от Агенцията по вписванията за сгради ново строителство, като за адаптиране на цените към датата на прехвърлителната сделка е използвана официална статистика на НСИ – индекс за изменение на пазарните цени на жилищата. Към експертизата не са приложени аналозите, използвани от вещото лице и не са посочени критериите, по които вещото лице е избрало сделките за сравнение. Съдът не е дал указания да бъдат приложени аналозите използвани в хода на ревизионното производство и не е изяснил в каква степен съвпадат характеристиките на двата типа имоти – тези по делото и тези, избрани от вещото лице в хода на ревизията, а също и кое е наложило адаптиране на цените, вместо използване на реални сделки със същите характеристики и то към периода на сключване на контролираната сделка. На спорния по делото въпрос относно пазарната цена на недвижимите имоти не дава отговор и назначената в съдебното производство СТЕ. Заключението от съдебното производство коментира заключението на експертизата от ревизията доколкото е коректно и правилно, но не прави сравнение с конкретно посочени реални сделки.

По отношение на увеличението на финансовия резултат за 2016 г. и 2017 г. на основание чл. 78 във вр. с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, вследствие установени разлики между осчетоводените приходи от продажба на продукция (различни сортове грозде) и установената с експертизата в ревизионното производство пазарна цена на продукцията безспорно, вещото лице дало заключение в хода на ревизията за пазарна цена на гроздето е посочило, че е използвало публична информация от НСИ за изкупните цени на винените сортове в периода 2016 г. – 2017 г., съпоставена с информация от специализирани издания за изкупните цени през зададените периоди, както и лична информация на оценителя за нивата на изкупуване на грозде.

Следователно, при определяне пазарната цена на гроздето, експертизата в хода на ревизията не е използвала данни за изкупни цени на грозде по съпоставима неконтролирана сделка, поради което метода на сравнимите неконтролирани цени не е приложен правилно. В същото време събрана по надлежния ред информация относно изкупните цени на гроздето през процесния период, съставена от винопроизводител, не е използвана и при изготвяне на заключението по назначената съдебно – счетоводна експертиза, поради което по делото е останал неизяснен въпросът каква е пазарната цена на продадената продукция грозде.

В конкретния случай, съдът неправилно е кредитирал заключение от ревизията, което прилага неправилно метода на сравнимите неконтролирани цени при определяне пазарната цена на гроздето и неправилно е кредитирал необосновано заключение за пазарната цена на недвижимите имоти, не е разпределил доказателствената тежест в процеса и решил релевантните въпроси за пазарната цена на продукцията и недвижимите имоти при неизяснена фактическа обстановка, с което е допуснал съществено нарушение на съдопроизводствените правила.“

Настоящият състав действа в условията на изпълнение и обвързаност от указанията и изводите на ВАС съобразно нормата на чл.224 АПК. В този смисъл въпросът следва ли и годни ли са да се кредитират заключенията на вещото лице по експертизата в административно-ревизионното и приключилото съдебно производство е разрешен с ясен, отрицателен отговор.

ВАС ясно и категорично е посочил, че след като органът по приходите приема, че продукцията и имотите са реализирани на цени, които се отклоняват от пазарните, то той носи доказателствена тежест за установяване процесното обстоятелство.

Именно това е и подчертано като същественото за изхода от спора обстоятелство пряко влияещо върху преценката от една страна за законосъобразност, а от друга - за обосноваване на съобразно чл.160 ал.2 ДОПК.

В този контекст следва да се посочи, че принципа на служебно начало в съдебният административен процес не следва се простира отвъд и въпреки волята на страните. Чрез разясняването на всички процесуални възможности, съдът съдейства на страните да избегнат евентуално засягане на техни субективни права. Задължението за издирване обективната истина налага в определени хипотези съдът, на собствено основание, да предприеме служебно действия към установяване действителното фактическо положение. Тези принципи обаче имат своите естествени граници. Така съдът може и следва да предприеме действия насочени към изясняване обективната истина, но не може и не следва да изземва защитната дейност на страните. Ако дадена страна ясно изрази нежелание да ангажира доказателства или доказателствени средства с цел обосноваване законосъобразността на акта/каквато тежест администрацията има по закон чл.170 ал.1 АПК/, едно служебно назначаване на експертиза в хипотеза в която страната дори не посочва необходимост от такава /независимо от финансовата възможност да бъдат поетите разходите /, би отишло отвъд целта на служебното начало и би вменило доказателствена дейност несъответна с избраният от страната път на защита а оттам и обременяването с разходи за експертиза, какъвто очевидно ответника не желае да извърши. Т.е. създаването на риск от намеса в процесуалната сфера на страните чрез служебно налагане на процесуална активност за установяване факти, които страната не желае да установи

/след като вече и указана такава необходимост/ и за които факти заявява, че не подлежат на допълнително установяване/отново след изрични съдебни указания/ настоящият състав определя като естествена граница на принципа на служебното начало и издирването на обективната истина.

Също така - едно поведение на съда отвъд тези граници би довело и до излишно забавяне разглеждане на делото.

Не на последно място - ясното десезиране на страните в процеса от установяване на подлежащи на установяване факти, многократно подчертавани като спорни, може да постави съдът в хипотеза на разглеждане на „изкуствено“ поддържан съдебен спор.

В светлината на настоящият казус – изрични указания, в изпълнение акта на ВАС, съдът е отправил многократно към ответника, в т.ч. още с определение от 26.06.2024г. за насрочване делото и разпределение доказателствената тежест, както и с определение по протокол от проведено открито съдебно заседание от 30.09.2024г., както и с последващо нарочно определение от зз № 23495 от 14.11.2024г.

Въпреки това доказателства от ответника не са ангажирани, не са ангажирани и доказателствени искания. В поведението на 25.11.2024г. ответникът е заявил, че „спорните факти и обстоятелства, които са довели до отлагането, е доказано отклонение от пазарната цена съответно установяване на такава. Мотивите на Върховен административен съд да върне делото са всъщност неясноти във връзка с ползваните източници, непълнота на доказателствения материал. Считам, че от наша страна всичко е доказано. Ако от страна на жалбоподателя се оспорва представеното от инж. К., то доказателствената тежест следва да е на жалбоподателя. Ако съдът счете, че обективната истина не може да бъде достигната на база ангажираното, тъй като вещото лице не е работило само на база данните от НСИ, а по конкретни фактури и покупни цени от конкретни дружества за съответно абсолютно същия период, моля това да се има предвид. Представям за сведение решение на Върховен административен съд от 11.03.2024 г., от което е видно, че абсолютно същата експертиза между същите страни, за абсолютно същия обект на експертиза, вече в решение на Върховен административен съд е основание съдът да вземе решение. Нямам искания по доказателствата и няма да соча такива.“

В този контекст настоящият състав съобрази, че не разполага с правомощие да квалифицира наличието на противоречива практика на ВАС, още по-малко да определя коя е правилната, особено когато следва да действа в изпълнение на изрични указания. Противно на разпределената доказателствена тежест ответника не представя доказателства и не ангажира доказателствени искания, като е заявил, че всичко е доказано. Видно от решението на ВАС далеч не всичко е доказано, напротив – както експертизата и административното производство, така и тази в предходното съдебно са квалифицирани като негодни. ВАС ясно е посочил, че „съдът неправилно е кредитирал заключение от ревизията, което прилага неправилно метода на сравнимите неконтролирани цени при определяне пазарната цена на гроздето и неправилно е кредитирал необосновано заключение за пазарната цена на недвижимите имоти.“ Т.е. метода на сравнимите неконтролирани цени при определяне пазарната цена на гроздето в експертизата и ревизионното производство е неправилно приложен, което е довело до неправилно заключение, а относно цената на недвижимите имоти същото е необосновано.

В тази връзка и въпреки съдебните указания не са представени аналозите

използвани в хода на ревизионното производство, което и не позволява да се изясни в каква степен съвпадат характеристиките на двата типа имоти – тези по делото и тези, избрани от вещото лице в хода на ревизията, а също и кое е наложило адаптиране на цените, вместо използване на реални сделки със същите характеристики и то към периода на сключване на контролираната сделка.

Успоредно с това и въпреки указанията не е поискана нова експертиза, която при определяне пазарната цена на гроздето, да използва данни за изкупни цени на грозде по съпоставима неконтролирана сделка, респ. и чрез перефрази на ВАС - метода на сравнимите неконтролирани цени да бъде приложен правилно, като в същото време да се използва информацията относно изкупните цени на гроздето през процесния период, съставена от винопроизводител за да се изясни въпросът каква е пазарната цена на продадената продукция грозде.

В рамките на настоящото производство жалбоподателят е поискал и му е издадено съдебно удостоверение за справка от НСИ, която е отказана предвид поверителният характер на информацията. Настоящият състав е приел и приема, че такава справка е негодно доказателство предвид факта, че по силата на съображение 27 от преамбюла вр. чл.21 и сл. от Регламент 223/2009 на ЕП и Съвета - използването на поверителни данни за цели, които не са изрично статистически, като например административни, правни или данъчни цели или за проверка по статистически единици, следва да бъде строго забранено. Съгласно чл.25 ал.1 от националния закон за статистиката получаваните и събираните при статистическите изследвания индивидуални данни са статистическа тайна и могат да се използват само за статистически цели. Индивидуалните данни, получени за целите на статистическите изследвания, не могат да се ползват като доказателства пред органите на изпълнителната и съдебната власт. В този смисъл исканите данни са негодни по закон да установят посочените обстоятелства, поради което и съдът не е вменил извършването на допълнителни действия на жалбоподателя в тази връзка а е дал отново указания към ответника.

Нормата на чл.160 ал.2 ДОПК регламентира, че съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

В тази връзка следва да се посочи:

Оспорваният РА е постановен в съответствие с изискването за компетентност /арг чл. чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и заповед № РД-02-128/18.02.2020г. на директора на ТД –НАП С./. Изискванията за компетентност са спазени и при оспорването на РА по адм.ред, като Решение № 181460/20.09.2021г. на директор на Д“ОДОП“- С. е постановено в хипотезата на заместване, доказана със заповед № ЗЦУ-1891/21.05.2021г. и заповед № 9365/17.09.2021г. на изпълнителния директор на НАП.

РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ 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 (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В този смисъл волеизявлението е надлежно обективизирано.

Ревизионно производство е образувано в рамките на 5-годишния срок, респ. спазен е чл. 109 от ДОП.,

От формална страна са спазени и процесуалните правила за ревизионното производство, като липсват данни за допуснати процесуални нарушения, ограничили правото на участие защита на ДЗЛ. Посочени са фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, сметени за относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. Жалбоподателят се е възползвал от предоставената му възможност, като е подал възражение срещу РД, обсъдено в РА.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК. По отношение на въпросът - годни ли са изложените мотиви да установят и обосноват правната квалификация, успоредно с гореизложеното съдът сита за необходимо да посочи още:

Видно от постановеното решение на ВАС РА е необоснован и се налага пълна преценка по същество на фактите с оглед крайният резултат/разпоредителната част на акта/тежест за която носи ответника. В рамките на настоящото производство ответника ясно изрази нежелание да осъществи вменената му /по закон, от ВАС и от настоящият състав/ доказателствена дейност, така, че да бъде проверена законосъобразността на крайният му резултат. В този смисъл липсата на ясни фактически установявания позволяваща да се провери правилността на крайният извод, съчетана с липса на желание такива да бъдат извършени, настоящият състав квалифицира като порок водещ до необоснованост на акта.

В тази връзка няма да е пресилено ако се посочи, че поведението на страните поставя настоящият състав в специфична хипотеза на произнасяне по един спор носещ определени белези на „изкуствено поддържан“ пред съд. Очевидно е нежеланието на ответника да обоснове законосъобразността на акта си изпълнявайки вмененото му от ВАС задължение. На какво се дължи това поведение, дали същото свидетелства или не за фиктивно поддържан процес при който страните да поставят съда едновременно в ролята на административен орган, жалбоподател и съд е въпрос отвъд правните основания за преценка за законосъобразност. Но същият не може да бъде подминат предвид факта, че страните, заемайки и формално изпълнявайки процесуалните си роли всъщност не целят настъпването на последиците, които процесуалното им поведение презумптивно предполага.

Ако поведението на ответника е резултат от несъгласие с акта на ВАС, в която връзка той се позовава на друга практика, то това несъгласие може да бъде валидно изразено и да породи действие само на ниво - ВАС, предвид липсата на

задължителност на указанията по чл.224 АПК към тази инстанция. Настоящият състав обаче не разполага с подобна дискреция. Това позволява да се формира и алтернативен извод затова, че явно настоящата съдебна инстанция се счита за формалност, чието изчерпване вече би отворило път на ответника за защита на тезата му.

Успоредно с това, настоящият състав не може да приеме, нито анализира твърденията на ответника за валидност на изводите на ВАС по друго дело, защото така ще наруши чл.224 АПК – дадените му изрични указания, с което ще постави акта си в хипотезата на недействителност. Всъщност единствената позната хипотеза в която нормата на чл.224 АПК не следва да се прилага е посочена от СЕС в решение по дело C-173/09, Е., а именно - правото на Съюза не допуска националният съд, който следва да се произнесе по дело, върнато от висшестоящ съд след касация, да бъде обвързан от направените от висшестоящия съд правни изводи, когато въз основа на тълкуване, което е поискал от Съда на ЕС, намира, че тези изводи няма да са в съответствие с правото на Съюза.

Очевидно настоящата хипотеза е неотнормирана към посоченото изключение.

Макар и инстанция по същество, настоящият съд не може да се произнесе на други фактически и правни основания, извън визираните такива в РА и Решението на Директора на Дирекция "ОДОП" /по аргумент и от разрешението дадено с т. 3 по Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по д. № ТР-7/2004 г., ОС на съдиите/.

В заключение на тази част следва да се приеме, че настоящият състав не разполага и не му е предоставена различна възможност от това да приеме, че оспорваният акт е необоснован, поради допуснато процесуално нарушение изразяващо се в несъбиране и анализиране на всички необходими доказателства. Данните събрани в ревизионното производство не налагат извод, че са налице разлики между отчетоводените приходи от продажба на продукция (различни сортове грозде) и пазарната цена на продукцията, респ., че е налице основание за приложение на чл. 78 вр. с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Както и, че е налице продажба на недвижими имоти на цена, значително по-ниска от пазарната цена, респ., че е налице основание за приложение на чл. 78 вр. с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО.

Във връзка с извършеното увеличение на финансовия резултат за 2016г. със сумата 8172, 27 лв. на основание чл. 78 ЗКПО със стойността на неотчетените приходи от лихви по предоставен заем от на „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД, както и във връзка с извършеното увеличение на финансовия резултат за 2017 г. със разход за застраховка на автомобил „Л. 4Х4“ в размер на 380, 45 лева, ВАС е приел, че съдебното решение е постановено без да се даде отговор на релевантния за спора въпрос кога е настъпил падежа на лихвите по сключения договор за заем и кога същите е следвало да се отчетат от заемодателя, както и, че са повторени фактическите констатации и правни изводи на органите по приходите, без да изложи самостоятелни констатации и изводи.

На тази база настоящият състав съобрази и приема:

Видно от договор от 31.01.2011 г. жалбоподателят предоставя под формата на паричен заем сумата от 150 000,00лв. на „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД, като заемателят се задължава да върне заемната сума изцяло или на части в срок до

31.12.2013г.

Съгласно чл.3 от договора възнаграждението, под формата на месечна лихва, е определено в размер на 6% от заемната сума,като същата следва да бъде изплатена на части в срок до 31.12.2013г. С анекс от 30.12.2013г. е договорено общата сума по дължимите лихви да бъде изплатена в срок до 31.12.2020г. С анекс № 2 от 01.01.2018г. е пременен размерът на лихвата на на 5% от заемната сума. Посочените договор и анекси са налични в Приложение № 3/стр.580 и сл/ към делото.

В депозираната жалба, жалбоподателят са твърди,че дължимостта на лихвата съобразно договорните уговорки настъпва с изтичане срока на договора,което очевидно не е налице,тъй като вземането би станало изискуемо след ревизирианият период. Фактът,че част от лихвите са отнасят за период обхванат от данъчната ревизия не е релевантен според жалбоподателя,защото падежът за вземането е настъпил едва след датата на приключване ревизирианият период.

Времевият обхват на ревизията не е изменян като, видно от описаните ЗВР и ЗИЗВР същият е с крайна дата 31.12.2017г. От своя страна посоченият договор,видно от анекса от 2013г. е с крайна дата - край на 2020г.

В своето решение № 3022 от 22.03.2023г. по адм.д. № 1260/2023 г. ВАС е посочил, че: „правилно приходните органи посочват, че ЗКПО не дава самостоятелно определение на термина "начисляване", поради което за данъчни цели следва да се прилага счетоводният му смисъл. Моментът на начисляване на дохода от лихви е моментът, когато следва да се отразят въпросните лихви съобразно принципа за текущо начисляване, установени в чл. 4, ал. 1, т. 1 Закона за счетоводството (отм. ДВ бр. 95 от 2015г. но приложим за периодите до 31.12.2015г.), респ. в сега действащия ЗСч – чл. 26 ал. 1 т. 4, като е ирелевантно обстоятелството, кога точно е извършено плащането“. В този смисъл виж и решение по адм. дело № 11384/2018г.,, решение по адм. дело № 10408/2022г. I о. и др.

В тази връзка настоящият състав счита,че посочените уговорки безспорно поражда задължения между страните със силата на закон,съобразно чл. 20а ЗЗД. Кога обаче заеодателят може да изисква задължения от заемополучателят е въпрос напълно ирелевантен от гледна точка на данъчното облагане. В настоящият спор определящ е нормативно фиксирианият момент в който следва да бъде отразен доходът от лихви и същият е правилно преценен от ревизириращите органи.

Съгласно т. 5.1 от Счетоводен стандарт (СС) 18, приходът се признава, когато: а/ е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката; б/ сумата на прихода може да бъде надлежно изчислена; в/ направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надлежно да бъдат измерени; г/ приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходи и разходи). Според т. 8.2, буква „а“ от СС 18, приходите от лихви се признават текущо пропорционално на времева база, която отчита ефективния доход от актива.

От изложеното дотук следва че договорената между страните лихва представлява възнаграждение за предоставения заем, което следва да се начислява текущо пропорционално на договорения срок, независимо от начина на договаряне на падежа на лихвите за всеки отчетен период. Т.е. пропорционално, на времевата база, за срока на погасяване на заема, като се отчита ефективния доход на актива – т. нар. лихва, съобразно т. 8.1 и т. 8.2 буква „а“ от СС 18.

В чл. 78 от ЗКПО е предвидено, че при определяне на данъчния финансов

резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. Следователно, с РА законосъобразно финансовият резултат на дружеството е увеличен с приходи от лихви, съгласно уговореното между страните по договора за заем, които е следвало да се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти и да се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят.

В този смисъл е и трайната съдебна практика на Върховния административен съд (решение по адм. дело № 11384/2018г. VIII о., решение по адм.д. № 1260/2023 г. VIII о., решение по адм. дело № 10408/2022г. I о. и др.), според която, на основание т. 8. 2, б. "а" във връзка с т. 8. 1. от СС 18 приходът, създаден от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви се признава текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива, правилен и законосъобразен е достигнатият от приходната администрация извод, че приходът от лихви трябва да се начислява текущо пропорционално на договорения срок, независимо от начина на договаряне на падежа на лихвите (месечен, годишен или еднократно на датата на падежа на главницата).

Поради това и с процесният РА законосъобразно е извършено увеличение на финансовия резултат за 2016 г. със стойността на неотчетените приходи от лихви в размер на 8 172,27 лв.

Във връзка с извършеното с РА увеличение на счетоводния резултат на ЕТ за 2017 г. с разход за застраховка на автомобил „L. 4x4“ с рег. [рег.номер на МПС] в размер на 380,45 лв. жалбоподателят не излага възражения нито в първоначалната жалба, нито в хода на съдебното обжалване, нито с касационната жалба, нито в рамките на настоящото производство.

Доколкото ВАС е постановил произнасяне и в тази връзка/а и РА е обжалван в цялост,макар и формално/, то настоящият състав приема,че:

Безспорно посоченият автомобил е собственост на физическото лице Р. С.. През 2017 г. по банков път от банкова сметка на търговеца в „БАНКА ДСК“ ЕАД на 30.01.2017 г. е платена застрахователна премия по сключена застрахователна полица – автокаско на стойност 415,04 лв. Липсата на аргументи в тази връзка не позволяват да се приеме автоматично, че този разход е свързан с дейността на ЕТ. Позоваващо се на него лице следва да ангажира доказателства или поне твърдения в тази връзка,каквито не са налице. Приложимото законодателство не въвежда презумпция,че когато един разход е заплатен от едно лице, търговец, то същият е непременно свързан с търговската му дейност. Напротив връзката между разход и дейност следва да бъде ясно установена и доказана за да бъде конкретният разход признат за данъчни цели.

Така,нормата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО не позволява да се признаят за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността. Ето защо и при липса на твърдения в обратния смисъл следва да се приеме, че извършеното с РА увеличение на финансовия резултат за 2017 г. със стойността на отчетения разход за застраховка на МПС в размер на 380,45 лв. като разход, несвързан с дейността на ЕТ е законосъобразно.

Дотук изложените обстоятелства налагат частична отмяна на РА,респ. отхвърляне на жалбата.

И двете страни са депозирали искане за присъждане на съдебно деловодни разноси,като на жалбоподателя такива се дължат съобразно чл.143 ал.1 АПК вр. чл. 161 ал.1 изр.първо от ДОПК, а на ответника – съобразно чл.143 ал.3 АПК вр.чл.161 ал.1 изр.второ ДОПК.

Така от страна на жалбоподателя се претендира сумата от 8650лв. без ДДС,респ. 10 380лв. с ДДС, а от ответника – сумата от 91 320,52лв.

Възражения за прекомерност на претендираните разноси страните не са отправяли.

На тази база съдът съобрази и приема:

Съгласно чл.161 ал.2 ДОПК при прекомерно възнаграждение за адвокат без оглед на действителната правна и фактическа сложност на делото съдът може да присъди по-нисък размер на разноските в тази им част, но не по-малко от минимално определения размер съобразно чл. 36 от Закона за адвокатурата.

Нормата на чл.36 ал.2 ЗАдв. налага размерът на разноските да бъде справедлив и обоснован, но не по-малък от предвидения в Наредба № 1/2004г.

Във връзка с приложимостта на Наредба № 1/2004г. настоящият състав счита за необходимо да посочи:

С решение от 25 януари,2024г. по дело С- 438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, ECLI:EU:C:2024:71, Съдът на ЕС постанови,че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноси за адвокатско възнаграждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнаграждение.

Успоредно с това, националният съд не следва да се считан обвързан от минимални размер на разноските,изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004г,предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт.

В настоящият казус нормата на чл.161 ал.1 изр.второ от ДОПК, на която се позовава ответника към претенцията си за разноси, цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този нормативите по Наредба № 1/2004 не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите,така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда,обективиран в процесуалното представителство на ответника – липсва.

Практиката на СЕС е ясна,недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това налице ли е възражение за прекомерност,най-малкото защото по същество СЕС постановява,че тази Наредба,предвид антиконкурентната и същност не може и не следва да бъде годен,обвързващ съда, норматив за присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

В тази връзка и като съобрази, че благоприятният изхода от спора за жалбоподателя е резултат от вече постановено решение на ВАС и пасивното процесуално поведение на ответника поставило спора в хипотезата на реална липса на спор, съдът приема, че същият не разкрива никаква правна сложност.

От фактическа гледна точка при ясни указания на ВАС, при липса на реална процесуално-доказателствена дейност между страните и формално проведени две открити съдебни заседания, съдът приема, че делото не разкрива и фактическа сложност. В този смисъл и предвид изискването на чл. 26 ал. 2 ЗАдв за справедливост и обоснованост на размера на възнаграждението, но и като съобрази липсата на възражение относно претендираният размер, съдът счита, че в тежест на ответника следва да бъде възложена сумата от 1500 лв. с ДДС.

По аналогичен начин и отчитайки, че юрисконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от името на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита, че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ.

В този смисъл претенцията на ответника и автоматичното позоваване на Наредбата е необосновано.

Ето защо и в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл. 24 изр. второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на ответника следва да се присъди сумата от 360 лв. към които при отчитане материалният интерес на спора съобразно вр. чл. 25 ал. 2 да се прибави максимално допустимото увеличение от 180 лв. или общо 540 лв.

По отношение на ответника съдът прилага правилото за съразмерност по чл. 78 ал. 1 ГПК през призмата на специфичното правоотношение по осъществяване процесуално представителство от юрисконсулт, хипотеза несъпоставима със свободата на договаряне между адвокат и доверител. Поради това и е обосновано в общият размер на присъдените разноски на двете страни да не е налице аналогично съотношение с това между уважената и отхвърлената част от оспорването.

С посоченото решение на ВАС, касационният съд, в унисон с нормата на чл. 226 ал. 3 АПК е постановил настоящата инстанция да се произнесе и във връзка с разноските направени пред ВАС. Така от страна на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП са поискани 7 955,65 лв. изчислени върху материален интерес, а от процесуалният представител на Р. М. С., действаща като ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ е предявена сумата от 4 236 лв. адвокатско възнаграждение и 730,56 лв. заплатена държавна такса.

По аналогичен начин с изложеното съдът приема, че за касационното производство, в полза на като ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ следва да се присъди сумата от 1500 лв., към която да се добави и половината от сумата от 640 лв. заплатена държавна такса/пропорционално на уваженият материален интерес/ или общо 2182 лв. за касационната инстанция.

В полза на ответника следва да се присъди сумата от 540 лв. за производството пред ВАС, при същата валидност на констатациите изложени във връзка с настоящата

инстанция.

С оглед всичко гореизложено и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК
Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Р. М. С., действаща като ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2 против ревизионен акт (РА) № Р-22221018005535-091-001 / 26.03.2021 г. потвърден с решение № 1460/20.09.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., **В ЧАСТТА С КОЯТО** е извършено увеличение на финансовият резултат за 2016г. със стойността на неотчетените приходи от лихви по договор за паричен заем от 31.01.2011 г. с „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД, както и не са признати за данъчни цели счетоводно отразени разходи в размер на 380,45лв. за 2017 във връзка със сключена застраховка „Гражданска отговорност“ на автомобил L. 4x4.

ОТМЕНЯ ревизионен акт (РА) № Р-22221018005535-091-001 / 26.03.2021 г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията и В. В. П. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1460/20.09.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., в останалата му част.

ОСЪЖДА Р. М. С., действаща като ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 1080лв/хиляда и осемдесет лева/.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на Р. М. С., действаща като ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА – КОМЕРС“ сумата от 3640 /три хиляди,шестстотин и четиридесет лева/.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред ВАС, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: