

РЕШЕНИЕ

№ 7063

гр. София, 15.11.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 23.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **2573** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма],[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], пл. „К. Ч.” № 2, вх. Б, ет. 4, представлявано от управителя П. И. П. срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 12.07.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. - град, в частта, в която е потвърден с Решение № 3067/28.12.2012г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (О.), със сегашно наименование ”ОДОП” при Централно управление на Национална агенция по приходите (ЦУ на НАП), С.. С ревизионния акт, в частта, в която е предмет на настоящето производство са установени задължения по ЗКПО за периодите от 01.01.2007г. до 31.12.2009г. Размерът на определения корпоративен данък за довносяне в резултат на установените с ревизионния акт задължения е определен на 9461.90 лева за 2007г., на 4742.26 лева за 2008г. и на 7838.28 лева за 2009г. или общо в размер на 22 042.44 лева главница и 2 230.91 лева лихви. Задълженията са формирани в резултат на разлика между цената по фактури на доставки между свързани лица и цените, отчетени в ревизионния акт за същите доставки, определени по § 1, т. 10 от ДР на ДОПК.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен и необоснован. Правят се възражения, че не са спазени разпоредбите на чл. 3, ал. 2 от ДОПК, чл. 5 от ДОПК, чл. 17, ал. 2 от ДОПК, че не са обсъдени и взети предвид представени доказателства и не са възприети възраженията

срещу констатациите в ревизионния доклад. Ревизиращите не са се съобразили със свободата на договаряне в чл. 9 от ЗЗД и са приели за целите на ЗКПО цени, които са различни от уговорените между страните по сделките. Счита, че чл. 15, чл. 16, ал. 1 и чл. 78 от ЗКПО не са приложими в случая. Прави възражение, че е променена данъчната регистрация на дружеството от ТД „Големи данъкоплатци и осигурители“ [населено място] в Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ [населено място], което не е обсъдено в потвърдителното решение на директора на дирекция „О.“, със сегашно наименование ”ОДОП” - С. при ЦУ на НАП. Представя писмени бележки с подробно изложени мотиви. Претендира разноски за съдебното производство общо в размер на 2050 лева.

Ответникът – директорът на дирекция ”ОДОП” - С. при ЦУ на НАП, представляван от упълномощения си процесуален представител поддържа становище за неоснователност на жалбата по мотиви, изложени в решението на директора на дирекция „О.“. Представя писмени бележки с подробно изложени мотиви. Налице са разлики в цените на продаваните от [фирма] стоки към свързаните лица [фирма] и [фирма] и към несвързани лица. Правилно ценовите условия на сделките към свързаните лица за целите на ЗКПО са коригирани по цените, по които са извършвани продажби към несвързани лица, определени по метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци по смисъла на §1, т. 10 от ДР на ДОПК. Претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор Костов от Софийска градска прокуратура, който участва в съдебното производство дава заключение, че ревизионният акт е обоснован и законосъобразен, издаден от компетентен орган и в съответната форма. При издаването му са спазени приложимите процесуалноправни и материалноправни разпоредби и жалбата е неоснователна. При тези условия искането за присъждане на юрисконсултско възнаграждение на ответника по жалбата е основателно.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания ревизионен акт, с право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл.156, ал. 1 от ДОПК срещу ревизионен акт, в частта, в която той е потвърден с решението на директора на дирекция ”О.” – С. при ЦУ на НАП и е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Административен съд София – град, Първо отделение, 43 - ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1100447 от 22.11.2011г., изменена със ЗВР №1200063/20.02.2012г., издадени от П. Д. Б., на длъжност началник отдел „Контрол” в дирекция „ГДО” С., упълномощен със заповед № 071/12.04.2010г. на директор на ТД на НАП „ГДО” и със заповед № ГДО-65/17.04.2012г. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения на дружеството за корпоративен данък, от които предмет на настоящето производство са задълженията по ЗКПО за периодите от 01.01.2007г. до 31.12.2009г. Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад №1200063/11.06.2012г. В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е подадено възражение срещу ревизионния доклад, прието за неоснователно по съображения, изложени в ревизионния акт. Ревизията приключва с издаване на ревизионен акт № [ЕГН]/12.07.2012г. Р. акт е издаден от определения в З. № К 1200063 от 14.06.2012г.

орган по издаване на ревизионния акт. С ревизионния акт, в частта му, която е предмет на съдебното производство е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 22 827.92 лева главница и 2 203.91 лева лихви в следствие на извършено увеличение на финансовия резултат за 2007г., 2008г. и 2009г. на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. В тази част, при обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с решение № 3067/28.12.2012г. на директора на дирекция „О.“ [населено място] при ЦУ на НАП. В хода на съдебното производство е приета съдебно - техническа експертиза, с която е установено, че производствената база на [фирма] се намира в [населено място], област П., част от нея заедно със съоръжения за съхранение на месо е наета и се използва от [фирма]. Месото се получава и продава в замразено състояние. [фирма] при продажбата на месата извършва операции по тяхното получаване, разтоварване, окачествяване, складиране и съхраняване на месните продукти и субпродукти в хладилни камери. Стоката се приема в склада от МОЛ на наемодателя [фирма], който извършва претегляне и оглед за цялост на опаковките и товарно - разтоварна дейност, за което разполага с необходимите мотокари и транспортни средства. Вещото лице е дало заключение, че във фактурите и другите счетоводни документи стоките са посочени като общ вида стока в замразено състояние.

Приета е съдебно – счетоводна експертиза, с която е установено, че при изчисляване на задълженията за главница и лихви в ревизионния акт не са допуснати технически грешки. В хода на ревизионното производство са сравнени цени на продажби на месо от [фирма] към свързаните лица [фирма] и [фирма] и към независими търговци. Данните са взети от представени от жалбоподателя справки. Заключение на вещото лице е, че при извършеното изчисление на разликите в цените е взета най-високата продажна цена по издадена фактура на несвързано лице за съответния вид стока. В счетоводните документи на [фирма] са отчетени разходи за транспорт като разход за външни услуги, пряко свързан с дейността на дружеството. Продажните цени на стоките включват доставна цена, надбавка, която покрива разходите по съхранението, транспорта и продажбата и печалба. При продажбите на [фирма] не е бил необходим транспорт, което се е отразило пряко на продажните цени. Към процесните фактури обаче няма приложени транспортни или други документи за транспортни разходи. Те не са посочени отделно във фактурите за продажби, поради което е невъзможно да се елиминират и да се направи съпоставка между продажните цени на стоките. Направено е сравнение на процента на продадените стоки към свързани лица, съпоставено с общия оборот на дружеството, от които е видно, че продажбите към свързаните лица са с най - висок процент от общия оборот. Съпоставка с цените на следващите като процент от стокооборота купувачи не може да бъде направена.

В хода на съдебното производство са представени множество писмени доказателства и от двете страни, като съдът обсъжда в съдебното решение само относимите писмени доказателства.

Представени са договори за наем от 05.01.2009г. и от 03.01.2007г. и от 02.01.2008г. с анекси към тях, сключени между [фирма] и [фирма], по които цената е договорена в размер на 47 лева на кв.м. без ДДС, без договорът да съдържа клаузи за търговски отстъпки и друг начин на плащане между страните. На 04.01.2008г. е сключен договор за превоз между [фирма] и [фирма] с уговорено възнаграждение за превоз от 0.85 лева на изминат километър с ДДС, без търговски отстъпки и друг начин на плащане. Представена е справка за направени разходи от [фирма] за транспорт по реализация

на стоки за 2009г., както и три фактури за 2009г. за продадени стоки.

При извършената служебна проверка по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът установи, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните разпоредби по издаването му. Не е основателно възражението за липса на компетентност на директора на дирекция „ОДОП” за произнасяне при обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради пререгистрация на жалбоподателя от ТД на НАП „ГДО” С. в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители” [населено място], настъпило след издаване на ревизионния акт. Към датата на възлагане на ревизията и към датата на издаване на ревизионния акт компетентната ТД е ТД на НАП „ГДО” С.. Компетентността при оспорване на ревизионния акт по административен и съдебен ред се определя в зависимост от органа, който е издал акта, поради което това възражение на жалбоподателя е неоснователно.

Предметът на дейност на [фирма] през процесните периоди е търговия на едро със замразени месни продукти, субпродукти и други месни продукти. Месните продукти са продавани на несвързани лица и на свързаните лица [фирма] и [фирма]. Жалбоподателят и посочените дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „д” от ДОПК чрез П. И. П., управител и на трите дружества по данни от Търговския регистър. Ревизиращите са приели, че е налице разлика в цените на месните продукти, продавани на свързани и на несвързани лица. Разликата е получена като продажбите към свързаните лица за целите на ЗКПО са отчетени по пазарни цени по § 1, т. 8 от ДОПК, определени по метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци по §1, т. 10, б. „а” от ДОПК. Въпреки позоваването на метода на определяне на пазарни цени по § 1, т.10, б. „а” от ДОПК от страна на ревизиращите, в ревизионната преписка не се съдържат данни за определяне на цени по този метод или други доказателства за отчетени от жалбоподателя продажби към свързани лица на цени, различни от пазарните. Изводите в ревизионния акт и ревизионния доклад за реализирани продажби към свързани лица на цени, различни от пазарните не са обосновани и не се основават на никакви доказателства. Не е направен анализ на представените от жалбоподателя справки за извършени продажби за 2007г., 2008г., 2009г. по отделни видове стоки, не са посочени цените по които сравняваните стоки са продавани на несвързани лица. Съгласно заключението на съдебно – счетоводната експертиза, определената в Приложение № 3а, Приложение № 7а и Приложение № 5а към ревизионния доклад единична цена на продажба на несвързани клиенти е най - високата продажна цена за всеки конкретен вид стока в рамките на финансовата година, въпреки че има разлика в средните пазарни цени през отделните месеци на всяка година. В приложените справки, както и в ревизионния доклад и ревизионния акт няма данни по какъв начин е определена цената в колона № 8 от справките, посочена като пазарна по смисъла на § 1, т. 8 от ДОПК и като определена по метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци по §1, т. 10, б. „а” от ДОПК. Тази цена не е пазарната по метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци по §1, т.10, б. „а” от ДОПК, защото не е определена по реда на Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, издадена от министъра на финансите (Наредбата). Липсва анализ на съпоставимостта на сделките между свързаните лица и между несвързани лица и мотивиране на сходството в сравняваните продукти, доколкото съгласно т. 3 от заключението на съдебно – техническата експертиза във фактурите,

издавани от [фирма] и в други документи в счетоводството не са посочени технологични, специфични и търговски особености на стоките, а те са обобщени като общ вид стока. Не е приложен чл. 11 от Наредбата. Също така не е спазен чл. 14 от Наредбата като е определена една цена за цялата календарна година за вид стока, без да е отчетено, че в различните месеци от годината средните пазарни цени са различни. Не е изготвена редица от пазарни стойности по чл. 15 от Наредбата за сделките от оборота на самия търговец с несвързани лица, съпоставими сделки по смисъла на чл. 19, т. 1 от Наредбата. Не са отчетени условията на сделките като отстъпки за количество, предвид факта, че свързаните лица са основни контрагенти на жалбоподателя с най - висок дял в общия стокооборот. Не са отчетени разлики в условията на сделките като транспортиране на стоките до несвързаните лица, с оглед на представени справки по години за реализирани транспортни разходи и обясненията на жалбоподателя, потвърдени със заключението на съдебно-техническата експертиза, че [фирма] и [фирма] ползват общ склад и доставките към дружеството са без транспортни разходи. Органът по приходите не е направил анализ на цените по критериите и методите в Наредбата, Приложение № 3а, Приложение № 7а и Приложение № 5а не съдържат данни за извършен такъв анализ, такъв липсва и в ревизионната преписка. По заключението на вещото лице на съдебно – счетоводната експертиза за цена за сравнение на сделките към свързаните лица е взета най – високата продажна цена за календарната година, което е в нарушение на метода на определяне на пазарна цена чрез сравними неконтролирани цени между независими търговци, описан в Наредбата. При тези данни не може да се приеме, че цените в колона 8 на Приложение № 3а, Приложение №7а и Приложение № 5а към ревизионния доклад са определени по Наредбата във връзка с § 1, т. 10, б.,а” от ДОПК. Освен данните от посочените приложения няма други доказателства за разлика в цените на продажбите между свързаните и несвързани лица. С разпореждането за насрочване на делото от 15.03.2013г. на ответника е указано, че в негова доказателствена тежест е да установи съществуването на фактическите основания, посочени в обжалвания ревизионен акт. В хода на съдебното производство не са представени доказателства и не е установено наличие на разлика в цените, основание по чл. 15 и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО във връзка с чл. 78 от ЗКПО за коригиране на декларирания данъчен финансов резултат за 2007г., 2008г. и 2009г., съответно за установяване на задължения за корпоративен данък за тези години.

По изложените съображения, ревизионен акт № [ЕГН] от 12.07.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. - град, в частта, в която е предмет на настоящето производство и с него са установени задължения за корпоративен данък на жалбоподателя в размер на 9461.90 лева за 2007г., 4742.26 лева за 2008г. и 7838.28 лева за 2009г. или общо в размер на 22 042.44 лева главница и 2 230.91 лева лихви е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Направеното искане за присъждане на разноски по представен списък на разноските в размер на 2050 лева е основателно, предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал. 1, предл. 1 от ДОПК.

Предвид горното и на осн. чл. 160, ал. 1 ДОПК и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 43 - ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ ревизионен акт № [ЕГН] от 12.07.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. - град, в частта, в която е потвърден с Решение № 3067/28.12.2012г. на директора на дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, С..

ОСЪЖДА дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП - С. да заплати на [фирма],[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], пл. „К. Ч.“ № 2, вх. Б, ет. 4, представлявано от управителя П. И. П. сума в размер на 2050 (две хиляди и петдесет) лева, направени разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в четиринадесетдневен срок от съобщаването му на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: