

РЕШЕНИЕ

№ 2097

гр. София, 20.04.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав, в публично заседание на 10.04.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Христовозова, като разгледа дело номер **5688** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:
Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/01.03.2011 година, в частта, в която е потвърден с Решение №882/28.05.2011 година на Директор на Дирекция” ОУИ”.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност и необоснованост на атакувания ревизионен акт.Твърди се,че определеният корпоративен данък за 2008 година не е дължим на основание чл.184 от ЗКПО, доколкото в предвидената разпоредба е предвидено преотстъпване на данъчно задължени лица за данъчната им печалба от производствената дейност в това число и на ишлеме, в региони, в които степента на безработица е над 35% по- висока от средната за страната за същия период и напълно необосновано органът по приходите е приел, че липсват условия за преотстъпване на данъка. Наред с това, се развиват и подробни доводи за неправилност на ревизионния акт в частта на установените задължения по ЗДДС. Иска се отмяна на ревизионния кат и се претендират и сторените по делото разноски.

В съдебно заседание,жалбоподателят- [фирма]-гр.С.,редовно и своевременно призован,се представлява от адвокат Б.,редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания и претендира сторените по делото разноски. Подробни съображения относно незаконосъобразността на ревизионния акт, развива и в представените по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция”Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно и своевременно призован, се

представлява от юрисконсулт З., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на СГП- Прокурор Христозова изразява становище за неоснователност на жалбата..

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед № 2965/30.12.2009 година на Териториален директор на ТД на НАП- С.- [населено място] В. е преназначена от длъжността- Началник сектор при ТД”СДО” за Началник отдел при ТД на НАП- Дирекция” СДО”, считано от 01.01.2010 година.

Със Заповед №2982/30.12.2009 година, Директор ТД на НАП- С. преназначил И. Д. И.- Д. от длъжността-Главен инспектор по приходите при НАП- С. за Главен инспектор по приходите при ТД на НАП”СДО” в отдел” Контрол,считано от 01.01.2010 година.

Със Заповед № РД-01-6/04.01.2010 година, Директор ТД на НАП- С. град наредил функциите на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизии, да се изпълняват от поименно изброени органи по приходите ,измежду които и Т. Т. В.- Началник отдел”Контрол”СДО, Дирекция” СДО” и определил заместниците при отсъствие на титулярите- С. С. В.-Началник сектор Селекция и координация-Заместник на Т. Т. В..

Със Заповед за възлагане на ревизия №1000328/08.09.2010 година, Т. Т. В. на длъжност-Началник отдел”Контрол”при ТД на НАП възложила да бъде извършена ревизия на [фирма], определила състава на ревизиращия екип- И. Д. И. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител екип, Е. Б. И. на длъжност- Главен инспектор по приходите и В. Л. А. на длъжност- инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди-ДДС за периода-01.06.2008 година-31.07.2010 година, Корпоративен данък за периода 01.01.2007 година-31.12.2009 година, Данък по чл.194,195,204 от ЗКПО за периода 01.01.2007 година-31.12.2009 година, срока, в който следва да завърши ревизията до 3 месеца ,считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Последната е връчена лично срещу подпис на управителя на ревизирия данъчен субект на 17.09.2010 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта, приложена на лист 50 от делото.

С нова Заповед за възлагане на ревизия № 1000491/17.12.2010 година, органът ,възложил ревизията- Т. Т. В., Началник отдел” Контрол” в Дирекция”СДО” при ТД на НАП- определил нов срок за завършване на ревизията -17.01.2011 година.

Новата заповед за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на управителя на ревизирия данъчен субект на 20.12.2012 година.

Със заповед № 365/19.01.2011 година, Директор ТД на НАП разрешил на Т. Т. В. ползването на платен годишен отпуск в размер на 10 дни, считано то 28.01.2011 година до 10.02.2011 година/ включително/, и по време на отпуска, служителят да бъде заместен от С. С. В.- Началник сектор”Селекция и координация” при ТД на НАП-СДО.

Със Заповед № 365IA/19.01.2011 година, Директор ТД на НАП наредил С. С. В. на длъжност- Началник сектор” Селекция и координация” при ТД”СДО” за времето от 28.01.2011 година до 10.02.2011 година да изпълнява задълженията на Т. Т.

В.- Началник отдел "Контрол" при ТД на НАП- С..

На 31.01.2011 година, органите по приходите ,включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад № 1000491, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Ревизионният доклад е връчен лично срещу подпис на пълномощник на ревизирувания данъчен субект на 01.02.2011 година/ видно от разписката, неразделна част от Ревизионния доклад.

На 31.01.2011 година, С. С. В. на длъжност Началник сектор "селекция и координация" в Дирекция "СДО" при ТД на НАП-С. определила за компетентен орган по издаването на ревизионния акт на [фирма]- И. Д. И.- Д. на длъжност-Главен инспектор по приходите.

Заповедта за определяне на компетентен орган е връчена лично срещу подпис на пълномощник на ревизирувания данъчен субект на 01.02.2011 година.

На 01.03.2011 година, И. И.- на длъжност Главен инспектор по приходите издала обжалвания ревизионен акт, с които установила задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

Ревизионният акт е връчен на 08.03.2011 година.

Дружеството- жалбоподател депозирало жалба до Директор на Дирекция "ОУИ", а последният с Решение №882/28.05.2011 година отменил обжалвания ревизионен акт в частта на установените задълженията по ЗКПО за 2007 година и потвърдил обжалвания ревизионния акт в останалата част.

По делото са приложени всички събрани в хода на административното производство доказателства, описани в един брой папки приложения.

По делото е назначена, изслушана и неоспорен съдебно счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че произходът на приходите на жалбоподателя за 2005 и 2006 година и 2007 е от основна дейност- дърводобив, преработване и продажба на изделия от дървесина- палети и детайли за палети, като през 2008 година, освен приходите от производствена дейност от дружеството са реализирани и приходи от продажба на сграда с прилежащите към нея 57 броя ДМА, свързани с производствения процес и формираните приходи по т.1 са вследствие от продажба на активи, които са създадени/ придобити/ за осъществяване/ на производствената дейност на дружеството. Вещото лице сочи още ,че годините на придобиване на активите на дружеството по т.2 са от 2003 година до 2007 година,включително и повечето от тях са закупени втора употреба,а що се касае до категорията морално и физически остарели активи, то тази категория не може да бъде отнесена към Закона за счетоводството,защото счетоводните стандарти касаят начисляване на амортизация- изхабяване на ДМА в процеса им на експлоатация от момента на тяхното придобиване, независимо дали са нови или втора употреба. Налице са извършени корекции на финансовия резултат на дружеството за 2008 година, вследствие на допуснати счетоводни грешки, подробно анализирани в констативната част, а грешката във финансовия резултат за 2008 година е била декларирана с ГДД по чл.92 от ЗКПО от 25.03.2011 година за финансовата 2010 година.Вещото лице посочва още, че сумите по фактури от 12.06.2008 година в размер на 505 410 лева първоначално е осчетоводена по дебита на сметка 613- Разходи за бъдещи периоди- данъчна основа- и сметка 4531-ДДС при покупките-данък, респективно на кредит сметка 401/3- Доставчици от [фирма]/ общата стойност преди констатирането на грешката и е

участвала във формирането на финансовия резултат от дружеството за 2008 година в посока намаление. Себестойността на обектите/ апартаменти, таван и склад/, обект на описаните на страница 20 от РД 5 броя фактури е показана в таблицата в заключението и след проверка на счетоводните документи на [фирма], е видно, че приходите на това дружество в размер на 1801 713.06 лева по издадените фактури за комисионни услуги по продажба на недвижими имот в полза на жалбоподателя са били отчетени и са участвали във финансовия резултат за 2008 година. От извършената проверка в счетоводството на дружеството се установява, че през 2008 година на се правени авансови вноски по реда на чл.84 от ЗКПО. През 2008 година, жалбоподателят е реализирал печалба основно от продажбата на ДМА, свързани с производствената дейност на дружеството, осъществявана в община с висока безработица и производствената дейност на дружеството през процесния период е осъществявана в [населено място], област Г., която е в утвърдения списък на МФ за общините, в които за предходната година преди текущата безработицата е 50 на сто по- висока от средната за страната за същия период и е свързана с производството на дървен амбалаж при назначени във фирмата около 20 души средносписъчен брой на персонала. Вещото лице посочва още, че съгласно представените оборотна ведомост и главна книга за периода 01.01.2008 година-31.12.2008 година, както и счетоводни операции за същия период, отчетените приходи през 2008 година са от продажба на продукция по сметка 701- по ВОД, вътрешен пазар, талаш и изрезка-870 937.12 лева, продажби на стоки по сметка 702- строителни панели, строителни тухли и керемиди, дървесина-288887.30 лева от продажба на услуги по сметка 703, в това число и извоз, транспорт, термообработка на палети-287 900.09 лева, от други продажби по сметка 709-Приходи от продадени ДМА 5569 036.21 лева с най- висок относителен дял. През 2005, 2006 и 2007 година „Ф. Г.” е декларирало намерението си за преотстъпване на данъка по реда на чл.167,ал.1 от ЗКПО и респективно на това го е упражнило, попълвайки съответните приложения към ГДД за отчетните периоди. В ГДД по чл.92 от ЗКПО от 30.03.2009 година за финансовата 2008 година, дружеството не е упражнило това право поради счетоводна и техническа грешка/ не е попълнена Справка №1 на Приложение 2 от ГДД, която е обявена и отразена в ГДД по чл.92 от ЗКПО от 25.03.2011 година за финансовата 2010 година- извършена е корекция на корпоративния данък съгласно чл.75,ал.3 от ЗКПО поради допускане на грешка през 2008 година и посочена причина неправилно осчетоводени разходи в сметка 609, които са продукция, а за 2008 година се ползва право на преотстъпване за Корпоративен данък като производител по чл.184 от ЗКПО. Вещото лице посочва още, че закупените активи, в които дружеството е инвестирало преотстъпения данък по ЗКПО във връзка с чл.167,ал.1 за 2005 година, 2006 и 2007 година са продадени през 2008 година. Движението по счетоводна сметка 224- Инвестиционни имоти на жалбоподателя към 31.12.2009 година е както следва- за отписване на продадените обекти- по дебита на сметка 709- Приходи от други продажби, по кредита на сметка 303- Продукция за сумата от 103 378.80 лева, за прехвърляне обектите в продажба/ап.9 и таван 2 – по дебита на сметка 303- Готова продукция, респективно по кредита на сметка 224 за сумата от 103 378.80 лева.

По делото е назначена изслушана и неоспорена от страните допълнителна съдебно- счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице сочи, че въз основа на направените изчисления на себестойността на обектите по задача №7 от основното заключение, представляващи апартаменти и тавани, допълнително дължимият по тях

ДДС е в общ размер на 7 237.13 лева и след анализ на направените счетоводни записи и документи в счетоводството на жалбоподателя се установява, че декларираният от страна на жалбоподателя коригиран размер на корпоративен данък за 2008 година от общо 243 947.61 лева е инвестиран в придобиването на ДМА- технологична линия за производство на елементи за палета от дървен материал по спецификация на стойност 275 000 лева без ДДС за 2011 година.

Разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа както основното така и и допълнителното заключение.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява неоснователна. Съображенията за това са следните:

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №22501000491/01.03.2011 година година, е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите и ръководител екип при ТД на НАП-С. И. И., когото изрично по силата на чл.119,ал.2 ДОПК, органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на НАП-С.- главен инспектор в Дирекция"СДО"на ТД на НАП- С.-град С. С. В./ определена за Заместник с изрична заповед на Директор ТД на НАП на Т. Т. В./ органът, възложил ревизията/ за период от 28.01.2011 година до 10.02.2011 година със Заповед №К1000491/31.01.2011 година е определила за компетентен орган да издаде ревизионния акт. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се установява, че лицето-И. И. заема длъжността- Главен инспектор по приходите към ТД на НАП- С.- град. Наред с това, отново между страните няма спор, а от доказателствата по делото е видно, че и лицето Т. Т. В. заема длъжността- Началник отдел" Контрол" в Дирекция"СДО при ТД на НАП- С.- град. Не се спори и между страните, че лицето С. С. В. / заема длъжността- Главен инспектор по приходите- при ТД С.- град и същата притежава правомощия да издава заповеди за възлагане на ревизия, респективно на това, да издава заповеди за определяне на компетентен орган, а и на съда служебно е известен този факт от многобройните данъчни дела.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, играещ ролята на мотиви.. При издаването му, органът по приходите е спазил процесуално- правните разпоредби, като ревизионното производство е приключило в сроковете, визирани в ДОПК. Тъй като първоначално определеният 3 месечен срок за завършване на ревизията се е оказал недостатъчен, органът, възложил ревизията и то въз основа на мотивирано искане на ревизиращия екип с нова Заповед за възлагане на ревизия, е удължил срока на ревизията с още

един месец- така както повеляват разпоредбите на ДОПК.

При издаването на ревизионния акт, органът по приходите е спазил материално правните разпоредби на ЗКПО и на ЗДДС.

За финансовата 2008 година дружеството жалбоподател е подало Годишна данъчна декларация от 30.03.2009 година, с която е декларирало дължим Корпоративен данък в размер на 41 476.04 лева, като в хода на ревизионното и, така и в хода на съдебното производство е установено, че дружеството за процесната 2008 година, не е внасяло авансови вноски по реда на чл.84 от ЗКПО/ факт, установяващ се от заключението на вещото лице, изготвило съдебно- счетоводната експертиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено в тази му част. Наред с това, в така подадената ГДД за 2008 година, дружеството не е посочило на ред 7 и ред 7.1 от Част IV намерение за преотстъпване на данъка. Легално определение на понятието Преотстъпване на данък е дадено в разпоредбата на чл.166 от ЗКПО, според която Преотстъпване на корпоративен данък е правото на данъчно задължено лице да не внася в републиканския бюджет определените по реда на този закон суми за корпоративен данък, които остават в патримониума на данъчно задълженото лице и се разходват за цели, определени със закон. Предпоставките за упражняване правото на преотстъпване, са визирани в чл.167 от ЗКПО- По реда на тази глава се преотстъпва или намалява корпоративният данък, съответно се намалява счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат, при условие че към 31 декември на съответната година данъчно задълженото лице няма, подлежащи на принудително изпълнение публични задължения, задължения за санкции по влезли в сила наказателни постановления, свързани с нарушаване на нормативните актове относно публичните задължения, и лихви, свързани с невнасянето в срок на задълженията по т. 1 и 2, а според алинея втора на същия текст- Изпълнението на изискването по ал. 1 се удостоверява от данъчно задълженото лице в годишната данъчна декларация. При казаното по горе, е безспорно, че дружеството не е упражнило правото за преотстъпване на данъка в Годишната данъчна декларация за 2008 година, като не е посочило намерението си да упражни това право. Следва да се отбележи, че след като не е декларирало това свое намерение, няма как дружеството да упражни правото си на преотстъпване, защото няма как органите по приходите да признаят право, което не заявено в декларацията. Наред с това, следва да се има предвид, че едва след приключване на ревизионното производство- издаден Ревизионен акт от 01.03.2011 година, на 25.03.2011 година и то след подаване на жалба срещу издадения Ревизионен акт до Директор на Дирекция" ОУИ"-22.03.2011 година, дружеството вече е подало нова ГДД, в която е посочило намерението си да ползва преотстъпване на данъка за 2008 година, което е само и единствено с цел да ползва нещо, което не е направило в предходен период. Настоящата съдебна инстанция намира за уместно да отбележи и подчертае, че правната регламентация на промени в подадени декларации/ в това число и годишни по реда на чл.92 от ЗКПО- предвид липсата на изрична правна уредба в ЗКПО, могат да се правят само и единствено на основанията, визирани в разпоредбата на чл.104 от ДОПК- След подаването на декларацията, но преди изтичането на законоустановения срок за подаването ѝ, подателят има право да прави промени, свързани с декларираните данни и обстоятелства, основата и определените задължения., като промени в подадена декларация се извършват само с нова декларация, а подадена след изтичането на срока по ал. 1 декларация за промени се смята за неподадена и не поражда правни последици за целите на данъчното облагане. Подадената ГДД от 25.03.2011 година по същество представлява не откриване на грешка в счетоводството на дружеството и отрязването и, а подаване на нова декларация, извън сроковете, предвидени в чл.104 от ДОПК и с цел дружеството

да ползва недеklarирани права и незаявено намерение да ползва преотстъпения корпоративен данък за 2008 година, като цели да обезпечи собствените си пропуски от недеklarиране на право, което е абсолютно недопустимо. Наред с това, от събраните доказателства е видно, че дружеството е заплатило и внесло в приход на РБ дължимия и определен корпоративен данък в размер на 41 328.58 лева, което също сочи, че дружеството към момента на подаване на годишната данъчна декларация за 2008 година не е имало никакво намерение да ползва преотстъпения данък. Това е така, защото ако едно лице желае да упражни дадено му от закона право, то на първо място, това лице следва да заяви намерението си да го упражни, а на второ - пред каквото хипотеза сме изправени - то не би заплатило дължимия данък, а би го задържало в патримониума си, каквото е същността на преотстъпването на данъка. Подаването на ГДД с намерение за преотстъпване на данъка за 2008 година и то на дата 25.03.2011 година, не може да обуслови наличие на предпоставки за преотстъпване на данъка, защото е извън срока и не поражда правни последици. Подаването на ГДД от 25.03.2011 година, не може да бъде подведено и под нормата на чл.75 от ЗКПО - уреждаща откриването на счетоводна грешка и нейното счетоводно отразяване, на първо място, защото разпоредбата на чл.75 от ЗКПО предполага откриване на грешка от самото лице, а не откриване на грешка в хода на ревизионното производство, приключило с издаден ревизионен акт и последващото коригиране на тази грешка, вследствие на установеното задължение именно в този ревизионен акт. От 2008 година до 2011 година - до 25.03.2011 година по делото не се съдържат никакви доказателства, че дружеството само е открило счетоводната си грешка и е предприело действия по нейното отстраняване. Едва след като е издаден обжалваният ревизионен акт, именно защото в него е посочено точно това, дружеството е предприело отстраняване на тази грешка. След като не е упражнило по надлежния ред правото си на преотстъпване на данъка, то е ирелевантно дали дружеството е отговаряло на изискванията за преотстъпване на данъка. Неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя, че в случая следва да намери приложение разпоредбата на чл.171 от ЗКПО, сочеща, че Данъчно задължено лице, на което е преотстъпен корпоративен данък в минала година, има право на преотстъпване и за допълнително установения недеklarиран корпоративен данък за съответната минала година, при условие, че изпълни всички изисквания, предвидени в тази глава за съответното преотстъпване на корпоративен данък, като срокът за изпълнението на тези изисквания започва да тече от датата на установяване на допълнителния корпоративен данък. На първо място, от така очертаната правна разпоредба е видно, че законодателят ясно и недвусмислено е посочил предпоставките, при които това право може да бъде упражнено - наличие на ревизионно производство/ като се използва изразът - установяване/, а данъците се установяват само и единствено с ревизионен акт/ и касае хипотезите, при които дружеството е упражнило правото на преотстъпване, съответно е ползвало това право, но вследствие на ревизия, допълнително е установен корпоративен данък/ в този смисъл е Решение №3750/16.03.2011 година. За дружеството от момента на установяване с ревизионния акт започва да тече нов срок за ползване правото на преотстъпване на данъка, като заяви изрично това по надлежния ред, но не и в настоящото производство. Тук по новия ЗКПО липсва изрична правна норма, която да обуслови преотстъпване на данъка и без да е подадено уведомление до съответната ТД на НАП за 2008 година. Единственото изключение е посочено в параграф 24 от ПЗР на ЗКПО/ действащ/, сочещ, че правото да ползва намалението по [чл. 60, ал. 1](#) или преотстъпването по [чл. 61г](#) или [61д от отменения Закон за корпоративното подоходно облагане](#) за корпоративния данък, дължим за 2006 г., има и данъчно задължено лице, което не е подало уведомление до съответната териториална

дирекция на Националната агенция за приходите съгласно [чл. 51а от отменения Закон за корпоративното подоходно облагане](#), при условие че изпълни всички изисквания, предвидени в закона за съответното намаление или преотстъпване на корпоративен данък. По отношение ползването на недеklarиран преотстъпен данък за друг период, липсва правна уредба в новия ЗКПО. С оглед на това и предвид обстоятелството, че дружеството не е заявило намерението си да ползва преотстъпване на данъка в ГДД за 2008 година, то съвсем законосъобразно, органът по приходите е определил корпоративен данък за донасяне и е начислил лихви за забава.

От събраните доказателства е установено, че през 2008 година, АСЛ К. ЕООД е издал в полза на жалбоподателя данъчни фактури с данъчна основа в общ размер на 1801 713.06 лева за продажба на имот във връзка с извършена комисионна услуга по сключен комисионен договор, като в хода на ревизионното производство, с цел установяване пазарната стойност на комисионната услуга е назначена експертиза, изготвена от вещото лице А. П.. От тази експертиза се установява, че пазарната цена на извършената комисионна услуга е в размер на 1219 434.37 лева и начисленият ДДС върху пазарната стойност е в размер на 243 886.87 лева, като органът по приходите е извършил увеличение на финансовия резултат със сумата от 582 278.69 лева, представляваща разлика между данъчната основа на фактурите, издадени от „АСЛ К. във връзка с процесната доставка и пазарната цена, съгласно изготвената експертиза.

Според разпоредбата на чл.16 от ЗКПО, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхна правна форма, а се взема данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат.

От така очертаната правна разпоредба е видно, че на първо място следва да се установи пазарната цена на сделката, сключена при отклонение от данъчно облагане. Според параграф 1, т.14 от ЗКПО, пазарната цена за целите на закона е пазарната цена по смисъла на параграф 1, т.8 от ДР на ДОПК, а това е сумата без ДДС и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не се свързани. От своя страна, методите за определяне на пазарните цени са изчерпателно изброени в разпоредбата на параграф 1, т.10 от ДОПК, а редът и начините за прилагане на методите се съдържат в Наредба № Н-9/14.08.2006 година за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Заключение на вещото лице не е оспорено в хода на ревизионното производство. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че той и АСЛ К. не са свързани лица и на тази плоскост не може да намери приложение разпоредбата на параграф 1, т.8 от ДР на ДОПК е напълно неоснователен, защото използваният метод на сравнимите неконтролируеми цени/ какъвто е използваният метод за определяне цената на комисионната услуга по издадените фактури, намира приложение и в хипотезата на чл.16 от ЗКПО. Нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство жалбоподателят ангажира доказателства за друга пазарна цена, различна от дадената от вещото лице в хода на ревизионното производство и с оглед на това, възраженията, че така определената пазарна цена не е действителна такава, не почива на събраните по делото доказателства. Наред с това, твърдението на жалбоподателя, че фактура №1..38/12.06.2008 година, издадена от АСЛ К. ЕООД е осчетоводена по сметка 613- Разходи за бъдещи периоди и като такъв разход не е участвала в определянето на финансовия резултат за отчетната 2008 година, е неподкрепено и влиза в противоречие с представената от самия него

доказателства/ фактурата е на стойност 505 410 лева. От доказателствата по делото се установя, че тази сума е осчетоводена по дебита на сметка 613 – Разходи за бъдещи периоди- сметка 4531- ДДС при покупките,респективно по кредита на сметка 401/3 Доставчици за АСЛ К.-факт,установяващ се и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно- счетоводната експертиза и от представените оборотни ведомости за периода от 01.01.2008 година до 31.12.2008 година/ преди да е подадена така наречената коригираща ГДД и безспорно с тази сума е извършено намаление на финансовия резултат тази сума не е участвала и не е посочена в крайното салдо на баланса към 31.12.2008 година и безспорно съвсем правилно органът по приходите е включил тази сума в определянето на годишния финансов резултат. Що се касае до подаване на така наречената коригираща ГДД от 25.03.2011 година, то при казаното по-горе, правилно вече взетата стопанска операция е вследствие на установеното в ревизионния акт и цели да установи само и единствено защитната теза на жалбоподателя. Заключението на вещото лице е изготвено и е даден отговор след подадената коригираща ГДД.

По отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат на основание чл.77 от ЗКПО във връзка с неправилно отчетени разходи по сметка- 609 Други разходи в размер на 2 623 280.17 лева, по издадени три броя фактури от страна на „Б. ЕООД”, с предмет придобиване на ДМА на територията на [населено място]. От събраните доказателства в хода на производството и пир проверка на сметка 602- Разходи за външни услуги е установен осчетоводен разход по една фактура -4390/30.06.2008 година на стойност 1541.34 лева, като със същата са документирани платените нотариални такси във връзка със закупените ДМА. Този разход обаче е във връзка със закупуването на активи и като такъв следва да вземе участие при формирането цената на придобиване на активите. Така отчетените разходи, безспорно са в нарушение на счетоводното законодателство и съвсем законосъобразно, органът по приходите е извършил увеличение на финансовия резултат на основание чл.77 от ЗКПО за 2008 година със тази сума в размер на 2624821.51 лева и на тази плоскост, съвсем законосъобразно е определил дължимия корпоративен данък за 2008 година в размер на 362 456.06 лева, ведно с лихвата за забава в размер на 67 785.60 лева. Установеното от страна на вещото лице вярно вземане на стопанската операция след издаване на ревизионния акт , по никакъв начин не може да обуслови вярно взета стопанска операция ,защото така наречената грешка е отстранена не от самото дружество,а едва след като е издаден ревизионният акт и след подаване на жалбата по административен ред и е само и единствено с цел признаване на разхода за данъчни цели .

По отношение на преотстъпления Корпоративен данък за 2005 и 2006 година.

С предходен Ревизионен акт №250000286/31.01.2008 година е установено, че за финансовата 2005 и 2006 година,дружеството има право на преотстъпване на корпоративен данък в размер на 1463 лева за 2005 година и в размер на 28 937.05 лева и съгласно констатациите в ревизионния акт,дружеството е спазило разпоредбата на чл.61д,ал.2 от ЗКПО/ отм/, като е инвестирало преотстъпления корпоративен данък общо в размер на 30 400 лева за закупуване на следните дълготрайни материални активи- електрокар на стойност -10 000 лева, машина за рязане и цепене на дърва на стойност 20 833 лева, лентозаваръчен апарат на стойност 3500 лева и пистолети за пирони 4 броя на обща стойност 4916 лева. От събраните доказателства е установено, че жалбоподателят е продал производствената сграда, ДМА и материали в това число и описаните ДМА, като доставката е документирана с издадена фактури № 656/12.06.2008 година с данъчна основа 5569 036.21 лева и начислен ДДС в размер на 1113 807.42 лева на [фирма]. В разпоредбата на чл.61е,ал.1,т.6 от ЗКПО/отм/ е посочено, че собствеността на

придобитите активи от преотстъпения корпоративен данък не може да се прехвърля в следващите 5 години. След като дружеството е прехвърлило собствеността именно в този срок, то за него правото да ползва преотстъпения данък се губи и на тази плоскост, съвсем законосъобразно органът по приходите е установил дължимостта на преотстъпения корпоративен данък в общ размер на 30 400 лева като дължим, ведно със съответната лихва за забава в размер на 15 364.35 лева.

По отношение на установените задължения по ЗДДС.

От събраните доказателства е видно ,че дружеството е извършило строителство и продажби на недвижими имоти. От представената справка от страна на дружеството- жалбоподател видно, че същото е осчетоводило по сметка 224-Инвестиции в имоти към 31.12.2009 година за всеки обект.От извършената съпоставка между данъчната основа по всяка една от доставките и себестойността на всеки един имот,е установено, че данъчната основа на част от имотите е по- ниска от себестойността им.Според чл.27 от ЗДДС,данъчната основа на доставката не може да бъде по- ниска от данъчната основа при придобиването на стоката или от себестойността и, а в случаите,когато стоката е внесена- от данъчната основа пир внос. Легално определение на понятието данъчна основа е дадено в разпоредбата на чл.26 от ЗДДС, според която Данъчна основа по смисъла на този закон е стойността, върху която се начислява или не се начислява данъкът в зависимост от това, дали доставката е облагаема, или освободена. Данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка по този закон. Не се смятат за възнаграждение по доставка всякакви плащания на лихви и неустойки, които имат обезщетителен характер, а според алинея трета на същия текст,данъчната основа по ал. 2 се увеличава с всички други данъци и такси, в т. ч. акциз, когато такива са дължими за доставката.

В настоящия случай и при казаното по- горе, съвсем законосъобразно органът по приходите е извършил корекция на данъчната основа по фактура № 825/30.09.2009 година с данъчна основа 18 427.92 лева и начислен ДДС в размер на 3 685.58 лева при установената себестойност на имота-22 113.50 лева, като към размера на тази себестойност е включил и сумата на дължимия местен данък и такса вписване общо в размер на 597.06 лева и върху така определената данъчна основа в размер на 22 710.56 лева е начислил ДДС в размер на 856.53 лева..

По отношение на фактура № 845/15.12.2009 година с данъчна основана 61 291.67 лева и начислен ДДС в размер на 12 258.33 лева е установена себестойност на имота в размер на 81 265.30 лева и към размера на тази себестойност следва да бъдат включени сумите на дължимия местен данък и платената такса за вписване в размер на 19991.77 лева. Върху така определената данъчна основа в размер на 83257.07 лева ,ревизиращият екип е начислил ДДС в размер на 4393.08 лева.

По фактура №848/01.01.2010 година с данъчна основа 211 762.60 лева и начислен ДДС в размер на 42352.52 лева е установена себестойност в размер на 297 224.06 лева. Към тази себестойност следва да се добави платените местен данък и такса за вписване в общ размер на 6858.22 лева и данъчната основа по тази фактура възлиза на 304 082.28 лева, при което съвсем законосъобразно, органът по приходите е начислил ДДС по тази фактура в размер на 18 463.94 лева.

По Фактура № 849/01.01.2010 година с данъчна основа 56 691.92 лева и начислен ДДС в размер на 11 338.38 лева, е установено ,че себестойността е в размер на 79 345.10 лева и към тази стойност е прибавена сумата на дължимия местен данък и такса вписване в размер на 1831.03 лева и определената по този начин данъчна основа е в размер на 81 176.13 лева.

Аналогично е положението и при останалите данъчни фактури, изрично посочени в ревизионния акт, като съвсем законосъобразно органът по приходите е определил данъчна основа по реда на чл.26,ал.3, вр с чл.27 от ЗДДС и коригирал резултата за данъчен период месец 06 2008 година – ДДС за внасяне в размер на 26 219.17 лева, ведно с лихви в размер на 8362.68 лева, за данъчен период месец 09.2009 година ДДС за довносяне в размер на 856.53 лева, ведно с лихви в размер на 131.33 лева, за данъчен период месец 12.2009 година-ДДС за довносяне в размер на 4393.08 лева, ведно с лихви в размер на 23 360.78 лева и за данъчен период месец 01.2010- ДДС за довносяне в размер на 23 360.78 лева ведно с лихви в размер на 2619.96 лева и за данъчен период месец 07.2010 година – ДДС за довносяне в размер на 262.21 лева, ведно с лихви в размер на 16.44 лева. Настоящият съдебен състав не кредитира заключението на вещото лице в частта, с която е посочило себестойността на закупените от получателя на доставката имоти, респективно на това тяхното заприходяване, защото обстоятелството по каква себестойност получателят е заприходил получените недвижими имоти е ирелевантно, при положение ,че при продажба съгласно разпоредбата на чл.27 и чл.26 от ЗДДС данъчната основа не може да бъде по- ниска от себестойността на имота/ стоката/, която се продава.

В контекста на всичко изложено дотук, настоящата съдебна инстанция намира обжалвания ревизионен акт за законосъобразен,отговарящ на условията за редовно действие, което предпоставя отхвърляне на предявената срещу него жалба.

С оглед изхода на спора и в съответствие с разпоредбата на 161,ал.1 ДОПК, на ответника по жалбата следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 10961 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА НА” Ф. Г.”ЕООД [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/01.03.2011 година, в частта, в която е потвърден с Решение №882/28.05.2011 година на Директор на Дирекция” ОУИ”.

.ОСЪЖДА [фирма] ГР.С. да заплати на ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ”ОУИ”ПРИ ЦУ НА НАП-ГР.С. ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ В РАЗМЕР НА 10961 лева.

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на жалбоподателя,на ответника по жалбата и на СГП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

