

РЕШЕНИЕ

№ 3649

гр. София, 21.07.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 02.03.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Лозан Панов

при участието на секретаря Гергана Мартинова и при участието на прокурора Поповска, като разгледа дело номер **861** по описа за **2010** 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 В. № 2223 от 29.01.2010 година, по описа на Административен съд – С. град, подадена от А. Е., ЕИК по БУЛСТАТ *, с адрес за кореспонденция: Г. С., Б. М №, чрез управителя Е, срещу Ревизионен акт № */28.08.2009 г., издаден от И В А, на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (Н.) -С. град, потвърден с Решение № 1699/03.12.2009 г. на Д. на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.) - С., при Централно управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (Н.).

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, в частта му относно извършено намаление на ДДС за възстановяване за периода месец декември 2007 г., със сумата 97800,06 лева и е определена дължима лихва за просрочие в размер на 14338,07 лева, както и относно извършено преобразуване на данъчния финансов резултат на дружеството в посока увеличение за 2007 г. и съответно определен допълнителен корпоративен данък за внасяне в размер на 48900,03 лева и лихва за просрочие в размер на 8731,62 лева. Твърди, че в ревизионното производство не са събрани доказателства, които да подкрепят приетото от ревизиращия орган наличие на нарушение на правилото на чл. 27, ал.3, т.1 от ЗДДС. Твърди също, че в хода на предходното ревизионно производство, пред ТД на Н. - С. под В.№ 1728-2/20.11.2008 г. са представени писмени доказателства - договори и анекси, сключени между ревизираното дружество и И Е., в

изпълнение на които са извършени доставките на стоките - пшеница, рапица и слънчоглед. Страните по тях са договорили окончателната продажна цена на стоките да се определя в края на периода за доставка въз основа на действително доставените количества, като е уговорена парична бонификация за достигнати количества. Тези договорни клаузи жалбоподателят посочва като основание за издаване на данъчните дебитни известия през месец декември 2007 г., с които се определя окончателната продажна цена в края на периода за доставка. Твърди, че тези доказателства изобщо не са обсъдени в хода на ревизията, независимо че са допустими и относими към предмета на ревизията и са представени в срок. Според жалбоподателя, при определяне на пазарната цена в ревизионния акт не е отчетен критерия относно количество на доставените стоки.

На следващо място жалбоподателят релевира довод, че с възраженията срещу издадения ревизионен доклад ревизираното дружество е уведомило приходната администрация, че по реда на чл.116 ал.3 от ЗДДС в данъчен период месец 07.2009 г. доставчикът му е анулирал ДИ №148/15.12.2007 г., за което е издаден протокол №1409/01.07.2009 г. и същият е включен в дневника за продажби, съответно в дневника за покупки и в справките декларации на И Е. и на А. Е.. Като основание за тези действия е посочен ревизионен доклад № 902928/17.07.2009 г., а същите са извършени по указание на ревизиращия екип. Формулиран е извод, че в резултат на приетото с обжалвания ревизионен акт ще се събере един и същи данък добавена стойност два пъти от едно и също лице - веднъж на основание издадения ревизионен акт, с който е отказано право на данъчен кредит по въпросното данъчно известие и втори път въз основа на извършената корекция по реда на чл.116 ЗДДС, с която е отменен ефекта на същото данъчно известие и съответно с данъка по него е намален данъчният кредит на ревизираното дружество за месец юли 2009 г.

Оспорва се извършеното преобразуване по реда на ЗКПО на финансовия резултат на дружеството за 2007 г., в посока увеличение с данъчни постоянни разлики в размер на 489000,30 лева, представляващи стойността на увеличението на цената на доставените количества слънчоглед, рапица и пшеница, по издадените от И Е. на А. Е. дебитни известия през месец декември 2007 г. Според жалбоподателя, в обжалвания акт само се маркира приложението на глава четвърта „Предотвратяване на отклонение от данъчно облагане” от ЗКПО и съответно на чл.16 ал.1 от същия закон без да се изложат конкретни фактически и правни доводи за това, не е посочено какво отклонение от данъчно облагане е констатирано, чрез какви действия то е извършено и до какъв резултат е довело. На основание на изложените аргументи е изразено искане за отмяна на ревизионния акт.

В открито съдебно заседание жалбоподателят се представлява от упълномощения адвокат С, който поддържа жалбата и направените със същата искания. Претендира присъждане на направените във връзка с делото разходи.

Ответникът – Директор на Дирекция О. – С., при ЦУ на Н., редовно и своевременно уведомен, не изпраща представител и не ангажира становище по жалбата.

Представителят на С градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - С. ГРАД, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 902928/27.04.2009 г., издадена

от П. Г. Горанчева - началник сектор „Ревизии” в Дирекция „ДОК” при ТД на Н. - С. е възложено извършването на ревизия на „А.” Е., за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода от 01.12.2007 г. до 31.12.2007 г. и определяне на задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2007 г. до 31.12.2007 г.

Заповедта за възлагане на ревизията е във връзка с Решение № 109/16.03.2009 г. на Д. на Дирекция О. - Варна, с което РА № */23.01.2009 г., издаден от старши инспектор по приходите в ТД на Н. – Г. С. е отменен и преписката е върната с указания за извършване на повторна ревизия и издаване на нов ревизионен акт. Поради настъпилата промяна на адреса по чл. 8 от ДОПК, ревизионното производство е образувано от ТД на Н. – С..

От фактическа страна в хода на ревизията е установено, че през ревизирания период дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 97 800,06 лв. по данъчни дебитни известия /ДДИ/, издадени от И Е., както следва:

- за слънчоглед: издадено е ДДИ № 0... 169/01.12.2007 г. за увеличение на цената на 784 860 кг. слънчоглед с 0,020 лв./кг. на стойност 15 697,20 лв. и ДДС в размер на 3 139,44 лв., издадено по следните фактури № 010..25/22.03.2007 г. за 230 000 кг. с ед. цена 0,420 лв./кг., № 010..31/18.04.2007 г. за 680 000 кг. с ед. цена 0,450 лв./кг., № 0.....47/20.05.07г, за 47 000 кг. с ед.цена 0,430 лв./кг., № 0..75/15.06.2007 г. за 10 870 кг. с ед.цена 0,430 лв./к г. След издаването на ДДИ крайната цена на слънчогледа по фактура № 010..25/22.03.2007 г. е 0,440 лв./к г., по фактура № 010.31/18.04.2007 г. е 0,480 лв./к г., по фактура № 0..47/20.05.2007 г. е 450 лв./кг. и по фактура № 0..75/15.06.2007 г. е 0,450 лв./кг.

Издадено е ДДИ № 0... 170/01.12.2007 г. за увеличение на цената на 680 000 к г. слънчоглед с 0,010 лв./к г. на стойност 6 800,00 лв. и ДДС 1 360,00 лв., издадено по фактура № 010..31/18.04.2007 г. за 680 000 кг. с ед. цена 0,450 лв./к г. След издаването на ДДИ е формирана крайна цена на слънчогледа по фактура № 010..31/18.04.2007 г., възлизаща на 0,480 лв./к г.

Издадено е ДДИ № 0.. 173/05.12.2007 г. за увеличение на цената на 14 000 кг. слънчоглед с 0,030 лв./к г. на стойност 420 лв., и ДДС 84,00 лв., издадено по фактура № 0.. 104/20.10.2007 г. за 14 000 кг. с ед. цена 0,805 лв./кг. След издаването на ДДИ крайната цена на слънчогледа по фактура № 0..104/20.10.2007 г. е 0,835 лв./кг.

Издадено е ДДИ № 0... 174/05.12.2007 г. за увеличение на цената на 335 100 кг. слънчоглед с 0,100 лв./кг. на стойност 33 510,00 лв. и ДДС 6 702 лв., издадено по фактура № 0.. .94/13.09.2007 г. за 335 100 кг. с ед. цена 0,730 лв./кг. След издаването на ДДИ крайната цена на слънчогледа по фактура № 0..94/13.09.07 г. е 0,830 лв./к г.

Издадено е ДДИ № 0.. 175/05.12.2007 г. за увеличение на цената на 500 000 кг. слънчоглед с 0,045 лв./к г., на стойност 22 500,00 лв. и ДДС в размер на 4 500,00 лв., издадено по следните фактури: фактура № 0.. 166/01.11.2007 г. за 160 000 кг. с ед. цена 0,810 лв./к г., фактура № 010..167/06.11.2007 г. за 280 000 кг. с ед. цена 0,810 лв./кг., фактура № 0... 168/09.11.2007 г. за 60 000 кг. с ед. цена 0,810 лв./кг. След издаването на ДДИ е формирана крайна цена на слънчогледа по цитираните фактури в размер на 0,855 лв./к г.

- за рапица: издадено е ДДИ № 0.. 171/04.12.2007 г. за увеличение на цената на 2 110 420 кг. рапица с 0,055 лв./к г. на стойност 116 073,00 лв. и ДДС в размер на 23 214,62 лв., издадено по фактури № 010..59/20.06.2007 г. за 505 270 кг. с ед. цена 0,470 лв./кг., № 010..61/27.06.07 г. за 1 298 520 кг. с ед. цена 0,470 лв./кг., № 0...64/29.06.07 г. за 558

520 кг. с ед.цена 0,470 лв./кг. След издаването на ДДИ е формирана крайна цена на рапицата в размер на 0,525 лв./кг.

- за пшеница: издадено е ДДИ № 0..148/15.12.2007 г. за увеличение на цената на 1960 000 кг.пшеница с 0,150 лв./кг. на стойност 294 000 лв. и ДДС в размер на 58 800 лв., издадено по фактури № 0..84/15.07.2007 г. за 1 255 000 кг.с ед. цена 0,330 лв./кг., № 0..64/22.08.2007 г. за 205 000 кг. с ед. цена 0,400 лв./кг. и № 010..96/14.08.2007 г. за 500 000 кг. с ед. цена 0,400 лв./кг. След издаването на ДДИ е формирана крайна цена на пшеницата по фактура № 0..84/15.07.2007 г. в размер на 0,480 лв./кг., а по фактури № 0..64/22.08.2007 г. и № 010..96/14.08.2007 г. в размер на 0,550 лв./кг.

С Решение № 109/16.03.2009 г. на Д. на Дирекция О. - Г. В е дадено указание при анализа в хода на повторната ревизия да се ползват както приложените фактури за доставка между независими търговци и ревизираното лице, така и да се изиска информация за борсови цени или информация от „С” ООД -Система за агропазарна информация, за цялата продукция слънчоглед, пшеница и рапица, с цел правилно определяне на пазарната цена на стоките предмет на процесните доставки. Получена е справка за осреднени изкупни цени на хлебна пшеница, маслодаен слънчоглед по региони и средни за страната по месеци за 2007 г. Получен е и отговор от С стокова борса за сключена сделка за рапица на 21.06.2007 г. на цена 440,00 лв. на тон без ДДС. Получена е справка за осреднени изкупни цени на слънчогледово семе, пшеница и рапица по месеци за 2007 г. от К - Г. Д.

Ревизиращия екип е извършил анализ на цените на независимите търговци К , С ООД и С стокова борса по месеци, като е установено, че цената, посочена във фактурите преди издаването на данъчните дебитни известия е именно пазарната цена към датата на възникване на данъчното събитие.

Между страните е безспорно, че Е Н И, представляващ А. Е. е представляващ и на доставчика И Е.. Двете дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, буква „д” от ДР на ДОПК, във връзка с § 1, т. 34 от ДР на ЗДДС. Съгласно чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС при доставки между свързани лица данъчната основа е пазарната цена, а съгласно § 1, т. 16 от ДР на ЗДДС пазарната цена се определя по методите, посочени в § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС. Ревизиращият екип е формулирал извод, че така начисления с ДДИ данък е начислен в нарушение на разпоредбата на чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС на А. Е. е отказано правото на данъчен кредит в размер на 97 800, 06 лв.

В ревизионното производство е установено, че за 2007 г. от дружеството е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ с деклариран положителен финансов резултат /печалба/ след данъчно преобразуване в размер на 56 758,05 лв. и е определен корпоративен данък в размер на 5 675,81 лв.

Изяснено е обстоятелството, че лицето Е Н И е представляващ на ревизираното дружество и на дружеството - доставчик, т. е. двете дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, буква „д” от ДР на ДОПК, във връзка с § 1, т. 34 от ДР на ЗДДС. Ревизиращия екип е извършил анализ на цените на независимите търговци К , С ООД - Система за агропазарна информация и С стокова борса по месеци, в резултат на който е установено, че пазарната цена по процесните сделки за закупуване на слънчоглед, рапица и пшеница е цената, посочена във фактурите преди издаването на ДДИ.

Органът по приходите е приел, че са налице обстоятелства по чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, която предвижда, че когато една или повече сделки, включително между несвързани

лица, са сключени при условията, 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 тяхната правна форма, а се взема под внимание 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, но която не води до отклонение от данъчно облагане. На основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО в увеличение на финансовия резултат е отнесена сумата в размер на 489 000, 30 лв.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № 902928/17.07.2009 г., връчен на управителя на дружеството на 23.07.2009 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизирувания субект е депозирано писмено Възражение В. № 10-53-06-5802/04.08.2009 г., преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизионното производство приключва с РА № * от 28.08.2009 г., издаден от И В А, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на Н. - С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 902928/17.07.2009 г. С РА на дружеството - жалбоподател са определени задължения за внасяне в общ размер на 76 839,14 лв., при деклариране от лицето данъци за възстановяване в размер на 92 930,64 лв.

РА № */28.08.2009 г. е връчен на управителя на А. Е. на 02.10.2009г. и е обжалван пред Д. на Дирекция О. – С., при ЦУ на Н. с жалба В. № 10-53-06-7593/19.10.2009г. на ТД на Н. – С.. В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е постановено Решение № 1699/03.12.2009г., с което РА е потвърден. Решението е издадено в законоустановения срок и от компетентен орган. Според изложените от решаващия административен орган мотиви, процесният РА е издаден от компетентен орган по приходите, в кръга на неговите правомощия, в установените със закона срокове и предвидената в ДОПК форма, както и в съответствие с приложимите материалноправни разпоредби.

По делото е прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза, неоспорено от страните. Със същото се установява, че доставчикът И Е. е отчел като приход получената цена на стоките по процесните доставки, след нейното окончателно определяне с дебитните известия от месец декември 2007г. и съответно увеличението на продажната цена на същите стоки с тези дебитни известия е намерило отражение във финансовия резултат на дружеството доставчик и в дължимия от същото корпоративен данък.

Прието е заключение на съдебно-оценителна експертиза относно определяне на пазарни цени на стоките слънчоглед, рапица и пшеница за периодите, в които са издадени данъчните фактури, чиито основи са коригирани с издадените през месец декември ДДИ. Вещото лице е използвало методите на пазарните цени и метода на сравнимите неконтролирани цени.

За слънчогледа за м. март 2007г., по метода на пазарните цени пазарната цена е определена в размер на 436,67лв./т.

За м. април 2007г., по метода на пазарните цени пазарната цена на слънчогледа е определена на 450лв/т.

За м. май 2007г, по метода на пазарните цени пазарната цена на слънчогледа е определена на 430 лв/т.

За м. юни 2007г., по метода на пазарните цени пазарната цена на слънчогледа е определена на 430 лв/т.

Пазарната цена на рапица за месец юни 2007г. е определена по метода на пазарните

цени в размер на 475 лв/т.

При използване на метода на сравними неконтролирани цени, за м. август 2007г. пазарната цена на пшеницата е определена на 550 лв/т. При използването на същия метод е формулирано заключение, че за периода месец юли 2007г. А. Е. е закупувало една и съща стока, по едни и същи единични цени от свързаното лице и от други несвързани лица, като е установена идентичност на сделките, поради което цената на пшеницата, определена между свързаните лица може да се приеме за пазарна.

На вещото лице е поставена допълнителна задача да извърши справка при съответните несвързани лица и след като изследва всички относими фактори на тези сделки, вида на стоката, количество, показатели на стоката, влажност и т.н. да даде заключение дали е налице идентичност на процесните сделки между свързаните лица и използваните за сравнителна база сделки между несвързани лица. Вещото лице е използвало данни от БИСЕР ОЛИВА и от БУЛВЕКО – ПЕТЪР ГЕОРГИЕВ.

За месец март 2007г., при използване на метода на сравнимите неконтролирани цени е определена средна пазарна цена на слънчогледа от 447,50лв/т. За месец април 2007г. по същия метод е определена средна пазарна цена за слънчоглед от 482,50лв/т. За месец май 2007г. е установена средна пазарна цена на слънчогледа от 460лв/т. За месец юни по този метод средната пазарна цена е определена на 452,50 лв/т. След извършения анализ на цените на независими търговци е установена средна пазарна цена на рапицата от 525,00лв.

Формулирано е заключение, че има идентичност на процесните сделки между свързани лица и използваните за изготвяне на експертизата данни от сделки между несвързани лица, при което може да се приеме, че цената, формирана след издаването на ДДИ е реалната пазарна цена за стоката.

Видно от разписката за връчване на Решение № 1699/03.12.2009 г. на Д. на Дирекция О. – Г. С., при ЦУ на Н., същото е получено от жалбоподателя на 07.12.2009 г. Жалбата, във връзка с която е образувано настоящото производство е подадена чрез Д. на Дирекция О. – Г. С., по пощата на 21.12.2009г., видно от клеймото на представения пощенски плик.

При така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и от лице, което притежава процесуална легитимация - адресат на оспорения акт, с който се определят задължения. Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

РА № */28.08.2009г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.118 ал. 2 ДОПК във вр. с чл. 7, ал.1, т.4 от Закона за Н. в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К-902928/17.07.2009г., издадена от оправомощен за това орган по приходите, със Заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. на Д. на ТД на Н. – С. град, издадена на основание чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал.1, т. 4 и ал. 3 от ЗНА. В ревизионното производство не са допуснати процесуални нарушения, които могат да се квалифицират като съществени и да обосноват самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

Съгласно разпоредбата на чл. 27, ал.3, т. 1 от ЗДДС, при доставки между свързани лица

данъчната основа на доставката е пазарната цена на стоката или услугата. В случая между страните не се спори, че доставчикът И. Е. и А. Е. са свързани лица, поради което спрямо доставките, осъществявани между двете дружества е приложимо правилото на цитираната разпоредба на чл. 27, ал.3, т.1 от ЗДДС.

Безспорно е, че между двете дружества са осъществени доставки на слънчоглед, рапица и пшеница в периодите март, април, май, юни, юли, август, септември, октомври и ноември 2007г. С данъчни дебитни известия, издадени в данъчен период месец декември 2007г. е увеличена данъчната основа на доставките на посочените стоки, тъй като е установено, че пазарната цена на същите за конкретните периоди се различава от цената, при която са извършени доставките.

С нормата на чл. 27, ал.3, т. 1 от ЗДДС е въведено императивно изискване относно доставките между свързани лица, изискващо данъчната основа да се определя на основание на пазарната цена на стоката или услугата. В този смисъл, след като е установено, че данъчната основа на осъществените през март, април, май, юни, юли, август, септември, октомври и ноември 2007г. доставки на слънчоглед, рапица и пшеница не съответства на пазарната цена, за свързаните лица доставчик и получател възниква задължение на коригират същата спрямо изискванията на ЗДДС. Следователно, налице е обстоятелство, водещо до изменение на данъчната основа, поради което данъчните дебитни известия не са издадени без основание, каквато теза е застъпена в потвърждаващото решение на решаващия административен орган.

Съгласно & 1, т.16 от ДР на ЗДДС „пазарна цена” е цената по смисъла на § 1, т. 8 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, определена чрез методите за определяне на пазарни цени по смисъла на § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. По смисъла на & 1, т. 8 от ДОПК „пазарна цена” е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Съгласно & 1, т.10 от ДОПК методите за определяне на пазарните цени са: методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба; методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; методът на транзакционната нетна печалба; методът на разпределената печалба.

В ревизионното производство не е възлагано извършването на експертиза, която да определи пазарната цена на слънчоглед, рапица и пшеница за периодите март, април, май, юни, юли, август, октомври и ноември 2007г. Органът по приходите е направил извода, че пазарната цена на стоките е първоначално вписаната във фактурите. Така приетата пазарна цена не е определена съобразно изискванията на ЗДДС и ДОП, посредством изрично изброените методи. В съдебното производство е ангажирана съдебно-оценителна експертиза, при която са използвани методите на пазарните цени и методът на неконтролираните цени между независими търговци. При изготвянето на допълнителното заключение вещото лице е използвало данни за реално осъществени доставки на посочените стоки през процесните периоди, извършени между несвързани лица. Определените съобразно заключението на съдебно-оценителната експертиза пазарни цени съдът приема като данъчна основа на осъществените в периодите март,

април, май, юни, юли, август 2007г. доставки на слънчоглед, пшеница и рапица. При определянето им са използвани методите, посочени в & 1, т. 10 от ДОПК и са съобразени изискванията на &1, т. 8 от ДОПК и & 1, т.16 от ЗДДС. Относно цените на слънчогледа за периодите март, април, май и юни 2007г. съдът приема определените пазарни цени с допълнителното заключение на съдебно оценителната експертиза. При неговото изготвяне вещото лице е използвало данни за реално осъществени сделки между несвързани лица, поради което може да се приеме, че определените цени отразяват състоянието на пазара към конкретния момент. По същите съображения, съдът приема и определената в допълнителното заключение пазарна цена на рапица за юни 2007г. Пазарните цени са определени чрез използване на метода на неконтролираните цени между независими търговци, при използването на данни за реално осъществени сделки и е обоснован извод, че е налице идентичност на процесните сделки между свързани лица и тези, които са ползвани за сравнителна база между несвързаните търговци. Относно пазарната цена на пшеницата съдът приема определената със заключението на съдебно –оценителната експертиза цена. Видно от същото, при използване на метода на сравними неконтролирани цени, за м. август 2007г. пазарната цена на пшеницата е определена на 550 лв/т. При използването на същия метод е формулирано заключение, че за периода месец юли 2007г. А. Е. е закупувало една и съща стока, по едни и същи единични цени от свързаното лице и от други несвързани лица, като е установена идентичност на сделките, поради което цената на пшеницата за месец юли, определена между свързаните лица може да се приеме за пазарна.

От изложеното следва, че извършената с ДДИ № 169/01.12.2007г., № 170/01.12.2007г., № 171/04.12.2007г. и № 148/15.12.2007г. корекция на данъчната основа е в съответствие с изискванията на разпоредбата на чл. 115 от ЗДДС. Установено е наличие на основание за извършването на корекция на данъчната основа, поради промяна на пазарната цена на стоките слънчоглед, рапица и пшеница.

По отношение доставките на слънчоглед за месеците септември, октомври и ноември, данъчната основа на които е коригирана с ДДИ № 173/05.12.2007г., ДДИ № 174/05.12.2007г. и ДДИ № 175/05.12.2007г. не е установено наличие на основание за корекция на цената по фактурите. Съдебно оценителната експертиза е изследвала и определила пазарни цени относно доставките на слънчоглед за периодите март, април, май и юни. Не е поставяна задача и не е извършвано определяне на пазарни цени по посочените в ДОПК методи относно цените на слънчогледа за септември, октомври и ноември. В тежест на жалбоподателя е да установи наличието на обстоятелство, представляващо основание за промяна на данъчната основа. В случая не е установено, съобразно изискванията на ЗДДС и посредством посочените в ДОПК методи, че пазарната цена на доставения през септември, октомври и ноември слънчоглед е различна от отразената във фактурите, поради което ДДИ, с които се коригира данъчната основа на доставките по фактурите са издадени без основание и на основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит за отразения в ДДИ данък върху добавената стойност.

С РА , на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО в увеличение на финансовия резултат е отнесена сумата в размер на 489 000, 30 лв. Органът по приходите е приел, че са налице обстоятелства по чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, която предвижда, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условията, 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 тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчния 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, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Предвид текста на цитираната разпоредба се налага извода, че в случаите когато се твърди наличие на отклонение от данъчно облагане, се касае за предприети от страните действия, които не съответстват изцяло или частично на действителните им отношения или които не съответстват на обичайните търговски взаимоотношения, вследствие на което, като резултат, е налице намаление или цялостно избягване на данъчно задължение при едната или двете от тях. Приложението на разпоредбата изисква наличие на конкретен противоположен резултат, като пряка последица от търговските и финансовите взаимоотношения между страните. В случая, посредством ангажираната съдебно-счетоводна експертиза е установено, че доставчикът И Е. е отчел като приход получената цена на стоките по процесните доставки, след нейното окончателно определяне с дебитните известия от месец декември 2007г. и съответно увеличението на продажната цена на същите стоки с тези дебитни известия е намерило отражение във финансовия резултат на дружеството доставчик и в дължимия от същото корпоративен данък. Не е изследван цялостния резултат от сделките за покупка на слънчоглед, рапица и пшеница. Едната страна е осчетоводила разход, във връзка с тези сделки, което е довело до намаляване на финансовия ѝ резултат, но е установено, че другата страна по сделката е осчетоводила приход, което като последица води до увеличаване на финансовия ѝ резултат за периода. Следователно, възможно е като цяло резултатът от сделките да не води до отклоняване от данъчни облагане. Не е изследвано дали в действителност, ако процесните сделки не са били сключени и резултатите от тях не са били отразени счетоводно или ако са били отразени при други условия, то би се стигнало до заплащане на данък в по – голям размер.

По силата на общите правила на чл. 170, ал. 1 от АПК административният орган трябва да установи съществуването на фактическите основания, посочени в издадения от него акт, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. В случая, административният орган твърди, че една или повече сделки са сключени при условията, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. Тези твърдения не се основават на доказателствата, събрани при ревизионното производство, нито се потвърждават от допълнително представени доказателства. Предвид последното, изложените в констативната част на ревизионния доклад и ревизионния акт факти и обстоятелства са недоказани и не могат да обосноват приложението на нормата на чл. 16, ал.1 от ЗКПО.

Освен изложеното, в конкретния случай, посредством съдебно-оценителна експертиза е установено, че за периодите март, април, май, юни, юли и август 2007г. стоките слънчоглед, рапица и пшеница са реализирани на пазарни цени, поради което не са налице сделки, сключени при условия, които се отклоняват от обичайните.

На основание изложените в решението аргументи, Ревизионен акт № */28.08.2009 г., издаден от И В А, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на Н. -С. град, потвърден с Решение № 1699/03.12.2009 г. на Д. на Дирекция О. - С., при ЦУ на Н., следва да бъде отменен в частта относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период 01.12.-31.12.2007 г. – в размер на 86 514,06лв., по ДДИ № 169/01.12.2007г., ДДИ № 170/01.12.2007г., ДДИ № 171/04.12.2007г. и ДДИ №

148/15.12.2007г., както и в частта относно извършеното на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО в увеличение на финансовия резултат със сумата 489 000,30 лв. за периода 01.01.-31.12.2007г. При този изход на спора и с оглед изрично заявената претенция на жалбоподателя, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да бъдат присъдени направените във връзка с делото разноски, съобразно уважента част от жалбата. Направените разноски, за които са представени доказателства са: държавна такса в размер на 50,00 лв., депозит за съдебно-счетоводна експертиза и съдебно оценителна експертиза, общо в размер на 1200,00 лв. и възнаграждение на един адвокат в размер на 9660,00 лв.

*По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК,
Административен съд - С.*

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на А. Е., ЕИК по БУЛСТАТ *, Ревизионен акт № */28.08.2009 г., издаден от И В А, на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите -С. град, потвърден с Решение № 1699/03.12.2009 г. на Д. на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението - С., при Централно управление на Н., както следва:

в частта относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период 01.12.-31.12.2007 г. – в размер на 86 514,06лв., по ДДИ № 169/01.12.2007г., ДДИ № 170/01.12.2007г., ДДИ № 171/04.12.2007г. и ДДИ № 148/15.12.2007г. и

в частта относно извършеното на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО в увеличение на финансовия резултат със сумата 489 000,30 лв. за периода 01.01.-31.12.2007г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на А. Е., ЕИК по БУЛСТАТ *, срещу Ревизионен акт № */28.08.2009 г., издаден от И В А, на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите -С. град, потвърден с Решение № 1699/03.12.2009 г. на Д. на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението - С., при Централно управление на Н. в останалата част.

ОСЪЖДА Д. на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението – С., при ЦУ на Н., Г. С., ул Аксаков № 21, да заплати на А. Е., ЕИК по БУЛСТАТ *, с адрес за кореспонденция: Г. С., Б. М № 148, . 6, А. 15, представлявано от управителя Е И Н, разноски в размер на 10 056,00 лв. / десет хиляди и петдесет и шест лв./.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б, в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

Административен съдия:

