Р Е Ш Е Н И Е
№ 1404

гр. София, 07.03.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 13 състав,** в публично заседание на 28.01.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **7675** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Жалбоподателят [фирма],[ЕИК],със съдебен адрес [населено място], [улица],ет.3,представлявано от Н. В. Н. чрез адв.К. Й. оспорва Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/ 13.03.2013 г., издаден от Т. Д. И., главен инспектор по приходи в ТД на НАП – С., потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1247/19.07.2013 г. в частта,с която на основание чл. 26, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ е извършена корекция на финансовия резултат в увеличение със сума в размер на 168 616,65 лв., в резултат на което са установени допълнително задължения за корпоративен данък за 2010 г. Сумата в размер на 168 616,65 лв. представлява отчетени разходи по фактури, издадени от [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], за които органът по приходите е приел, че не отразяват реално осъществени стопански операции и поради липса на документална обоснованост не са признати за данъчни цели..В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран.Твърди ,че в рамките на производството са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.Претендира разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.Б. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител и не взима становище по спора.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед № 1207084/25.09.2012 г., издадена от Ц. К. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗКПО за периодите от 01.01.2010 г. до 31.12.2010 г. Заповедта е връчена на 08.10.2012 г. на упълномощено лице и е със срок за приключване на ревизията до 08.01.2013 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1207084 от 22.01.2013 г., връчен на 13.02.2013 г. на упълномощено лице. Няма подадено писмено възражение по РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №[ЕГН]/13.03.2013 г, издаден от Т. Д. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К1207084/08.02.2013 г., издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С.. Последната е упълномощена със Заповед № РД-01-1357/5 от 01.11.2012 г. на директора на ТД на НАП С. да издава заповеди за определяне на компетентен орган по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК за неприключили ревизионни производства, в т. ч. и настоящото.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на Решение № 2225/12.09.2012 г. на директора на дирекция О. С., понастоящем дирекция ОДОП С.. Със същото решение е отменен РА № [ЕГН]/23.12.2011 г. в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2010 г. и е потвърден в частта по ЗДДС, в която са установени допълнително задължения вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 33 723,33 лв. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. Спорните фактури, издадени от [фирма] са с предмет на доставките СМР и маркетингови проучвания, а тези от [фирма] – рекламни материали. Отказаното право на приспадане на данъчен кредит по същите фактури е обосновано с извод за липса на реални доставки, формиран въз основа на констатации за непредставени доказателства, удостоверяващи предаване на резултата от услугите и наличие на необходимата ресурсна обезпеченост при доставчиците.

С РА са установени задължения за корпоративен данък за 2010 г. в размер на 31 054,43 лв. и лихви за просрочие върху тях в размер на 3 519,86 лв., при деклариран и внесен корпоративен данък в размер на 13 566,67 лв. Допълнително установените задължения произтичат от извършени корекции на финансовия резултат в увеличение със сума общо в размер на 174 877,65 лв., в т. ч. на основание чл. 28, ал. 1 от ЗКПО със сума в размер на 6 261,00 лв., представляваща непризнати разходи от липсващи 7 броя преносими компютри и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сума в размер на 168 616,65 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. По издадени от [фирма] 4 фактури с предмет на доставките рекламни материали не са признати разходи общо в размер на 38 700,00 лв., а по издадени от [фирма] 7 фактури с предмет на доставките ремонт на офис и маркетингови проучвания не са признати разходи общо в размер на 129 916,67 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-03-925/08.04.2013 г. по описа на ТД на НАП-С.. ,т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение № 1247/ 19.07.2013 г. директорът на Дирекция „ОДОП" е потвърдил обжалвания пред него РА в частта,с която на основание чл. 26, т. 2 от Закона за

корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ е извършена корекция на финансовия резултат в увеличение със сума в размер на 168 616,65 лв., в резултат на което са установени допълнително задължения за корпоративен данък за 2010 г.Същото е постановено при условията на чл.156 ал.6 от ДОПК във връзка с постъпила от Ве К. О. жалба на 12,07,2013год срещу мълчаливото потвърждаване на акта.Решението е връчено на 22,07,2013год по електронен път. Жалбата срещу ревизионния акт,потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 02,08,2013год,поради което е и допустима.

В рамките на административното производство се е установила следната фактическа обстановка:

Предмет на оспорване е извършеното преобразуване на финансовия резултат във връзка с непризнати разходи по издадените фактури от [фирма] и [фирма].

С подадената Г. по чл. 92 от ЗКПО за 2010 г. ревизираното дружество е декларирало счетоводен финансов резултат – печалба в размер на 129 881,96 лв., увеличение на резултата в размер на 9 703,88 лв., намаление на резултата в размер на 3 919,15 лв., данъчен финансов резултат след преобразуване – печалба в размер на 135 666,69 лв. и корпоративен данък в размер на 13 566,67 лв. Данъкът е внесен на 04.04.2011 г., като за невнасяне в срок е внесена дължимата лихва в размер на 15,36 лв. Авансови вноски не са внасяни и с РА е установено, че не са дължими.

В резултат на допълнително извършеното преобразуване на финансовия резултат с РА е установен данъчен финансов резултат печалба в размер на 310 544,34 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 31 054,43 лв. Предвид внесения корпоративен данък в размер на 13 566,67 лв. е определен данък за довнасяне в размер на 17 487,76 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 519,86 лв.

Дейността на ревизираното дружество е свързана с рекламни услуги и дизайн, информационна дейност, маркетинг, ПР услуги, за която има назначен съответния квалифициран персонал. Дружеството е с предишно наименование [фирма].

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени исканите документи.

С Протокол №1301834/16.01.2013 г. е приобщен РА № [ЕГН] от 23.12.2011 г., отменен в частта по ЗКПО с цитираното по-горе решение на директора на дирекция О. С. /понастоящем ОДОП/

Преобразуването на финансовия резултат със сумата в размер на 168 616,65 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, издадени от [фирма] и [фирма], е обосновано от ревизиращите органи, като в РД е посочено, че с Решение № 2225/12.09.2012 г. е потвърден РА №[ЕГН] от 23.12.2011 г. в тази му част.

С приобщения РА № [ЕГН] от 23.12.2011 г., отменен с цитираното решение, са извършени корекции на финансовия резултат както със сумите, отчетени като разход по издадените фактури от [фирма] и [фирма], така и с други суми и на други основания.

В Решение № 2225/12.09.2012 г. са изложени мотиви в подкрепа на извода за липса на реална доставка по ЗДДС по фактурите издадени от [фирма] и [фирма] и предвид събраните при ревизията доказателства, отчетеният разход по същите фактури не е документално обоснован по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, в резултат на което правилно е извършена корекция на финансовия резултат в увеличение на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата в размер на 168 616,65 лв. Поради неизяснената докрай фактическа обстановка във връзка с извършено преобразуване на

финансовия резултат с други разходи и на други основания, са дадени указания за извършване на повторна ревизия в частта по ЗКПО.
В хода на настоящата ревизия не са предприети конкретни процесуални действия относно събиране на допълнителни доказателства във връзка с отчетените разходи по издадените фактури от [фирма] и [фирма].
Органът по приходите е обосновал спорното преобразуване на финансовия резултат въз основа на констатациите и изводите в РА № [ЕГН]/23.12.2011 г. и Решение № 2225/12.09.2012 г., с което същият е отменен в частта по ЗКПО.
С отменения и присъединен в настоящото производство с протокол РА № [ЕГН] от 23.12.2011 г. е констатирано следното:
При извършени насрещни проверки на [фирма] и [фирма] са връчени ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Исканите документи не са представени.
В хода на предходната ревизия от ревизираното дружество са изискани всички относими документи във връзка с издадените фактури от посочените дружества. До съставяне на РД не са представени документи, доказващи реалността на доставките.
Предмет на доставките по издадените фактури от [фирма] са извършване на основен ремонт на офис на [улица]във връзка с договор от 01.06.2010 г. и акт обр. 19, авансово плащане по договор за изработка на проект на вътрешен дизайн, съгласно договор от 01.06.2010 г., плащане по договор от 01.07.2010 г. за маркетингово проучване.
От извършена справка в информационните масиви на НАП е констатирано, че за периода на издаване на спорните фактури [фирма] разполага с 12 назначени лица по трудов договор предимно в областта на строителството и само един в областта на маркетинговото обслужване. Дружеството не е подавало данни за изплатени възнаграждения за м. 06 и м. 07.2010 г. на наетия по трудови правоотношение персонал.
Предвид непредставените доказателства относно вида на извършените работи и лицата, които са извършили услугите, както и доказателства за наличие на съответната материална и техническа обезпеченост на доставчика, ревизиращите органи са приели, че липсват доказателства за реално извършени доставки по издадените фактури от [фирма].
С вх. № Д. 1297/#4/20.10.2011 г. след съставяне на РД и преди връчването му от „Ве К.” са предоставени копие на договор от 01.06.2010 г. с [фирма], количествено-стойностна сметка към него, приемо-предавателен протокол от 30.06.2011 г., договор за маркетингова услуга от 07.04.2010 г. и допълнително споразумение от 01.07.2010 г. към него, приложение от № 1 до № 4 към договора и приемо-предавателни протоколи за маркетингова услуга, три маркетингови проучвания, както и следните документи на [фирма]: разчетно-платежна ведомост за м. 01 до м. 07.2010 г. и рекапитулация, хронология на сметки 604 – разходи за заплати, 605 – разходи за осигуровки, 421 – персонал, 4541, - разчети по ЗДДФЛ, справки по хронология за клиент [фирма] за 2010 г., справки по хронология на сметки 611, 4532, 703, 501. Поради представянето на изброените документи след издаване на РД, същите са разгледани и обсъдени от органа по приходите в отменения РА № [ЕГН] от 23.12.2011 г.
Относно фактурите с предмет на доставките СМР и вътрешен дизайн органът по приходите е констатирал, че съгласно представената количествено-стойностна сметка доставчикът следва да е разполагал с изброените в нея строителни материали.

Доказателства за закупени или налични строителни материали от доставчика, които са вложени съгласно представената количествено-стойностна сметка не са представени.
Представените рекапитулации до м.05.2010 г. са изготвени от един програмен продукт, а след този период от друг. Ведомостите за заплати не са подписани от работниците, получили сумите. Представените хронологии на сметки 421 и 4541 на доставчика са само до м.05.2010 г. Не е подадена декларация обр. 6 за м.06.2010 г., когато по твърдения на ревизираното дружество и по издадените документи следва да са били извършени СМР и проект на вътрешен дизайн, което се потвърждава и от данните в информационната база данни на НАП. Не са представени доказателства за изработването на проект за вътрешен дизайн, както и за наличието на специалисти – проектанти, наети от дружеството. След като няма доказателства за начислени и изплатени възнаграждения за м. 06.2010 г. и не е подадена декларация обр. 6 за м. 06.2010 г., макар и да не са прекратени всички трудови правоотношение през същия месец, органът по приходите е приел, че не са налице доказателства за наличие на съответната кадрова обезпеченост за извършване на СМР и изработка на проект за вътрешен дизайн.
Не са представени счетоводни регистри по сметки от гр. 30., от които да е видно заприходяване и изписване на строителните материали, вложени при извършените СМР. От представената справка по хронология на сметка 611 – разходи за основна дейност за 2010 г. е констатирано, че фактурите, отчетени като разходи за материали са единствено за м. 08, м. 09 и м. 12.2010 г. и няма отчетени такива за м. 06.2010 г., когато е следвало да бъдат извършени ремонтните услуги. Във възражението срещу РД към отменения РА, ревизираното дружество твърди, че [фирма] е извършило доставките със собствена кадрова обезпеченост и не се посочват подизпълнители. От анализ на представената справка по хронология с кореспонденции за сметка 703, СМР и консултации за м. 06.2010 г. е констатирано, че отчетените приходи за същия месец са по две фактури, издадени на [фирма], а не на ревизираното дружество, поради което е прието, че [фирма] не е отчело приходи от извършените услуги на [фирма].
Въз основа на анализ на всички представени документи с отменения РА е направен извод, че по издадените от [фирма] фактури с предмет на доставките СМР и изготвяне на проект за вътрешен дизайн липсват доказателства за необходимата кадрова, техническа и материална обезпеченост от страна на доставчика.
Във връзка със спорните фактури с предмет на доставка маркетингово проучване е констатирано следното:
По отношение на фактура № 272/02.07.2010 г. с предмет на доставката аванс по договор от 01.07.2010 г. са констатирани противоречия с представените договор от 07.04.2010 г. и допълнително споразумение към него от 01.07.2010 г., т. е. няма договор от 01.07.2010 г. Във фактура № 272/02.07.10 г. е документирано авансово плащане, а същевременно е представен приемо-предавателен протокол от 02.07.2010 г.
Към фактура № 274/21.07.2010 г. с предмет на доставката междинно плащане по договор от 01.07.2010 г. липсват доказателства за извършено плащане. Представен е протокол от 21.07.2010 г., съгласно който са приети от ревизираното дружество проучванията на рекламния пазар и дяловото представяне на таргет групи на българските медии. Аналогични са констатациите относно представените документи към фактура № 279/31.07.2010 г. с предмет на доставката окончателно плащане по

договор от 01.07.2010 г. Не са представени документи за извършено осчетоводяване на прихода по издадените фактури, във връзка с маркетинговите услуги.

Във възражението срещу РД към отменения РА е посочено, че маркетинговите услуги са били извършени лично от управителя на [фирма] – Т. В.. За посоченото лице е констатирано, че е самоосигуряващо се лице и не е назначена в дружеството като експерт по маркетингови проучвания и реклама. Декларираната от [фирма] дейност е строителство и не са представени доказателства за квалификацията на Т. В.. Не са представени доказателства за необходимата ресурсна и техническа обезпеченост на доставчика за извършване на маркетингови услуги,

Същевременно извършваната от ревизираното дружество основна дейност е рекламна дейност и дизайн, информационна дейност, маркетинг, ПР услуги, за която има назначен съответния квалифициран персонал. За ревизирания период през 2010 г. [фирма] е разполагало с 14 лица по трудов договор на длъжности в строителството и други длъжности.

Ревизираното дружество е отчело издадените фактури от [фирма] с предмет на доставките СМР и проект на вътрешен дизайн, и аванс по договор за маркетингово проучване, като разход за материали, а не като разходи за външни услуги. Органът по приходите е заключил, че извършените счетоводни записвания са формални.

Във връзка с фактурираната изработка на проект за вътрешен дизайн, с жалбата по отменения РА, е представен чертеж – идеен проект за вътрешен дизайн, от който не личи от кого е създаден, за къде е изработен и кога е изработен.

Към жалбата в административното производство същият идеен проект е представен като е маркирано, че представлява проект за организацията на офис площи „Ш. 11" и е изготвен от [фирма].

Като доказателства към присъединения РА [ЕГН]/23.12.2011 г. са представени фактури от предходни доставчици за закупени от [фирма] строителни материали - шперплат, боя, четки, ламарина, теракот, фаянс, облицовъчен камък, направа на път и други. Фактурите от предходните доставчици са издадени през м. 07, м. 08 и м. 11.2009 г. Видно от количествено-стойностната сметка за извършване на ремонта следва да бъдат извършени подмяна на водопровод и канализация, подмяна на мивка и тоалетна чиния, подмяна на ел. инсталация и ключове, за които няма представени фактури за закупени материали. От [фирма] не са представени доказателства относно наличие или закупуване на необходимите материали за подмяна на водопровод, ел. инсталация, мивка и тоалетна чиния. Представените фактури от предходни доставчици са издадени през м. 07 и м. 08.2009 г., и не могат да удостоверят, че вложените материали са били налични към м. 06.2010 г. Представената фактура с предмет на доставка направа на път не е относима към извършения ремонт на ревизираното дружество.

Като доказателство за извършените маркетингови услуги както при първата ревизия, така и към жалбата в настоящото производство са представени текстови материали, които не могат да удостоверят, че са изработени от Т. В. и че са предмет на доставката по издадените от [фирма] фактури. На същите липсва дата на изготвяне, лице, което ги е изготвило. Представените

договор, анекс и приемо-предавателни протоколи за маркетингови услуги не могат да бъдат доказателство, че заявените в тях действия са действително извършени между страните. В приложените договор и заявки за маркетингова услуга са зададени общи параметри без конкретно задание и изисквания, а приемо-предавателните протоколи са с общ характер и не могат да бъдат доказателство за реално извършена услуга по издадените от [фирма] фактури в м. 07.2010 г.

Представените от [фирма] приходни касови ордери са без каквито и да било подписи, а счетоводни справки и регистри, ведомости и рекапитулации не са подписани от лицето, което ги е изготвило, от което не може да се приеме, че същите отразяват вярно и точно реално извършени стопански операции.

При съпоставка на представените към фактурите документи за разплащане и счетоводни регистри за сметка 501 – каса, е видно, че РКО и ПКО са с дата, съответстваща на датата на издаване на фактурите, а касовите бонове са от дата, последваща дата. Така например към фактура № 264/03.06.2010 г. за аванс за вътрешен дизайн с обща стойност в размер на 9 750,00 лв. и РКО и ПКО от 03.06.2010 г. за същата стойност, е приложен касов бон на стойност от 9 750,00 лв. от 30.06.2010 г. Съгласно приложен към жалбата до съда журнал на сметка 501 – каса за периода от 01.06.2010 г. до 31.08.2010 г. на [фирма], фактура № 274/21.07.2010 г. на обща стойност 24 000,00 лв. с касов бон и РКО от същата дата са осчетоводени с дата 25.08.2010 г. Към фактура №279/31.07.2010 г. не е приложен касов бон и е издаден РКО от 31.07.2010 г., като плащането е осчетоводено на 26.08.2010 г.

С отменения РА №[ЕГН] от 23.12.2011 г. по отношение на [фирма] е констатирано следното:

Доставчикът е издал на ревизираното дружество 4 фактури с предмет на доставките изработка на рекламни материали, съгласно договор. Към фактурите са приложени касови бонове за плащане в брой. Във връзка със същите фактури [фирма] е отчело разходи общо в размер на 38 700,00 лв.

От проверка в информационната база данни на НАП е установено, че за м. 05.2010 г. [фирма] е разполагал с 8 лица, назначени по трудов договор. В подадените уведомления по чл. 62 от КТ е посочена икономическа дейност „рекламни агенции". При извършената насрещна проверка доставчикът не е открит и изисканите документи не са представени.

При предходната ревизия ревизираното дружество е представило следните документи: общи условия и заявка-договор за изпълнение на печатна реклама от 04.05.2010 г., от 13.05.2010 г., от 17.05.2010 г. и от 28.05.2010 г.

В представените заявки-договори липсва дата. В два от същите в посоченото каре за предоставени изходни материали е попълнено предоставяне на каталози и файлове в готов формат, а в другите две заявки липсва информация за това. В спецификацията на заявка–договор са описани видовете рекламни материали, цвят, количество, единична цена и стойност.

Съгласно общите условия възложителят следва да разгледа и одобри получения проект и да приеме готовата продукция с подписване на приемо-предавателен протокол. Не са представени доказателства за изготвяне и одобрение на такъв проект, както и приемо-предавателни протоколи за получаване на готовия продукт, въз основа на което е прието, че

липсват доказателства за начина на предаване на стоките и прехвърляне на собствеността върху тях от доставчика на получателя.
Във възражението срещу РД към отменения РА от предходната ревизия е посочено, че изработените рекламни материали са намерили последваща реализация, но не са представени доказателства за конкретните доставки, в които са вложени рекламните материали.
Въпреки, че органът по приходите е положил усилия от доставчика да бъдат представени документи за доказване реалността на доставките, такива не са представени. Предвид липсата на доказателства за наличие на необходимия материален и трудов ресурс на [фирма] за извършване на доставките по спорните фактури, от които да се удостовери, че същите са извършено точно от този доставчик и непредставени документи от ревизираното дружество за предадени и приети рекламни материали, органът по приходите е направил извод за липса на реално осъществени доставки.
Приложените към жалбата по отменения РА рекламни дипляни и други материали, не могат да удостоверят, че същите са изработени и доставени от [фирма].
Въз основа на направените констатации, органът по приходите е приел, че отчетените разходи по издадените фактури от [фирма] не отразяват реално извършени стопански операции и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършил допълнително преобразуване на финансовия резултат в увеличение със сума в размер на 38 700,00 лв.
В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя бе ангажирана съдебно съчетоводна експертиза.От основното и допълнително заключение на вещото лице В. Т. по допуснатата ССЕ,приети съответно в с.з. на 29,10,2013г и 28,01,2014 се установява,че в материалите по делото /л.121-124/ са приложени копия на 5 фактури на името на Ф. ЕВ 22 Е. за строителни материали.Фактурите са издадени от Б. груп О.,Л. Е.-2 броя,Доверие Б. АД и Маркиза 207 Е.-2 Броя с дати от месец 07,08,и 11,2009г.Няма приложени счетоводни документи,от които да е видно как са осчетоводени тези фактури.Експертизата не притежава компетентност дали тези материали са вложени в ремонта на офиса.За 2010г е представена разпечатка на справка по хронология за сметка 611 Разходи за основна дейност за периода 01-12,2010.В нея са отразени пет записа на фактури с дати 07,09,2010,21,09,2010,28,08,2010,20,09,2010 и 29,08,2010г с пояснение материали.Не са приложени самите фактури и не може да се установи вида на тези материали.Посочените документи не дават основание на вещото лице да изрази категорично мнение ,че за Ф. ЕВ 22 Е. е била налице материална обезпеченост относими към процесните доставки.Съгласно счетоводен стандарт 16 Д. и М. 16 Имоти Машини и Съоръжения-Д. е установим нефинансов ресурс ,придобит и притежаван от предприятието,който има натурално веществена форма,използва се за производството или доставаката /продажбата на активи или услуги,за отдаване под наем и се очаква да бъде използван за повече от един отчетен период.Според ЗКПО Д. са активите,кото отговарят на определението за МА съгласно счетоводното законодателство,отчетени в съответствие със счетоводната политика на предприятието и са със стойност ,която е равна или превишава по ниската от

двете величини-а/ възприетия съгласно счетоводната политика на предприятието стойностен праг н асъщественост за дълготрайни активи и б/ седемстотин лева.Ръководството на предприятието определя реда за отчитане на активите на дружеството и той следва да бъде обявен в счетоводната му политика и оповестено в годишния отчет.Принципно няма пречка стоково материални ценности/инструменти/ под прага на същественост да могат да се опишат като разход при спазване на изискванията на СС 2-Отчитане на стоково материалните запаси.Ф. ЕВ 22 Е. е издало към Ве К. О. седем броя фактури в месеците 06,07,2010г.Всички фактури са платени в брой,като са издени и съответните касови бонове,като само за фактура № 279/31,07,2010 няма приложен такъв.Касовите бонове за факури № 267/28,06,2010 и № 270/30,06,2010 са издадени след датата на фактурата.Фактура № 279/31,07,2010 съгласно справка по хронология за сметка 703 „СМР и консултации" за периода 06-07,2010 е отразена като приход по сметка 703.Фактури № 264/03,06,2010,№ 265/04,06,2010,№ 267/28,06,2010 , №270/30,06,2010 и № 272/02,07,2010 съгласно справка по хронология с кореспонденция по сметка 412" Клиенти по аванси" за периода 01-12,2010 са осчетоводени по сметката ,а с мемориален ордер в месец 12,2010 сумата е отчетена като приходЗа фактура № 274/21,07,2010 съгласно допълнително представената справка по хронология с кореспонденция за сметка 703"приходи от услуги" за периода юни-юли 2010 има отразено осчетоводяване на тази фактура като задължение към бюджета по сметка 4532 ДДС на продажбите и като приход по сметка 703 „приходи от услуги" и е отразено вземането от клиента по сметка 411 Клиенти.Фактури № № 264/03,06,2010,№ 265/04,06,2010,№ 267/28,06,2010 , №270/30,06,2010 и № 272/02,07,2010 са осчетоводени в сметка 601 Разходи за материали ,а фактури 274/21,07,2010 и 279/31,07,2010 са осчетоводени по сметка 602 разходи за външни услуги.Счетоводните здаписвания по процесните фактури,издадени от Ф. ЕВ 22 Е. са взети въз основа на достатъчно документални доказателства .В материалите по делото няма данни процесните фактури,издадени от К. 001 Е. да са осчетоводени във Ве К. О. .В допълнително представения хронологичен опис на операции за месец май 2010 на В. К. О. са отразени записи на фактурите 294/04,05,2010,313/13,05,2010,320/17,5,2010,357/28,05,2010,издадени от К. 001 Е..Същите са осчетоводени по дебита на с/ка 600 Разходи за материали ,дебита на с/ка 4531 ДДС на покупките срещу отразяване на задължението към доставчика по с/ка 400/1 Доставчици съответната партида.Съгласно аналитична ведомост по документи за периода 01,01,2010-31,12,2010/л.87 от прил.1/ фактури № 264/03,06,2010,№ 265/04,06,2010,№ 267/28,06,2010 , №270/30,06,2010 и № 272/02,07,2010 са осчетоводени неправилно в сметка 601/Разходи за материали.В материалите по делото /л.21-24 от прил.2/ са приложени договор между В. К. О. и Ф. ЕВ 22 Е. за доставки на материали и да предостави свои работници за извършването на основен ремонт на обект офис с адрес [улица].Към него е приложена количествено стойностна сметка за 59900лв с ДДС и приемо предавателен протокол.Принципно тези документи са достатъчно основание да се вземат съответните счетоводни записванияНа л.25-31 от прил.2 са приложени договор от 07,04,2010 между В.

К. О. и Е. Ф. ЕВ 22 за извършването на маркетингови поръчки,съгласно приложения,неразделна част от договора.Приложено е заявка към договора с поръчка към нея с три позиции и срок на изпълнение 31,07,2010,приложени са три броя приемо предавателни протокола за приемане на трите маркетингови услуги,като в тях е отбелязано,че са приети без забележка.На л.2 от прил.2 е приложено допълнително споразумение за промяна на някои от клаузите в договора.Приложени са и доклади за резултата от тези маркетингови услуги-приложения от 4 до 13.Тези документи са достатъчни за взимането на решение за счетоводно отразяване на стопанската операция.За К. 001 Е. в приложение 1 /л.37,39,41,43/ са приложени 4 броя копия на договор с предмет изработката на печатна реклама.В тези документи няма наименование на двете страни между които се сключва договора.Към всеки от тях има приложена заявка –договор и спецификация.При Ф. ЕВ 22 Е. в приложените хронологии на сметка 421 Персонал за м.06,2010 са отразени начислени заплати в разер на 5680лв,като същата сума е посочена и в хронологията на с/ка 604 Разходи за заплати за м.06,2010.В справка по хронология с кореспонденция на с/ка 41 Персонал за периода 06-07,2010 са осчетоводени заплати в размер ан 6680лв за м.07,2010,които съответстват на хронологията на с/ка 604 Разходи за заплати за м.07,2010,както и на разпечатките на декларация 1 и 6 ,данните в които отговарят на тези в РПВ.При К. 001 Е. няма представени документи по делото и дружеството не се намира на адреса,посочен в ТР,поради което и експерта не може да отговори ана този въпрос.По счетоводни данни се установяват счетоводни записвания при В. К. О./сега Ве К. О./ относно фактурите,издадени от Ф. ЕВ 22 Е..Началното и крайното салдо на сметка 401 Доставчици за 2010 ,аналитична партида Ф. ЕВ 22 Е. е нула,а дебитният и кредитният оборот е 155900лв,като в края на отчетния период Ве К. О. не е показал задължения към Ф. ЕВ 22 Е..Посочени са счетоводни записвания ,касаещи фактурите издадени от К. 001 Е. на Ве К. О. по дебита на с/ка 600 Разходи за материали с фактурната стойност без ДДС и по дебита на с/ка 4531 ДДС на покупите с фактурирания ДДС срещу кредитиране на с/ка 400 Доставчици с общата фактурна стойност,както и счетоводно записване по дебита на с/ка разходи за дейността срещу кредитиране на с/ка Разходи за материали с фактураната стойност без ДДС.В приложената аналитична ведомост по документи за с/ка Доставчици аналитичната партида на К. 001 Е. е с нулево начално и крайно салдо и оборот по дебита и кредит лв и не е показано задължение за плащане от Ве К. О. .В справка по хронология за сметка 703 СМР и консултации за периода юни-юли 2010 е осчетоводена само фактура 279/31,07,2010 по дебита на с/ка 411 Клиенти и по кредита на с/ка 703 приходи от продажби със сумата от 20000лв-ДО по фактурата. В справка по хронология за сметка 703 Приходи от услуги за периода юни-юли 2010 са осчетоводени фактури 264,265,267,,270,272,274 по дебита на с/ка 411 Клиенти и по кредита на с/ка 703 приходи от продажби със сумата от 10991667лв-ДО по фактурите. В справка по хронология за сметка 411 Клиенти за периода юни-юли 2010 са осчетоводени всички спорни фактури по дебита на с/ка 411 Клиенти с данъчната основа по фактурите-155900лв. В справка по хронология за сметка 412 Клиенти по аванси за периода 01-12,2010 са осчетоводени фактури

264,265,267,,270,272,274 по дебита на с/ка 411 Клиенти и по кредита на с/ка 412 клиенти по аванси.В справка по хронология по с/ка 4532 ДДС на продажбите за периода юни-юли 2010 са осчетоводени фактури 264,265,267,,270,272,274 по дебита на с/ка 411 Клиенти и начисления ДДС на продажбите е отразен по кредита на с/ка 4532 ДДС на продажбите с размера на ДДС по фактурите.В справка по хронология за с/ка 501 Каса за периода юни-юли 2010 са осчетоводени всички спорни фактури със счетоводни записвания по дебета на с/ка 501 каса и кредита на с/ка 411 Клиенти.
Съдът кредитира заключенията като обективни и логични,неоспорени от страните и съответстващо на останалите доказателства по спора.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:
Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/Заповед № РД-01-1357/5/01,11,2012год на Директора на ТД на НАП-С./. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа и срещу който РД не са постъпили в срок възражения.

При така изложената фактическа обстановка ,съдът формира и своите правни изводи- На основание чл. 160,ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.
Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.
Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.
Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или

услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС. В случая, съдържащите се по преписката доказателства доказват по безспорен начин извършването на реални доставки, от страна на Ф. ЕВ 22 Е.,и липсата на такива от страна на К. 001 Е..

В случая следва да се прецини дали разходите ,направени от жалбоподателя по доставките на Ф. ЕВ 22 Е. и К. 001 Е. са документално обосновани по смисъла на ЗКПО.

От представените писмени доказателства и най вече заключението на вещото лице по допуснатата ССЕ се установи по категоричен начин,че Ф. ЕВ 22 Е. е издало към Ве К. О. седем броя фактури в месеците 06,07,2010г.Всички фактури са платени в брой.Фактура № 279/31,07,2010 съгласно справка по хронология за сметка 703 „СМР и консултации" за периода 06-07,2010 е отразена като приход по сметка 703.Фактури № 264/03,06,2010,№ 265/04,06,2010,№ 267/28,06,2010 , №270/30,06,2010 и № 272/02,07,2010 съгласно справка по хронология с кореспонденция по сметка 412" Клиенти по аванси" за периода 01-12,2010 са осчетоводени по сметката ,а с мемориален ордер в месец 12,2010 сумата е отчетена като приходЗа фактура № 274/21,07,2010 съгласно допълнително представената справка по хронология с кореспонденция за сметка 703"приходи от услуги" за периода юни-юли 2010 има отразено осчетоводяване на тази фактура като задължение към бюджета по сметка 4532 ДДС на продажбите и като приход по сметка 703 „приходи от услуги" и е отразено вземането от клиента по сметка 411 Клиенти.Фактури № № 264/03,06,2010,№ 265/04,06,2010,№ 267/28,06,2010 , №270/30,06,2010 и № 272/02,07,2010 са осчетоводени в сметка 601 Разходи за материали ,а фактури 274/21,07,2010 и 279/31,07,2010 са осчетоводени по сметка 602 разходи за външни услуги.Счетоводните записвания по процесните фактури,издадени от Ф. ЕВ 22 Е. са взети въз основа на достатъчно документални доказателства .В материалите по делото няма данни процесните фактури,издадени от К. 001 Е. да са осчетоводени във Ве К. О. .В допълнително представения хронологичен опис на операции за месец май 2010 на В. К. О. са отразени записи на фактурите 294/04,05,2010,313/13,05,2010,320/17,5,2010,357/28,05,2010,издадени от К. 001 Е..Същите са осчетоводени по дебита на с/ка 600 Разходи за материали ,дебита на с/ка 4531 ДДС на покупките срещу отразяване на задължението към доставчика по с/ка 400/1 Доставчици съответната партида.Съгласно аналитична ведомост по документи за периода 01,01,2010-31,12,2010/л.87 от прил.1/ фактури № 264/03,06,2010,№ 265/04,06,2010,№ 267/28,06,2010 , №270/30,06,2010 и № 272/02,07,2010 са осчетоводени неправилно в сметка 601/Разходи за материали.В материалите по делото /л.21-24 от прил.2/ са приложени договор между В. К. О. и Ф. ЕВ 22 Е. за доставки на материали и да предостави свои работници за извършването на основен ремонт на обект офис с адрес [улица].Към него е приложена количествено стойностна сметка

за 59900лв с ДДС и приемо предавателен протокол.Принципно тези документи са достатъчно основание да се вземат съответните счетоводни записванияНа л.25-31 от прил.2 са приложени договор от 07,04,2010 между В. К. О. и Е. Ф. ЕВ 22 за извършването на маркетингови поръчки,съгласно приложения,неразделна част от договора.Приложено е заявка към договора с поръчка към нея с три позиции и срок на изпълнение 31,07,2010,приложени са три броя приемо предавателни протокола за приемане на трите маркетингови услуги,като в тях е отбелязано,че са приети без забележка.На л.2 от прил.2 е приложено допълнително споразумение за промяна на някои от клаузите в договора.Приложени са и доклади за резултата от тези маркетингови услуги-приложения от 4 до 13.Тези документи са достатъчни за взимането на решение за счетоводно отразяване на стопанската операция. При Ф. ЕВ 22 Е. в приложените хронологии на сметка 421 Персонал за м.06,2010 са отразени начислени заплати в разер на 5680лв,като същата сума е посочена и в хронологията на с/ка 604 Разходи за заплати за м.06,2010.В справка по хронология с кореспонденция на с/ка 41 Персонал за периода 06-07,2010 са осчетоводени заплати в размер ан 6680лв за м.07,2010,които съответстват на хронологията на с/ка 604 Разходи за заплати за м.07,2010,както и на разпечатките на декларация 1 и 6 ,данните в които отговарят на тези в РПВ. По счетоводни данни се установяват счетоводни записвания при В. К. О./сега Ве К. О./ относно фактурите,издадени от Ф. ЕВ 22 Е..Началното и крайното салдо на сметка 401 Доставчици за 2010 ,аналитична партида Ф. ЕВ 22 Е. е нула,а дебитният и кредитният оборот е 155900лв,като в края на отчетния период Ве К. О. не е показал задължения към Ф. ЕВ 22 Е..От тези писмени доказателства по категоричен начин се установява документалната обоснованост на осчетоводяването на фактурите,издадени от Ф. ЕВ 22 Е.. Ето защо и в тази му част оспореният ревизионен акт не съответства на материалния данъчен закон-чл.26 т.2 от ЗКПО и следва да бъде отменен.

В материалите по делото няма данни процесните фактури,издадени от К. 001 Е. да са осчетоводени във Ве К. О. .В допълнително представения хронологичен опис на операции за месец май 2010 на В. К. О. са отразени записи на фактурите 294/04,05,2010, 313/13,05,2010,320/17,5,2010, 357/28,05,2010,издадени от К. 001 Е.. Същите са осчетоводени по дебита на с/ка 600 Разходи за материали ,дебита на с/ка 4531 ДДС на покупките срещу отразяване на задължението към доставчика по с/ка 400/1 Доставчици съответната партида. За К. 001 Е. в приложение 1 /л.37,39,41,43/ са приложени 4 броя копия на договор с предмет изработката на печатна реклама.В тези документи няма наименование на двете страни между които се сключва договора.Към всеки от тях има приложена заявка –договор и спецификация. При К. 001 Е. няма представени документи по делото и дружеството не се намира на адреса,посочен в ТР,поради което и експерта не може да отговори на този въпрос..Посочени са счетоводни записвания ,касаещи фактурите издадени от К. 001 Е. на Ве К. О. по дебита на с/ка 600 Разходи за материали с фактурната стойност без ДДС и по дебита на с/ка 4531 ДДС на покупите с фактурирания ДДС срещу кредитиране на с/ка 400 Доставчици с общата фактурна стойност,както и счетоводно записване по дебита на с/ка разходи за дейността срещу кредитиране на с/ка Разходи за

материали с фактуранат стойност без ДДС.В приложената аналитична ведомост по документи за с/ка Доставчици аналитичната партида на крамекс 001 Е. е с нулево начално и крайно салдо и оборот по дебита и кредит лв и не е показано задължение за плащане от Ве К. О..Липсата на адекватно счетоводно записване на фактурите,издадени от К. 001 Е.,съчетано с недостатъчната информация в договорите,сключени между жалбоподателя и този негов доставчик. Предметът на процесните фактури е изработване на рекламни материали по договор, но от представените общи условия и заявките към тях не се установява какви са конкретните рекламни материали и техните отделни характеристики. Съгласно заявките –договор се касае за изработване на флаери, брошури, постери, но самите заявки /спецификации/ нямат дата на изготвяне, а само е посочена дата на изпълнение. В приложените общи условия е описан само общо предмета на услугата – осъществяване изработката на печатна реклама по спецификация, дадена от Възложителя. Няма описание на съответните печатни материали, а и такова описание липсва в приложените заявки /спецификации/. Отделно от това в общите условия не е посочена цена на възложените услуги и не става ясно как е формирана ДО по всяка отделна фактура. Съдът констатира, че от страна на ревизираното лице и от доставчика не са ангажирани доказателства за предаване резултата от възложените услуги по изработка на рекламни материали.

Приложените към жалбата срещу РА, адресирана до директора на дирекция „ОДОП“ – гр. С. копия от рекламни брошури и постери не удостоверяват, че са били изготвени от доставчика „К. 001“ Е.. Представените материали, съдържащи се по делото, съдържат само печат и подпис на ревизираното лице и не съдържат подпис или печат на доставчика. Представената кореспонденция по имейл от страна на „В. К.“ О. с „К.“ и „Б. П.“ АД и копия от постери и рекламни брошури се отнася за периода м.02-м.04.2010 г., докато процесните фактури, по които ревизираното лице е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит, са от м. 05.2010 г. Въпреки наличието на данни за сключени трудови договори относно извършване на рекламни услуги от самия доставчик, този факт сам по себе си не може да обоснове заключението, че рекламните материали са изработени именно от „К. 001“ О..Ето защо и в тази насока следва да се приеме ,че жалбата срещу ревизионния акт в тази му част се явява неоснователна,доколкото разходите по доставките на К. 001 Е. не са документално обосновани.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размера на 372,41 лв,а на жалбоподателя в размер на 2869,45.лв съразмерно съответно на отхвърлената и уважената част от претенцията.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма],[ЕИК],със съдебен адрес [населено място], [улица],ет.3,представлявано от Н. В. Н. чрез адв.К. Й. оспорва

Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/ 13.03.2013 г., издаден от Т. Д. И., главен инспектор по приходи в ТД на НАП – С., потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1247/19.07.2013 г. в частта,с която на основание чл. 26, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ е извършена корекция на финансовия резултат в увеличение със сума в размер на 129881,96 лв., в резултат на което са установени допълнително задължения за корпоративен данък за 2010 г,по фактура № 264 от 03.06.2010 г., фактура № 265 от 04.06.2010 г., фактура № 267 от 28.06.2010 г., фактура № 270 от 30.06.2010 г., фактура № 272 от 02.07.2010 г., фактура № 274 от 21.07.2010 г., фактура № 279 от 31.07.2010 г., издадени от „Ф. ЕВ 22” Е.,като ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Ве К." О. в останалата й част.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – гр. С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата в размер на 2869,45 лева, представляващи направени по делото разноски съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 372,41 лева..

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: