

# РЕШЕНИЕ

№ 1645

гр. София, 15.03.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 15.12.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **264** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/ и е образувано по жалба на [фирма] [населено място], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя Г. С. А., срещу Ревизионен акт № Р-22002218005942-091-001 от 30.05.2019 г., потвърден изцяло с Решение № 1978/26.11.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С.. Иска се отмяната на РА като незаконосъобразен и необоснован, както и прогласяване на нищожността на Решение № 1978/26.11.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С.. С оспореният ревизионен акт на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 44 566,06 лв., ведно със съответните лихви в размер на 13 686,11 лв., в резултат на доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ и отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 01.2015 г. до м. 09.2017 г., както и в частта допълнително начисления корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 20 276,73 лв., ведно със съответните лихви 5 421,08 лв. за данъчни периоди 2015 г. и 2016 г.

Конкретно в жалбата са наведени доводи, че при преобразуването на финансовия резултат на дружеството за 2015г. при увеличаване на приходите ревизиращите органи не са отчетели, че след издаване на фактурите към [фирма], [фирма] е настъпило последващо събитие, което е основание за коригиране на фактурираната

сума - последващо пълно или частично прекратяване на договорите в резултат на което от ревизираното дружество е издадено кредитно известие за частта от платеното по договорите, която подлежи на връщане, а [фирма] е осчетоводило като приход само останалата част. Във връзка с непризнаване на разходите на [фирма] в размер на 24 277,24 лв. и за преобразуване на финансовия резултат с тази сума, се твърди че не е надлежно осъществен контакт с представител на дружеството, поради което не е извършена проверка в счетоводството му. Оспорва се непризнаването на амортизационните разходи за две МПС, собственост на дружеството. Идентични съображения са развити в жалбата и по отношение на преобразуването на финансовия резултат на ревизираното лице в посока увеличаване на приходите на дружеството и за 2016г. По отношение на непризнатите разходи на ревизираното дружество за 2016г. вследствие непредставяне на документи за същите, се сочи, че не са взети предвид притежаваните от дружеството материални активи, които предполагат извършването на разходи за притежаването и използването им. Конкретни възражения са развити в жалбата и относно установяванията на ревизиращите органи по отношение на задълженията по ЗДДС.

В съдебно заседание, жалбоподателят, чрез процесуалния си представител – адв.И., поддържа жалбата. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” [населено място], се представлява от юрисконсулт К., който оспорва жалбата и поддържа законосъобразност на РА, вкл. и при събраните в съдебното производство писмени доказателства и заключение на експертиза, които според него не променят фактическите установявания на органите по приходите в ревизионното производство. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218005942-020-001/01.10.2018 г., която е връчена по електронен път на 10.10.2018 г. ЗВР от 01.10.2018г. е изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22002218005942-020-002/10.01.2019 г. и № Р-22002218005942-020-003 от 08.02.2019 г., издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. С посочената по-горе ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 30.09.2017 г. и корпоративен данък по реда на ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г.

Ревизията е повторна и е възложена във връзка с Решение №1446/20.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22220617008224-091-001/20.06.2018 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№ Р-22002218005942-092-001/22.03.2019 г., връчен на 01.04.2019 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. С писмо,

вх. № 53-00-347#3/15.05.2019 г. от [фирма] е депозирано възражение срещу РД с приложения към него писмени доказателства. Същите са обсъдени от органите по приходите в мотивите на РА, като са приети за частично относими към ревизионното

производство.

Ревизията приключва с РА № Р-22002218005942-091-001/30.05.2019 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството на 07.06.2019 г.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, описани подробно в констативната част на РД, които по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК са неразделна част от РА.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22002218005942-040-001/10.10.2018 г. от [фирма] от дружеството освен търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната стопанска дейност през ревизирания период, е изискана и информация /документи и писмени обяснения/, отнасяща за конкретно извършени и получени доставки. В изпълнение на искането от задълженото лице е представено единствено писмено сведение, в което са направени разяснения за част от въпросите в искането.

На [фирма] е връчено второ ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22002218005942-040-002/10.01.2019 г., с което, поради липсата на представени с първото искане търговски и счетоводни документи, е предложено същите да бъдат прегледани в удобно за ревизирания субект място, на посочена от него дата и час. В отговор, по електронен път, от жалбоподателя отново е представено писменото обяснение, представено вече с първото ИПДПОЗЛ, като е допълнено с предложение прегледа на оригинални счетоводни документи да бъде извършен на 04.02.2019 г., на адрес: [населено място], [улица], партер. Впоследствие, деня на срещата е променен по молба на ревизираното лице на 08.02.2019 г., като тази дата е отменена, отново без да е насрочена нова такава. Поради това и на основание чл. 115 от ДОПК, приходните органи са извършили посещение на декларираните от дружеството адрес за кореспонденция /гр. С.,[жк], [улица]/, при което не е открито лице за контакт от страна на ревизирания субект. Резултата от извършеното посещение е обективизиран в Протокол №1231693/09.01.2019 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективизирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани подробно в констативната част на РД.

С Протоколи №Р-22002218005942-ППД-001/10.10.2018 г., №Р-22002218005942-ППД-002/10.10.2018 г.,

№Р-22002218005942-ППД-003/08.03.2019г. и № 1239191 от

05.04.2018 г. е извършено приобщаване на доказателства от досието на ревизираното лице, събрани в хода на предходно извършени административни производства.

При анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органите по приходите са установили, че са налице основания за извършване на корекции в декларираните от лицето резултати в частта по ЗДДС и ЗКПО.

Така, в частта по ЗДДС, по отношение на декларираните доставки /продажби/ и начисления във връзка с тях ДДС органите по приходите са извършили документална проверка, при която е констатирано, че жалбоподателят е издал и включил в отчетните си регистри /дневник продажби/ за м. 12.2015 г. и м. 08.2016 г. фактури

№0...175/12.12.2015 г. и №0...198/02.08.2016 г. с получател [фирма] с предмет „комисионни по договор“. Установено, че в рамките на посочените данъчни периоди, ревизираното лице е издало и кредитни известия /КИ/ №0...177/16.12.2015 г. и №0...201/30.08.2016 г., покриващи изцяло размера на ДО и начисления ДДС по цитираните фактури, като по този начин фактически последните не са намерили отражение в крайните резултати по ЗДДС за съответните месеци.

При извършена насрещна проверка на [фирма], от това дружеството-клиент са изискани всички доказателства, свързани с издадени им от [фирма] данъчни документи - фактури и кредитни известия (КИ).

От проверяваното лице в отговор на връченото му ИПДПОЗЛ с изх.

№П-29002918198894-040-001/13.11.2018 г. са представени заверени копия на фактури №0...175/12.12.2015 г. и №0...198/02.08.2016 г., банково извлечение с отразени плащания по фактурите, договор за посредничество от 04.02.2015 г., сключен с ревизираното лице, в качеството му на изпълнител /посредник по търговски сделки/; допълнително споразумение №2 от 25.06.2016 г. към договора за посредничество от 04.02.2015 г. и счетоводно отразяване на стопанските операции.

По силата на цитирания договор от 04.02.2015 г., [фирма] се задължава да посредничи при сключване на сделки за покупко-продажба, ремонт и отдаване под наем на стоки, които възложителят [фирма] предлага, а именно: да проучва пазара на автомобили и резервни част в РБългария за частни и публичноправни клиенти; да търси и намира клиенти в страната и чужбина на възложителя; да проучва възможностите и подпомага дейността на възложителя във връзка с оптимизиране на разходите по отношение на транспортиране и наемане на складови площи в чужбина за съхранение на предлагани от възложителя автомобили и резервни част; да организира контактите на клиентите с възложителя; да оказва правна и техническа помощ при подготвянето на документацията по ЗОП и водене на преговори с клиентите, подготовката и сключването на договори.

Съгласно т. IV от договора за посредничество, възнаграждението на изпълнителя следва да се определи с подписването на допълнително споразумение /анекс/. Допълнителното споразумение е сключено на 25.06.2016 г. и съгласно същото, при изпълнение на договора [фирма] следва да заплати на [фирма] възнаграждение в размер на 23 800,00 лв. без ДДС.

Предвид горното до [фирма] е изготвено второ ИПДПОЗЛ с изх. №П-29002918198894-040-002/26.11.2018 г., с което от проверяваното дружество е изискана справка за осъществените продажби, вследствие на подписания договор с [фирма]. Същата е представена по електронен път на 29.11.2018 г. Видно от съдържанието ѝ, предоставените от жалбоподателя посреднически услуги са допринесли за реализиране на продажби към [фирма] и [фирма].

С оглед установяване реалността на съдържащата се в справката информация, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки и на посочените дружества клиенти. От [фирма] и [фирма] са изискани документи и писмени обяснения относно начина на осъществяване на контакт при търговските взаимоотношения с [фирма]. Съгласно представените отговори, търговските контакти с [фирма] са осъществени директно, без наличието на посредник.

При така установените обстоятелства органите по приходите са приели, че събраните в хода на ревизията доказателства /представени от всички проверявани лица/ не обосновават извода за фактически извършени доставки между [фирма] и [фирма].

Прието е, че документално оформените в счетоводството на жалбоподателя стопански операции не следва да поражда права за данъчно задължените лица, тъй като както фактурите, така и кредитните известия (КИ) са издадени без основания. С оглед на това е приложена разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС по отношение на фактурите и КИ, като е определена нулева данъчна основа (ДО), а начисленият данък /включително със знак „минус“/ е включен при определяне на крайните резултата по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Идентични са и фактическите констатации по отношение на декларираната доставка с фактура №0...164/07.10.2015 г. и издаденото във връзка с нея

КИ № 0...165/ 11.10.2015 г. на [фирма]. Представените при насрещната проверка, завършила с ПИИП

№П-16001618198583-141-001/04.12.2018 г. документи от [фирма], са заверено копие на фактура №0...164/07.10.2015 г. с предмет на доставка – „консултантски услуги по продажба на апартаменти в комплекс П. /С./“; преводно нареждане, ведно с банково извлечение, удостоверяващи извършеното плащане по доставката; счетоводни справки и регистри и Договор за посредничество при продажба на недвижими имоти и консултантски услуги от 01.12.2014 г., по силата на които [фирма], в качеството на изпълнител, следва да посредничи при продажбата на недвижими имоти /блокове от 1 до 7/, собственост на [фирма], находящи се в [населено място],[жк], като за целта проучи пазара на недвижим имоти, рекламира, извършва огледи, търси клиенти, участва в преговорите по продажбите и др. За реализиране на договора Изпълнителят се задължава да извърши маркетингово проучване на продажните цени на апартаментите в региона; да изготви ориентировъчна стойност на всеки един блок в комплекса, на недовършената сграда, на подземните гаражи и цена на целия комплекс сумарно; да изготви единична продажна цена на апартаментите и гаражите за краен купувач. От „Ф. трейд Е. е приложен и приемо-предавателен протокол от 02.03.2015 г., с който възложителят по договора [фирма] приема резултатите от извършените от [фирма] пазарно и маркетингово проучване, състоящи се в изготвени на хартиен носител - анализ на пазара на жилищни недвижими имоти в

гр. П. и подробно ценообразуване на всичките 7 блока по апартаменти, проценти общи част, подземни гаражи и недовършена сграда, описани в подробни таблици за всеки един обект поотделно /последните от които не са представени с отговора/. От [фирма] е представен и договор от 17.03.2016 г., сключен със [фирма], по силата на който проверяваното лице, в качеството си на изпълнител приема да извърши посредничество за продажба на недвижими имоти, собственост на банката.

При така очертаната фактическа обстановка и след анализ на представените в хода на проверката доказателства, органите по приходите са поставили под съмнение реалността на фактурираната от [фирма] доставка с предмет - „консултантски услуги по продажба на апартаменти в комплекс П. /С./“, поради това, че същата предхожда сключването на договора между [фирма] и собственика на имотите / [фирма]/. т.е. налице е фактурирана доставка от подизпълнител / [фирма]/, преди същата да е била въобще възложена на изпълнителя - „МИКС ИНЖЕНЕР КОНСУЛТ

П.“ О.. В тази връзка е направено заключение за липса на основание за издаване на фактура №0...164/07.10.2015 г. и КИ №0...165/11.10.2015 г., поради което и тук по същия начин, както при [фирма], е приложена разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС по отношение на цитираните данъчни документи, като е определена нулева ДО, а начисленият данък /включително със знак „минус“/ е включен при определяне на

крайните резултата по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

На трето място, по отношение на фактурираните доставки на [фирма], е констатирано в ревизионното производство, че една част от тях /подробно описани в табличен вид на стр. 30 от РД/ не са намерили отражение в отчетните регистри на жалбоподателя, а останалите са декларирани със стойности на ДО и начислен ДДС, значително отличаващи се /по-ниски/ от тези, декларирани от получателя по доставките в дневниците му за покупки. На [фирма] е извършена насрещна проверка, в хода на която са изискани доказателства, свързани с фактурираните от [фирма] услуги. С придружително писмо с

вх. №53-00-3478/19.11.2019 г. от [фирма] са представени копия на фактури и платежни документи за 2017 г., аналитичен регистър по сметка разчети с доставчици за периода 2015 г. - 2017 г., хронологичен регистър на осчетоводените фактури за периода 2015 г. - 2017 г., аналитичен регистър на сметка 609 „Разходи, несвързани с дейността“, копие на ГДД за 2017 г., декларация за наличие на документи в трети лица и др. Към ангажираните доказателства са приложени и писмени обяснения от управителя на [фирма], в които заявява, че през м. 12.2017 г. дружеството доброволно е сторнирало всички издадени фактури от [фирма] през 2017 г., чрез включването им в отчетните регистри /дневник покупки/ със знак „минус“ и текст „грешно отразен документ“. Отбелязано е също, че анулирането на конкретните фактури не е продиктувано от разваляне на сделките между контрагентите, а е резултат на взето решение да не се ползва данъчен кредит по тези фактури, тъй като за предходни периоди, от същия доставчик, за същия вид услуги, не са признати за разход, свързан с дейността на дружеството, съгласно РА №Р-22221017003791-091-001/03.01.2018 г., потвърден с Решение № 426/23.03.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С..

Предвид горното, на основата на констатираните при анализа на доказателствата факти и обстоятелства, органите по приходите са направили заключение за липса на реално извършени облагаеми доставки към [фирма]. Прието е наличие на абсолютна симулация по отношение на спорните доставки, а именно – че изготвените първични документи и издадените въз основа на тях фактури, имат за цел единствено заобикаляне на закона и постигане на определени благоприятни резултати за страните.

В хода на ревизията от органите по приходите е прието за установено и, че част от издадените фактури за доставките към [фирма] не са включени от ревизираното лице в отчетните регистри и справките-декларации по ЗДДС, а други са декларирани със стойности на

ДО и начислен ДДС, значително по-ниски от тези, декларирани от дружеството-клиент. На [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ от 10.10.2018 г., с което са изискани писмени обяснения относно допуснатите грешки и неотразяването на фактурите, в отговор на което писмени обяснения не са представени. Изпратено е второ ИПДПОЗЛ от 10.01.2019 г., на което също не е представен отговор и писмени доказателства, поради което към преписката са приобщени доказателства, събрани в хода на други административни производства, включващи: ПИНП №П-22220617130718-141-001/21.12.2017 г. и ПИНП №П-22220617042302-141-001/19.04.2017 г., издадени на [фирма], ведно с приложените към тях доказателства; ПИНП №П-22221017211489-141-001/03.01.2018 г., издаден на [фирма], ведно с приложените към него доказателства. В резултата на това приходните органи са констатирани наличие на несъответствия между стойностите на издадените фактури и тези, с които същите са включени отчетните му регистри.

С оглед на изложеното органите по приходите са приели, че за ревизираното дружество е налице хипотезата на чл. 85 от ЗДДС и начисления във фактурите данък е дължим, т. к. посочената разпоредба въвежда изискуемост на ДДС от всяко лице, което посочи данъка в данъчен документ по чл. 112 от ЗДДС. Като са определили, че дължим е размерът на начисления във фактурите ДДС, а не този, посочен в отчетните регистри – дневници за продажби на жалбоподателя. На основание чл. 85 от ЗДДС приходните органи са доначислили ДДС в размер на 41 944,78 лв., с което общият размер на дължимия данък по всички фактури, издадени на [фирма] за ревизирания период е определен на 51 337,51 лв.

С оспорения РА за м. 12.2016 г., на основание чл. 86, във връзка чл. 66, чл.1 т. 1 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС е доначислен ДДС в размер на 250,00 лв., произтичащ от извършена продажба на лек автомобил, за която от ревизиращите е констатирано, че не е декларирана в отчетните регистри на ревизираното лице, респ. не е участвала при формиране на данъчния резултат за съответния период. Наличието на облагаема доставка е установено въз основа на представен с възражението срещу РД договор за покупко-продажба на моторно превозно средство /МПС/ от 02.12.2016 г., по силата на който [фирма], продава лек автомобил Опел З. с рег. [рег.номер на МПС] на Г. С. А..

Във връзка с получените доставки и приспадания във връзка с тях данъчен кредит:

На основание чл. 70, ал. 1 и чл. 71, ал. 1 от ЗДДС на [фирма] е отказано

правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 449,96 лв. по всички фактури, издадени от [фирма] с мотив, че закупените във връзка с тях стоки /бира, хранителни стоки и домакински препарати/ не са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя.

Относно приложената разпоредба на чл. 85 от ЗДДС досежно декларираните към [фирма] и [фирма] доставки /консултантски услуги/ и издадените във връзка с тях КИ:

Органите по приходите са приели, че е допустима възможността за корекция на данъчната основа и начисления във връзка с фактурите ДДС, чрез издаване на известия по реда на чл. 115 от ЗДДС или анулиране на фактурата по реда на чл. 116 от закона. В тази връзка са се позовали на указанията в Писмо с изх. №20-00-134 от

21.06.2013 г. на НАП съгласно които, че при фактурирана облагаема доставка, която не е действително извършена, за спазване на принципа на неутралността, на лицата следва да бъде предоставена възможността да коригират неправомерно фактурирания данък върху добавената стойност, което може да се извърши по реда на чл. 116 от ЗДДС, като се състави протокол. Анулирането на документа следва да се отрази в отчетните регистри с обратен знак, като съответно намери отражение при формиране на резултата за съответния данъчен период. Дори ако корекцията на неправомерно фактурирания данък е извършена с издаване на кредитно известие, същата следва да се приеме, предвид отстраняване на риска от данъчни загуби.

В тази връзка с ревизионното производство е прието, че жалбоподателят правилно е коригирал начисления данък в издадените на [фирма] и [фирма] фактури посредством издаване на КИ. Независимо от това, е прието, че липсва промяна в резултатите за данъчните периоди, независимо от това дали извършените корекции ще се приемат за основателни или не, тъй като размерът на начисления в справките декларации /СД/ по ЗДДС данък за съответните данъчни периоди и в двата случая е един и същ.

С оспореният РА, на основание чл. 85 от ЗДДС, ревизиращите органи са извършили корекциите и на фактурираните от [фирма] доставки с получател [фирма].

Жалбоподателят, в качеството му на доставчик е декларирал извършени доставки към [фирма], като част от издадените във връзка с тях фактури за данъчни периоди м.05.2015г. – м.11.2015г., описани в табличен вид на стр. 30 от РД, не са намерили отражение в отчетните регистри на жалбоподателя, а останалите са декларирани със стойности на ДО и начислено ДДС, значително отличаващи /по-ниски/ от тези, декларирани



от получателя по доставките в дневниците му за покупките. Прието в оспореният РА, че липсват доказателства обуславящи реалността на декларираните доставки на [фирма] към [фирма], .С оглед на това е изведен извод за хипотезата на „абсолютна симулация“, при която никое от лицата, участващи в сделката, не е очаквало да бъдат извършени договорените между страните престации, т.е. изготвените първични документи и издадените въз основа на тях фактури са целяли единствено заобикаляне на закона и престиране на определени благоприятни резултати за страните. При тези установявания на основание чл. 85 от ЗДДС е извършена корекция на размерите на данъчните основи на фактурираните доставки по издадените от жалбоподателя фактури, като допълнително начисленият в тази връзка данък в размер на 41 944,78 лв. е дължим от ревизираното лице по силата на цитираната разпоредба, която въвежда изискуемост на данък при посочен такъв в издадени фактури и /или известия по чл. 112 от ЗДДС.

За данъчен период м. 12.2016 г. е извършена корекция от органите по приходите и е доначислен ДДС в размер на 250,00 лв., произтичащ от недекларираната продажба на МПС от страна на ревизираното дружество на Г. С. А., за която същото е следвало да издаде първични счетоводни документи при продажбата и да начисли дължимия във връзка с нея данък на основание чл. 86 от ЗДДС.

За данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 12.2016 г. и от м. 07.2017 г. до м. 09.2017 г. на жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в общ размер на 2 449,96 лв. по фактури, издадени от [фирма]. С оглед липсата на доказателства, че закупените стоки по фактурите – общо 83 на брой, посочени подробно на стр.34 из35 от РД, - по всички фактури – стоки за бита, са били предназначени за независимата икономическа дейност на дружеството.

С РА по ЗКПО във вр. с извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат за 2015 г. е установено е, че за 2015 г. [фирма] е подало Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО с вх. №224351600378213/29.03.2016 г. Декларираната годишна данъчна основа за облагане с корпоративен данък е в размер на 112,99 лв. В част VI на ГДД – Определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък, са декларирани общо приходи в размер на 41 558,38 лв., общо разходи в размер на 41 445,39 лв. Не са извършени преобразувания /увеличения и намаления/ на счетоводния финансов резултат, в резултат на което резултат е декларирана данъчна печалба в размер на 112,99 лв.

Ревизиращите органи са извършили преобразуване на счетоводния

финансов резултат в посока увеличение, със сума в размер на 95 747,26 лв., като декларираната от жалбоподателя данъчна печалба в размер на 112,99 лв. е увеличена до размер

95 860,25 лв. Определен е нов резултат за периода - корпоративен данък за внасяне в размер на 9 586,03 лв. Дружеството е внесло ефективно сумата в размер на 11,30 лв., поради което остатъка в размер на 9 574,73 лв, ведно с лихва за забава в размер на 3 072,40 лв. е определен за дължим от задълженото лице.

За процесния период ревизиращият екип е преобразувал декларирания от търговеца счетоводен финансов резултат, като:

На основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сума в размер на

71 470,02 лв. Корекцията е извършена въз основа на установяванията при ревизията, че дружеството е издало фактури /подробно описани в табличен вид на стр. 16 и стр. 17 от РД/ за извършени продажби в общ размер на 113 028,40 лв. По данни от ГДД за съответния данъчен период, общо отчетените приходи са в размер на 41 558,38 лв., като по този начин е формиран извод, че дружеството не е отчетело приходи в размер на 71 470,02 лв. Анализирани са и данните за получените по банковата сметка на ревизираното лице суми в размер на 156 507,37 лв., които напълно покриват размера на издадените за периода фактури.

За да увеличат счетоводния финансов резултат със сума в размер на 24 277,24 лв. на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, органите по приходите са приели за установено с оспорения РА, че в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. дружеството е декларирало разходи в общ размер на 41 445,39 лв., за които в хода на ревизионното производство не са представени доказателства за тяхното формиране. Жалбоподателят е декларирал само данни за извършени покупки на стоки и услуги в отчетните регистри /дневници за покупки/ за 2015 г., в които общата стойност на данъчните основи на всички получени доставки е в размер на 21 935,48 лв. В тази сума са включени и разходи за покупка на стоки по фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 7 604,47 лв., за които е установено, че са с предмет бира и хранителни стоки – стоки, които не са свързани с дейността на дружеството и в тази връзка са квалифицирани по чл. 26, т. 1 от ЗКПО. Остатъкът, в размер на 14 958,42 лв. е признат за данъчни цели.

От остатъка в размер на 18 882,50 лв., явяващ се разлика между разходите, декларирани в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. и тези, декларирани в отчетните регистри на дружеството, ревизиращите органи са приели като документално обосновани само разходите, за които с

възражението срещу РД са представени разходооправдателни документи - платени застрахователни полици и такси към Общинска служба по земеделие [населено място] в общ размер на 2 209,73 лв. Останалата сума в размер на 16 672,77 лв. е приета за документално необоснована и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с нея е увеличен финансовият резултат за 2015 г.

Относно извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат за 2016 г. органите по приходите са приели за установено, че за 2016 г. ревизираното дружество е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх.№ 224351700450628/30.03.2017 г. Декларирана е годишна данъчна основа за облагане с корпоративен данък в размер на 100,80 лв. В част VI на ГДД – Определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък, са декларирани общо приходи в размер на 114 768,33 лв., общо разходи в размер на 114 667,53 лв. Не са извършени преобразувания /увеличения и намаления/ на счетоводния финансов резултат, в резултат на което е декларирана данъчна печалба в С оспореният РА е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение, със сума в размер на 107 029,99 лв., като декларираната от жалбоподателя данъчна печалба в размер на 100,80 лв. е увеличена до 107 120,79 лв. Определен е нов резултат за периода - корпоративен данък за внасяне в размер на 10 712,08 лв. Дружеството е внесло ефективно сума в размер на 10,08 лв., поради което остатъкът в размер на 10 702,00 лв., ведно с лихва за забава в размер на 2 348,68 лв. са определени като дължими от задълженото лице.

За извършеното преобразуване на декларирания от [фирма] счетоводен финансов резултат, органите по приходите са приложили нормата на чл. 78 от ЗКПО, увеличавайки счетоводния финансов резултат със сума в размер на 1 250,00 лв., представляваща неотчетен приход от продажба на МПС - Опел 3. с рег. [рег.номер на МПС], стойността на който приход от продажбата дружеството не е отчетло.

На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение със сума в размер на 101 854,82 лв. на декларирания счетоводен финансов резултат за 2016 г. с общия размер на разходите, които не са свързани с дейността на дружеството по фактурите, издадени от [фирма] за доставки на бира и хранителни продукти, както и с тези, за които не е налице документална обосноваост, предвид липсата на ангажирани от страна на жалбоподателя счетоводно документи.

В резултат на гореизложеното, с оспореният РА по отношение на жалбоподателя са установени задължения за корпоративен данък за 2015г. в размер на 9 574,73 лв., за корпоративен данък за 2016г. в размер

на 10 702 лв. и лихви към тях в размер на 5421,08 лв. , както и задължения за ДДС за всички ревизирани периоди в размер общо на 44 566,06 лв. и лихва от 13 686,11 лв.

Жалбоподателят е оспорил РА пред директора на дирекция ОДОП, който е решение № 1978/26.11.2019г. е потвърдил изцяло РА.

В съдебното производство е допуснато изслушването на съдебно-счетоводна експертиза. От заключението ѝ се установява, че за 2015г. дружеството е начислило разходи за амортизация в размер на 16 258,21 лв. за машини и съоръжения, за стопански инвентар, както и за два бр.МПС - л.а. Опел 3. с [рег.номер на МПС] и л.а. Шевролет К. с [рег.номер на МПС] . През същата година дружеството не е начислило амортизации за недвижими имоти. Вещото лице е дало отговор на въпроса за начислените за същата години амортизационни отчисления за всеки актив, като е посочило че данъчно признатите разходи за амортизации на годишна база са в размер на 21 022,89 лв. По отношение на начислените и осчетоводени други разходи от дружеството вещото лице ( отговор на въпрос 3) пояснява, че са в размер на 25 187,18 лв., като в представените счетоводни регистри не се съдържа описание на по-голяма част от разходите, а има само номера на документи, дати и стонйсотти. За 2016г. водените на отчет активи на дружеството са същите, като за тях има промяна в използваната амортизационна норма за стопански инвентар, при което общо начислените разходи за амортизации са 16 567,29 лв. Вещото лице е посочило, че счетоводните разходи за амортизации са въпрос на счетоводната политика на ревизираното дружество, за разлика от нормативно признатите разходи за амортизации за данъчни цели. Поради неналичие на данни за дата на придобиване на всички активи на дружеството – жалбоподател, вещото лице е посочило, че не може да извърши коректна преценка на начисляваните и натрупани разходи за амортизация. Във връзка със счетоводното отразяване на продажбата на л.а. Опел 3. с [рег.номер на МПС] вещото лице е посочило, че осъществената на 02.12.2016г. продажба не е отразена в счетоводните регистри на дружеството за 2016г. , като неначисления приход е в размер на 1 250 лв. Във вр. със стойността на ДДС, начислен по фактурите с получател [фирма], [фирма], [фирма], издадени от дружеството през ревизирания период, вещото лице е установило, че общата стойност на ДДС е 44 893,67 лв. и тя се формира само от фактурите, издадени на [фирма], като това е общата стойност не само по фактурите, приложени по делото, но и по тези фактури данните за които са по счетоводни извлечения на О., данните в РД, проверки и т.н. Стойността на ДДС по фактурите на [фирма], „Микс

инженер консулт [фирма] е нулева, тъй като кредитните известия са със стойност, равна на тези по фактурите. Съобразно допълнителното заключение на вещото лице, стойността на ДДС по фактурите с получател [фирма], декларирани от жалбоподателя, определен по реда на чл.85 от ЗДДС, е 4 470,18 лв., като тази стойност е на база декларирания ДДС от ревизираното дружество в дневниците му за продажби, а не вписания на отделен ред ДДС в издадените фактури с получател О. О..

Съдът кредитира заключението на вещото лице по изготвените основна и допълнителна експертиза като обективно, съответстващо та събраните доказателства и неоспорено от страните по делото.

При така установените факти съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост 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.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА Р-22002218005942-091-001 от 30.05.2019 г., е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване. Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

По приложението на материалния закон:

Ревизиращият орган е отказал право на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] с предмет „комисионни по договор“ – 2 бр.фактури, издадени съответно на 12.12.2015г. и на 02.08.2016г. В рамките на тези данъчни периоди е установено, че дружеството е издало и две кредитни известия , покриващи изцяло размера на ДО и на ДДС по тези фактури, поради което и същите не са намерили отражение в

резултатите по ЗДДС за тези периоди. Съдът споделя констатациите и изводите на органите по приходите, че по сключения на 04.02.2015г. договор на ревизираното лице с [фирма] няма реално извършени доставки, а са налице само документално оформени счетоводно стопански операции, доколкото и фактурите и КИ са издадени без основание. В ревизионното и в съдебното производство не е оборена достоверността на информацията, отразена в резултата от насрещните проверки при [фирма] и [фирма], съгласно който в търговските им взаимоотношения с [фирма] не е имало посредник, респ. не е имало посредническа дейност на ревизираното лице.

По аналогичен начин, съдът намира, че жалбоподателят, с оглед разпределената доказателствена тежест, не успя да докаже твърденията си за осъществена дейност по договора за посредничество при продажба на недвижими имоти и консултантски услуги по договора от 01.12.2014г. с [фирма]. Напълно обосновани са изводите на органите по приходите, че договора за посредничество със страна жалбоподателя и контрагент [фирма], предхожда договора на [фирма] със [фирма] от 17.03.2016г., по силата на който първото дружество приема да извърши посредничество при продажбата на недвижими имоти, собственост на банката, предмет и на договора, сключен година по рано с жалбоподателя. Поради това законосъобразно органите по приходите са приели липса на основание за издаването на фактурата от № ...164/07.10.2015г. и КИ № 0...165/11.10.2015г. към нея и са приложили нормата на чл.85 от ЗДДС.

Съдът намира и че законосъобразно е прието в оспорения РА и липсата на реално извършени доставки от ревизираното лице към „О.“, вкл. и с оглед констатираните несъответствия между стойностите в част от фактурите и тези стойности, които са отразени в счетоводните регистри на жалбоподателя. С РА законосъобразно е прието, че са налице предпоставките на чл.85 от ЗДДС и начисления във фактурите данък е дължим в размер на 41 944,78 лв.

Според легалното определение на чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Според чл.25 ал.1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл.16 са данъчно събитие. Разпоредбата на чл.25, ал.2 от ЗДДС определя, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която

регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Както по националния закон, така и съгласно правото на ЕС, признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, или иначе казано извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС или услуга по чл.9 ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит. Този основен принцип е залегнал в Директива 2006/112 ЕО на Съвета. В тази насока практиката на СЕС е константна. В своите решения този съд нееднократно е посочвал, че реалността на доставката на стока или услуга е от значение за приспадане правото на данъчен кредит. Така съгласно Решение по дело С-643/11 „Правото на Съюза трябва да се тълкува в смисъл, че член 167 и член 168, буква а) от Директива 2006/112, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображение че липсва действително извършена облагаема сделка”.

Анализът на събраните по делото доказателства установява, че по процесните фактури, с получател [фирма] не са осъществени реални сделки.

По отношение на доначисления ДДС в размер на 250 лв. от продажбата на лекия автомобил, съдът намира същия за законосъобразно определен, с оглед наличието на облагаема доставка, установена с договор за покупко-продажба на МПС от 02.12.2016г., която не е декларирана в отчетните регистри на ревизираното лице и не е участвала във формирането на данъчния резултат за съответния период.

Съдът намира и че доколкото стоките, предмет на фактурите с доставчик [фирма], не са използвани в икономическата дейност на дружеството, законосъобразно с оспорения РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит. В съдебното производство в подкрепа на доводите в жалбата срещу незаконосъобразността на РА в тази му част не бяха ангажирани доказателства, поради което и съдът не намира основание за ревизиране на изводите на органите по приходите.

Съдът намира за законосъобразен и РА в оспорената му част по отношение на преобразуването на счетоводния финансов резултат за 2015г. По отношение на декларираните от дружеството разходи за 2015г. в размер на 41 445,39 лв. в ГДД по ЗКПО, и в ревизионното и в съдебното производство жалбоподателят не представи доказателства за начина на

формирането им. Законосъобразно органите по приходите са приложими разпоредбите на чл.26 т.1 и т.2 от ЗКПО, съгласно която норма не се признават за данъчни цели разходи, които не са свързани с дейността на дружеството и разходи, които не са документално обосновани. В тази връзка жалбоподателят не успя да докаже, че разходите, по фактурите, издадени от [фирма] на стойност 7 604,47 лв. за закупени бира и хранителни продукти са свързани с дейността на дружеството, както и как са формирани разходите на стойност 18 882,50 лв.

По отношение на преобразуването на финансовия резултат за 2016г. законосъобразно с РА на основание чл.78 от ЗКПО, същият е увеличен със сумата от 1250 лв. от продажбата на л.а. лек автомобил Опел 3.. По идентичен начин, както и за 2015г. е извършено и увеличението на основание чл.26 т.1 и т.2 от ЗКПО със сумата от 101 854,82 лв., като в посока опровергаване на констатациите на органите по приходите в РА, в съдебното производство жалбоподателят не ангажира доказателства.

Съгласно чл. 78 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчнозадълженото лице.

В случая не е спорно, че по банковите сметки на [фирма] действително са преведени парични средства, съвпадащи със сумите на фактурираните от него доставки. Независимо, че получените суми са наредени от [фирма] във връзка с доставки, за които ревизиращият екип е приел, че не са реално извършени, то тези суми не са върнати на [фирма], поради което не могат да се третират като предоставени заеми. Ето защо, независимо, че получените суми по банков път не се обвързват с реално изпълнени доставки по издадените фактури, те представляват извънреден приход и следва да участват при формирането на финансовия резултат на дружеството за отчетните периоди, през които са издадени.

Въз основа на гореизложеното съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 3048 (три хиляди и четиридесет и осем) лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1 т.4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд



София-град, Трето отделение, 66 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002218005942-091-001 от 30.05.2019 г., потвърден изцяло с Решение № 1978/26.11.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С..

ОСЪЖДА [фирма] [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП разноси по делото в размер на 3048 (три хиляди и четиридесет и осем ) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: