

РЕШЕНИЕ

№ 3490

гр. София, 01.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 03.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **12924** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. чл. 156, ал. 5, във връзка с ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3 – адвокат Р. срещу Ревизионен акт № Р – 22222518004035-091-001/12.04.2019 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 1618/25.09.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения РА, след изменението му с решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, при ЦУ на НАП за жалбоподателя са установени задължения както следва:

- по ЗДДС за м.10.2014 г. 191 950,83 лв данък, ведно със съответните лихви.
 - по ЗДДС за м.11.2014 г. 176 709,02 лева данък за внасяне, ведно със съответните лихви.
 - по ЗДДС за м.03.2015г. 138 813,84 лева данък за внасяне, ведно със съответните лихви.
 - по ЗКПО за 2014 г. 217 038,79 лева данък за внасяне, ведно със съответните лихви.
 - по ЗКПО за 2015 г. 332 823,51лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихвил.
- РА е отменен в частта на установения резултат по ЗДДС за м.01.2015 г., ведно със съответните лихви и е потвърден в останалата оспорена част.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите по

приходите са подхождали формално и незадълбочено. Не са правени никакви сериозни опити да бъдат открити доставчиците, а извършваните насрещни проверки са в противоречие с регламентираните в ДОПК правила. Твърди се, че органите по приходите съвсем неоснователно са отхвърлили представените доказателства, касаещи процесните доставки. Някои от тях са коментирани избирателно и преднамерено. Инвокирани са доводи, че не е възможно ревизираното лице да търпи негативи, поради това, че неговите доставчици са допуснали грешки при воденето на счетоводствата им. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени документи /фактури, договори, банкови извлечения и други/, удостоверяващи извършването на процесните доставки. Доставките са отразени коректно в счетоводството на жалбоподателя и е установено, че чрез тях са извършвани други облагаеми доставки. Впоследствие се сочи, че констатациите на ревизиращите досежно ограничителните условия на дистрибуторския договор, сключен американската фирма „З.“ неосновани, тъй като в договора се касае за забрана за производство, продажба и разпространение на ендопротези, а не на инструментите, с които те се поставят. Във връзка с доставчика [фирма] се позовава на издаден на това дружество ревизионен акт, видно от който в хода на извършената му ревизия са признати всички фактурирани от него доставки към клиенти. Сочи, че за извършване на услугата по изработка на инструменти доставчикът е ползвал подизпълнители, което не е взето предвид от ревизиращите органи. Излага възражения конкретно във връзка с всеки от доставчиците, като сочи, че сключените с тях договори не са идентични по съдържание, както неправилно са приели ревизиращите, а се касае за изработка на различни по вид и количество инструменти. Във връзка с вписаните в част от договорите дати на сключване, предхождащи конституирането на съответните дружества в правния мир, се позовава на анекси, с които датите са коригирани. Счита, че доказателство за реалното извършване на фактурираните му услуги са представени извлечения за направени плащания по банков път, подписани между страните оферти, договори и приемо-предавателни протоколи и водената с управителите търговска кореспонденция. Относно фактурираните канцеларски материали от [фирма] и [фирма] твърди, че се касае за инцидентни доставки, за които не е счел за необходимо да сключва договор и че те са свързани основно с проекта „Метод за получаване на комплексен здравословен препарат от гъби“. Във връзка с това се позовава на факта, че екип на Министерство на икономиката е анализирал завършения проект и е приел всички разходи, включително и тези за закупените канцеларски материали. Във връзка с фактурираните авторемонтни услуги от [фирма] твърди, че правилната експлоатация на ползваните от дружеството превозни средства изисква ежегодни технически прегледи и периодична профилактика, обслужване и ремонт. Заявява, че от издадените му фискални бонове е видно на кои адреси са се намирали търговските обекти на доставчиците и че няма как да е знаел, че боновете се издавани от нерегистрирани в НАП фискални устройства.

Според оспорвания данъчните субекти не могат да търпят вредни последици от неправомерното поведение на своите доставчици, защото ЗДДС не обвързва правото на данъчен кредит с допуснати нарушения от доставчика при начисляването и отразяването на данъка. Посочено е, че направените органите по приходите изводи противоречат на константната практика на ВАС и на решенията на СЕС.

По отношение на допълнително начислените задължения за данък върху дохода по ЗДДФЛ твърди, че [фирма] е допуснало единствено процесуално нарушение, като не

е декларирало дължимите суми в декларация обр. 6, но същите са внесени, а към датите на внасянето им не е имало задължения, за чието погасяване да са ползвани сумите.

По време на проведените заседания по делото, оспорващият се представлява от адвокат И.. В дадения от съда срок са представени допълнителни писмени бележки.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт М. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22222518004035-020-001/11.07.2018г., връчена на 20.07.2018 г. с която е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.12.2012 г. до 31.05.2018 г., корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г., други данъци по ЗКПО – данък върху представителните разходи, дивиденди и ликвидационни дялове на юридически лица и данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2017г.; други данъци по ЗКПО – данък върху социалните разходи за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г., други данъци по ЗКПО – данък върху разходите в натура по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., данъци по ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.05.2018 г., задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ по КСО и задължителни осигурителни вноски за здравно осигуряване по ЗЗО за периодите от 01.01.2012 г. до 31.05.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22222518004035-092-001/21.02.2019 г., връчен на 22.02.2019г., срещу който в срока по чл.117, ал.5 ДОПК е подадено писмено възражение преценено от ревизиращите, като неоснователно.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р-22222518004035-091-001/12.04.2019 г., издаден от органите по приходи при ТД на НАП [населено място], връчен на 15.04.2019 г.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел частично изводите, направени в РА, поради което в една част го е изменил и отменил, а в друга го е потвърдил с посоченото по-горе решение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, при ЦУ на НАП, [населено място] е връчено на жалбоподателя по електронен път на 27.09.2019 г. Жалбата е подадена чрез административния орган, чрез пощенски оператор на 11.10.2019 г. и е заведена с вх. № 53-04-1050/, т.е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се

засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от [фирма] дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесиите фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит.

Според изложеното в РА, дружествата-доставчици не са разполагали с кадрови и технически потенциал да извърши фактурираните доставки.

Съдът, след обсъждане на събраните доказателства и наведените от страните доводи, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

I. По задълженията по Закона за данъка върху добавената стойност.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от [фирма] дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесиите фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит.

Според изложеното в РА, дружествата-доставчици не са разполагали с кадрови и технически потенциал да извърши фактурираните доставки.

A. Фактически установявания.

1. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя две фактури на обща стойност 46 600 лева (данъчна основа) и 9320 лева (ДДС), с предмет на доставката изработване на инструменти за монтиране на коленни ендопротези и изработване на инструменти за монтиране на безциментно стъкло класик. Фактурите са издадени на основание на сключен договор между двете дружества от 08.01.2013 г. Органите по приходите са констатирани, че договорът е сключен шест месеца преди регистрацията на доставчика – 03.06.2013 г. По преписката е налична писмена кореспонденция между страните във връзка с процесните доставки. Разплащанията са извършвани по банков път. Към фактурите има съставени описи на изработените инструменти. Управителят на дружеството е дал обяснение пред органите на МВР, в което е посочил, че няма представа за извършените доставки. Към момента на издаването на фактурите доставчикът не е имал назначени лица по трудово правоотношение. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно, поради големите си задължения

към бюджета.

За да се провери правилността на направените от органите по приходите изводи е необходимо да се обсъди основното и допълнителното заключение на допуснатата ССЧЕ.

Експертът е описал коректно наличните първични счетоводни документи и аналитични ведомости, представени в хода на ревизията. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства.

Настоящият съдебен състав намира, че заключението следва да се кредитира като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Вещото лице е изготвило заключението си без да има възможността да се запознае с пряко със съхраняваните при доставчика първични и вторични счетоводни документи, поради липса на възможност за осъществяване на контакт.

Единствените констатации на вещото лице по отношение на този доставчик са, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601 "Разходи за материали" (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 503 "Разплащателна сметка в лева". Фактурите, издадени към [фирма] са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

2. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя две фактури на обща стойност 37000 лева (данъчна основа) и 7400 лева (ДДС), с предмет на доставката изработване на ортопедични инструменти. Фактурите са издадени на основание на сключен договор между двете дружества от 05.01.2014 г., с който доставчикът е приел да произвежда и ремонтира медицински инструменти. Органите по приходите са констатирани, че договорът е сключен осем месеца преди регистрацията на доставчика – 11.08.2014 г. По преписката е налична писмена кореспонденция между управителите на двете дружества във връзка с процесните доставки. Разплащанията са извършвани по банков път. Към фактурите има съставени описи на изработените инструменти. Управителят на дружеството-доставчик е дал обяснение, в което е посочил, че няма никакви документи, свързани с процесните доставки. Към момента на издаването на фактурите доставчикът е имал назначено по трудово правоотношение едно лице. Впоследствие дружеството е дерегистрирано по ЗДДС служебно. Всяка от фактурите е придружена от опис на медицинските инструменти, предмет на доставката и приемателно-предавателни протоколи, в които е отразено, че същите се приемат, без да е посочена единична цена на всеки от тях, както и количеството.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601 "Разходи за материали" (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 503

“Разплащателна сметка в лева“. Фактурите, издадени към [фирма] са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

3. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя две фактури на обща стойност 46700 лева (данъчна основа) и 9340 лева (ДДС), с предмет на доставката - изработване на ортопедични инструменти за поставяне на колянна става LCCR и изработване на ортопедични инструменти за поставяне на хинджово коляно. Фактурите са издадени на основание на сключен договор между двете дружества от 12.01.2015 г., с който доставчикът е приел да произвежда и ремонтира медицински инструменти за поставяне на тазобедрени и коленни ендопротези. Разплащанията са извършвани по банков път. Към фактурите има съставени описи на изработените инструменти. Управителят на дружеството-доставчик не е открит за обяснение. Към момента на издаването на фактурите доставчикът не е имал назначено по трудово правоотношение лица. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 503 “Разплащателна сметка в лева“. Фактурите, издадени към [фирма] са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

4. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя една фактура на обща стойност 12100 лева (данъчна основа) и 2420 лева (ДДС), с предмет на доставката изработване на ортопедични инструменти. Фактурата е издадена на основание на сключен договор между двете дружества от 05.01.2014 г., с който доставчикът е приел да произвежда и ремонтира медицински инструменти за поставяне на тазобедрени и коленни ендопротези. По преписката е налична писмена кореспонденция между управителите на двете дружества във връзка с процесните доставки. Разплащанията са извършвани в брой, като към фактурата е наличен касов бон. Органите по приходите са констатирани, че на датата на издаване на фактурата към НАП няма отчетени обороти по електронен път от притежаваното от доставчика фискално

устройство. Налице са и съставени описи на изработените инструменти. Управителят на дружеството не е открит за обяснение. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено в счетоводна сметка 501 “Каса в лева“. Фактурите, издадени към [фирма] са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

5. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя една фактура на обща стойност 4050 лева (данъчна основа) и 810 лева (ДДС), с предмет на доставката ремонт на електрически бормашини – 3 броя. Разплащанията са извършвани по банков път. Към фактурите има съставени описи на изработените инструменти. Управителят на дружеството-доставчик не е открит за обяснение. Към момента на издаването на фактурите доставчикът е имал назначени по трудово правоотношение четири лица. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно. Представена е и водена между управителите на двете дружества кореспонденция. Доставчикът е направил предложение за ремонт на 3 броя бормашини на цена 4050 лева. Плащането е извършено в брой, като към фактурата има издаден фискален бон.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка счетоводна сметка 501 “Каса в лева“. Фактурите, издадени към [фирма] са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. За процесния период на доставчика е извършена ревизия, завършила с влязъл в сила ревизионен акт, с който е постановена дължимостта на ДДС на основание чл. 85 от ЗДДС, по всички извършени от дружеството доставки. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

6. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя три фактури на обща стойност 10800 лева (данъчна основа) и 2160 лева (ДДС), с предмет на доставките – крайник за моторизирана ирагационна система Advantage. По преписката е налична писмена кореспонденция между управителите на двете дружества във връзка с процесните доставки. Разплащанията са извършвани в брой, като към фактурите са издавани фискални бонове. При последваща проверка е установено, че на датите, на които са издавани боновете, към НАП не са подавани данни за реализирани обороти. Управителят на дружеството-доставчик не е открит обяснение. Към момента на издаването на фактурите доставчикът не е имал назначени по трудово правоотношение лица. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 501 “Каса в лева“. Фактурите, издадени към [фирма] са включени в дневниците за продажби и справки-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

7. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя една фактура на обща стойност 2000 лева (данъчна основа) и 400 лева (ДДС), с предмет на доставката канцеларски материали. Фактурата не е отразена в дневника за продажби на доставчика за процесния период. Разплащанията са извършвани в брой, като към фактурата има издаден касов бон и опис на канцеларските материали – хартия 20 кашона, тонери, дискове 10x50бр., перфоратори 5бр. и моливи 8броя. При последваща проверка е установено, че на датата, на която е издаден бона, към НАП не са подавани данни за реализирани обороти. Управителят на дружеството-доставчик е дал обяснение, в което е посочил, че не е регистрирал фирма [фирма] и няма никакви документи, свързани с процесната доставка. Към момента на издаването на фактурите доставчикът е имал назначени по трудово правоотношение три лица. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 501 “Каса в лева“.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е

начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

8. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя една фактура на обща стойност 4500 лева (данъчна основа) и 900 лева (ДДС), с предмет на доставката канцеларски материали. Фактурата не е отразена в дневника за продажби на доставчика за процесния период. Разплащанията са извършвани в брой, като към фактурата има издаден касов бон и опис на канцеларските материали – джоб папка 100бр., цветен принтер, хартия 20бр., тонер касети 5бр, папка картон 150бр., тиксо 6бр., лепило 10бр. тонер различни видове 3бр., папки 50бр, перфоратор 5бр., тетрадки 10бр., флаш памет 1бр., класьори 20бр. Управителят на дружеството-доставчик не е открит за обяснение. Бившият управител посочва, че не е издавал фактури към [фирма]. Към момента на издаването на фактурите доставчикът е имал назначени по трудово правоотношение четири лица. Впоследствие дружеството е deregистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 501 “Каса в лева“.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

Б. Анализ на изложените факти и правни изводи.

Изложеното не може да мотивира съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от оспорващия доводи. Този факт се основава изцяло от анализа на представените доказателства. По тези съображения е необходимо да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредити на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по

смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на преpraщачата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

При анализа на изложените по-горе фактически обстоятелства и доказателства, дава възможност на съда да направи изводи в следните насоки.

1. Независимо, че издадените от доставчиците фактури (т. 1-4 по-горе) са придружени с описи и приемателно предавателни протоколи, настоящият съдебен състав не може да приеме, че те контрагентите на [фирма] са притежавали материална, техническа и кадрова обезпеченост да ги осъществят в действителност. Без да са необходими специални знания, може да се приеме, че изработването на медицински инструменти за поставяне на протези представлява строго специфична дейност, изискваща опит, материално осигуряване и най-вече подготвени специалисти, имащи специални познания в производството и ремонта на такива изделия. В случая не се касае за изработка на чукове, кирки, длета и други прости инструменти, а за прецизни елементи, които ще улесняват хирурзите при извършването на сложните операции по имплантирането на изкуствените стави. За нито един от посочените четири доставчици не е установено, че е разполагал с капацитет, който да му позволи да изработи или да ремонтира описаните инструменти. Нещо повече – нито един от посочените доставчици не е имал назначени лица по трудово правоотношение или декларирани възнаграждения, изплатени по граждански договори. Няма и данни, че в процеса на своята търговска дейност тези доставчици са се занимавали с такава дейност или са превъзложили доставките на други лица. В тази връзка съдът намира, че представената търговска кореспонденция между [фирма] и посочените дружества, както и съставените описи и описаните приемателно-предавателни протоколи са

съставени с цел приспадане на данъчен кредит по неосъществени доставки, поради което не следва да бъдат кредитирани като достоверни.

2.Изложените разсъждения и изводи се налагат в пълна степен и по отношение на останалите трима доставчици (т.6-8 по-горе). Според вещото лице в хода на ревизията и впоследствие не е представена счетоводна и търговска документация, поради което не може да се установи дали са извършвали доставки със сходен предмет към други контрагенти през процесните периоди. Съдът не може да приеме, че един добросъвестен участник в търговския оборот няма да запази търговска и счетоводна документация, за това от къде е купувал части за моторизирана иригационна система или канцеларски материали, в количествата продадени на оспорващия. Доставката на такива специфични стоки изисква наличието на постоянни търговски връзки с други доставчици, които могат да осигурят такива стоки от една страна, а от друга наличието на данни, че оспорващият не е бил единствен купувач на стоките. Изложеното мотивира съда да не да кредитира съставените във връзка с описаните доставки вторични документи и да потвърди направените от органите на приходната администрация изводи, за липса на реално осъществени доставки. В връзка с изложеното съдът намира за неотнормимо към предмета на спора, обстоятелството, че [фирма] е изпълнител по проект „Метод за получаване на комплексен здравословен препарат за гъби“ към Изпълнителна агенция за насърчаване на малки и средни предприятия, съгласно който е одобрен бюджет за канцеларски материали в размер на 7000 лв.

3.На последно място съдът намира, че направените вече правни изводи, базирани на установените фактически обстоятелства са изцяло валидни и по отношение на доставчика, посочен в т. 5. В случая се касае отново за специфична дейност – ремонт на електрически инструменти, за което се изисква наличие на материална база, инструменти и квалифицирани работници, с каквито доставчикът очевидно не е разполагал. Нелогична изглежда платената от оспорващия цена. Без да е посочен вида и марката на бормашините, за които се твърди, че са били ремонтирани, следва да се приеме, че се касае за обикновени инструменти, чиято цена на дребно в ново състояние е не повече от 800 лева (вж. www.praktiker.bg),. По тази причина е невъзможно да се приеме, че е икономически оправдано и изгодно да се ремонтират употребявани инструменти на цена практически двойно по-висока, от тази, която би била заплатена за доставката им в ново състояние.

В разглеждания случай оспорващият не е ангажирал достатъчно доказателства, които да обосноват извода, че правото на признаване на данъчен кредит по процесните фактури е отказано неправомерно. Касае се за доставки на стоки и услуги, чието извършване от лицата, посочени като доставчици, следва да се докаже, тъй като същите се отличават със сложност или специфика. Нито в хода на административното производство, нито при извършената от вещото лице проверка са ангажирани достатъчно категорични доказателства, за това, че фирмите-доставчици са притежавали достатъчен технически, технологичен и кадрови потенциал да извършат процесните доставки на стоки. В подкрепа на направените изводи е и обстоятелството, че в хода на административното производство е установено, че доставчиците са

дерегистрирани по ЗДДС по инициатива на органите по приходите и към настоящия момент имат публични задължения в големи размери. Не следва да се игнорира и констатацията на вещото лице, че не е установено да са издавани фактури за същите материали от други фирми по отношение на периодите на процесните доставки. Настоящият съдебен състав намира за уместно да отбележи богатата практика на ВАС, свързана с аналогични дела. При болшинството от казусите ВАС приема, че не е достатъчно да е налице коректно осчетоводяване на фактурите от доставчиците по веригата, но и следва да има категорични доказателства за реалното извършване на услугите именно от тези лица.

В случая са налице всички предпоставки, даващи възможност да се приеме, че се касае за данъчна измама, което е абсолютно основание за отказ от право на признаване на данъчен кредит и според най-новата практика на СЕС, обективирана в решение от 21.06.2012 г. по свързани дела С-80/2011 г. и С-142/2011 г., в което съдът е тълкувал разпоредбата на чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО.

По изложените съображения жалбата в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена.

II. По определените задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане.

1. Във връзка със задълженията, установени по ЗДДС и обсъдени в т. I по-горе.

По изложените по-горе мотиви, касаещи неправомерно начислен ДДС, съдът намира, че жалбата е неоснователна и в частта срещу РА, с която е доначислен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

Съгласно чл. 19 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. Положителният данъчен финансов резултат е данъчна печалба, а отрицателният данъчен финансов резултат е данъчна загуба. Данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба. Според чл. 22 от същия закон, данъчният финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин, определени в този закон, с данъчните постоянни разлики, данъчните временни разлики и други суми предвидени в тази част.

В разглеждания случай за оспорвания за 2013 г., 2014 г. и 2015 г. е определен нов положителен финансов резултат, формиран от непризнатите разходи, документирани с фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици и са определени допълнителни публични вземания.

За да може плащането по дадена доставка да бъде признато като разход по реда на ЗКПО и съответно да бъде намален финансовия резултат е необходимо, доставката да бъде реално извършена. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или 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. Ал. 2, т. 4 на същата разпоредба гласи, че за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

По силата на чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, разход (загуба) не е признат за данъчни цели, с този разход (загуба) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години.

Съдът по изложените по-горе мотиви, касаещи липса достатъчно безспорни доказателства за реално осъществени доставки, намира, че по отношение на тях са напълно приложими разпоредбите на чл. 16 и чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО. Не е възможно, чрез извършване на плащания по фиктивни или неизвършени в пълен обем доставки да се увеличават разходите, защото по този начин ще се получи изкривяване на финансовия резултат в посока отклонение от данъчно облагане по ЗКПО.

2. Във връзка доставки, които не са признати за разход на оспорвания по правилата на ЗКПО за 2012 г.

Ревизиращите са установили, че са налице основания за преобразуване на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя за 2012 г., общо със сума в размер на 163 278,82 лв., както следва:

2.2. Фактически установявания.

На основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО – увеличение на финансовия резултат със сума в размер на 155 890,00 лв.

Както беше посочено по-горе тези разпоредби са приложими при констатирано отклонение от данъчно облагане начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. В този случай по силата на ал. 1 данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма.

За посочения период ревизиращите са преценили, че е налице отклонение от данъчно облагане във връзка с отчетени от жалбоподателя разходи по сметки 602 „Разходи за външни услуги“ и 601 „Разходи за материали“. Разходите са формирани като сбор от данъчните основи по фактури, издадени от [фирма] – авторемонтни услуги, [фирма] – ремонт на бормашина и изработка на инструменти и [фирма] – изработка на инструменти.

2.2.1. По отношение на [фирма].

В РД е констатирано, че за 2012 г. на дружеството има извършена ревизия по ЗДДС и издаден РА 12.06.2015 г. През 2012 г. дружеството е издавало фактури за строителни и ремонтни услуги на различни строителни обекти.

Доставчикът е издал към жалбоподателя фактури на обща стойност 82 820 лева (данъчна основа) и 16 564 лева (ДДС), с предмет на доставката посочен по-горе. Основание за това е договор за поръчка от 16.01.2012 г. за производство и ремонт на медицински инструменти за поставяне на тазобедрени и коленни ендопротези. Към преписката е приложена писмена кореспонденция между управителите на двете дружества. Разплащанията са извършвани по банков път, като към фактурите има съставени приемателно-предавателни протоколи. Управителят на дружеството-доставчик не е открит за обяснение. Към момента на издаването

на фактурите доставчикът е имал назначени по трудово правоотношение е 41 лица на длъжности – строителен работник, кофражист, арматурист, работник подови облицовки и настилки, бояджии на сгради, монтажник панели. Впоследствие дружеството е дерегистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 503 “Разплащателна сметка в лева“.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

2.2.2. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя фактури на обща стойност 67600 лева (данъчна основа) и 13520 лева (ДДС), с предмет на доставката посочен по-горе. Фактурите са издавани на основание договор за поръчка от 01.03.2012 г. за производство и ремонт на медицински инструменти. Договорът е сключен повече от два месеца преди регистрацията на дружеството. Към преписката е приложена писмена кореспонденция между управителите на двете дружества. На 28.05.2012 г. доставчикът е изпратил до оспорващия писмена оферта, с описани по видове медицински инструменти, които могат да бъдат изработени по поръчка на [фирма]. Разплащанията са извършвани по банков път, като към фактурите има съставени приемателно-предавателни протоколи. Управителят на дружеството-доставчик, в писмено обяснение е посочил, че не знае нищо за [фирма]. Към момента на издаването на фактурите доставчикът е имал назначени по трудово правоотношение е 7 лица на длъжност общ работник в строителството. Впоследствие дружеството е дерегистрирано по ЗДДС служебно.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 503 “Разплащателна сметка в лева“.

Доставките са били отразени и в аналитичните регистри, водени [фирма], като получен и признат приход от извършена продажба на стоки за които е начислен ДДС. Според вещото лице, съставените от жалбоподателя и доставчика документи, във връзка със спорните доставки отговарят на принципите за документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с Закон за счетоводството.

2.2.3. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал към жалбоподателя фактури на обща стойност 5470 лева

(данъчна основа), с предмет на доставката „авторемонтни услуги на Ситроен Б. с рег. [рег.номер на МПС] и М. П. с рег. [рег.номер на МПС] . Плащанията са извършвани в брой, а към фактурите има издадени касови бонове, издадени от нерегистрирани фискални устройства. В хода на ревизията доставчикът не е представил счетоводна и търговска документация, управителят му не е открит за обяснение. По данни от информационния масив на НАП [фирма] е имал регистрирани 23 действащи трудови договора на длъжности строител, арматурист, шофьор на товарен автомобил в строителството, фактурист, продавач консултант.

И по отношение на този доставчик, с когото не е могло да се осъществи връзка, експертът е посочил, че фактурираните инструменти са счетоводно отразени при жалбоподателя [фирма], като текущ разход за основната дейност на дружеството по счетоводна сметка 601“Разходи за материали“ (изцяло вложени и употребени), а извършеното плащане към доставчика е отразено по счетоводна сметка 503 “Разплащателна сметка в лева“.

2.3. Анализ на описаните факти и правни изводи.

Настоящият съдебен състав намира, че по отношение на предоставените услуги и продадените стоки от описаните три дружества са изцяло валидни изводите направени в т. I.Б.1 от настоящето решение, независимо, че в случая се касае за търговски взаимоотношения, чието регулиране и преценка се извършва по правилата на ЗКПО. По тези съображения изложените изводи не следва да бъдат преповтаряни. Съдът намира за неоснователно направеното от жалбоподателя възражение, че органите по приходите за използвали същите способности за установяване на реалността на доставките, както и по отношение на дружествата, проверявани, във връзка с ревизията по ЗДДС. Единствената разлика е крайния резултат, защото при ревизията по ЗДДС, на купувача се отказва право на приспадане на данъчен кредит, а при ревизията по ЗКПО се увеличава финансовия резултат за проверявания период и съответно се определя нова, по-висока стойност на дължимия корпоративен данък. Безспорна и този случай е липсата на данни, че контрагентите на [фирма] са притежавали материална, техническа и кадрова обезпеченост да ги осъществят в действителност. Изработването на медицински инструменти за поставяне на протези представлява строго специфична дейност, изискваща опит, материално осигуряване и най-вече подготвени специалисти, имащи специални познания в производството и ремонта на такива изделия. Същото важи и по отношение на ремонта на бормашините и автомобилите. Нито за един от двамата доставчици по т. 2.2.1 и т. 2.2.3 не е установено да е разполагал с материална база, специфични машини и инструменти и квалифициран персонал, които да им позволят да извършат описаните ремонти.

Очевидно е, че в случая се касае за отклонение от данъчното облагане, изразяващо се отчитане на разходи за получени стоки и услуги, каквито в действителност не са получени или най-малкото не са получени от лицето, посочено за доставчик, поради което направените от жалбоподателя разходи не могат да бъдат признати за данъчни цели. Разходите, които не се признават за данъчни цели са данъчни постоянни разлики по смисъла на чл. 23, ал. 1 от ЗКПО и за целите на целите на определянето на финансовия

резултат, със същите следва да се извърши увеличение на финансовия резултат на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО.

3. По отношение на счетоводен разход, свързан с потребление за лични нужди на лек автомобил през 2012 г.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 3 787,98 лв, поради законовата забрана да се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността. В жалбата не се излагат конкретни оплаквания, по отношение на извършените преобразувания на финансовия резултат на дружеството с разходи за ползване на МПС за лични нужди, но поради обстоятелството, че РА се оспорва изцяло, настоящият съдебен състав намира за необходимо да се произнесе досежно законосъобразността на акта и в тази му част.

Установено е, че за периода задълженото лице е осчетоводило разходи в размер на 3 787,98 лв. за ползване на лек автомобил марка БМВ, рег. [рег.номер на МПС] . Автомобилът е ползван, както за нуждите на дружеството, така и за лични нужди. Данните за това са предоставени от жалбоподателя по време на ревизионното производство.

[фирма] е осчетоводило разходи във връзка с ползване на МПС, като е начислило с протоколи от 31.07.2017 г. данък върху добавената стойност за ползване на МПС за лични нужди. В съответствие с това в хода на ревизията органите по приходите са преобразували счетоводния финансов резултат на дружеството със сбора от данъчните основи, върху които е начислен ДДС за всеки от процесните периоди. Тъй като няма нормативна уредба на документите, посредством които да се установи съотношението при ползване на активите за лични нужди на управителя, собственика и/или служителите и ползването му за икономическата дейност на предприятието, организирането на документацията изцяло е предоставено на задължените лица.

Във връзка с изложеното съдът намира, че органите на приходната администрация правилно са извършили корекция в посока увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 3787,98 лева на основание чл. 23, ал. 2, т. 1, във връзка с чл. 26, т. 1 от ЗКПО. В случая жалбоподателят е преценил каква част от разходите за ползване на МПС следва да се приеме като разходи за ползване на актива за лични нужди и върху тази част е начислил ДДС на основание чл. 27, ал. 2 във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

4. По отношение на непризнатите разходи за командировка през 2012 г.

На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 3 341,40 лв., поради непризнати разходи за командировка.

И по отношение на това увеличение с жалбата не се излагат конкретни възражения, но предвид на факта, че РА се оспорва изцяло, съдът дължи произнасяне.

По силата на цитираната по-горе разпоредба не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ за нуждите на облагането по ЗКПО е дефинирано с разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от закона. Видно от същата, за такива се считат разходите, за които е налице първичен счетоводен документ

по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч./, отразяващ вярно стопанската операция.

В хода на ревизията е констатирано, че задълженото лице е осчетоводило по сметка 609 „Други разходи“ сума в размер на 3 341,40 лв., представляваща разходи за командировка. В хода на ревизията е установено, че дружеството е командировало осем лица, с които няма сключен трудов или граждански договор. Съдът споделя изцяло изводите на ревизиращия екип, че разходите, направени във връзка с командировката им, не попадат в данъчно признатите разходи по чл. 33, ал. 1, т. 1 от ЗКПО. Съгласно разпоредбата за данъчни цели се признават счетоводните разходи за пътуване и престой на физически лица, при наличие на следните кумулативно изискуеми от закона предпоставки, а именно: пътуването и престоят да са извършени във връзка с дейността на данъчно задълженото лице; да са направени от физически лица, които са в трудови правоотношения с данъчно задълженото лице или са наети от него по извънтрудово правоотношение, включително управители и членове на управителни и контролни органи на задълженото лице.

5. По отношение на непризнатите разходи за амортизации за произведения на изкуството през 2012 г.

С процесния РА не е признато намаление на финансовия резултат за периода в размер на 259,44 лв.

И в тази връзка с жалбата не се излагат конкретни възражения, но предвид на факта, че РА се оспорва изцяло, съдът дължи произнасяне.

Ревизиращите са установили, че задълженото лице е осчетоводило разходи за амортизация на картини, заведени под №86 и №74. Като са се позовали на Счетоводен стандарт /СС/ 4 „Отчитане на амортизациите“ /СС 4/, от чийто обхват съгласно т. 1, б. „б“ са изключени произведения на изкуството, органите по приходите не са зачели осчетоводеното от жалбоподателя намаление на резултата с разходи за амортизация на картините. Съдът намира за правилен направения извод, че в случая се касае за разходи, несвързани с дейността и с тях е преобразуван счетоводният финансов резултат на дружеството.

6. По отношение на непризнатите разходи за амортизации за произведения на изкуството през 2013 г.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 5 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

7. По отношение на счетоводен разход, свързан с потребление за лични нужди на леки автомобили през 2013 г.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 4171,97 лв, поради законовата забрана да се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността.

Установено е, че за периода задълженото лице е осчетоводило разходи в размер на 4171,97 лв. за ползване на леки автомобили марка БМВ, рег. [рег.номер на МПС] и СА6619ТС. Автомобилите са ползвани, както за нуждите на дружеството, така и за лични нужди. Данните за това са предоставени от жалбоподателя по време на ревизионното производство.

[фирма] е осчетоводило разходи във връзка с ползване на МПС, като е

начислило данък върху добавената стойност за ползване на МПС за лични нужди. В съответствие с това в хода на ревизията органите по приходите са преобразували счетоводния финансов резултат на дружеството със сбора от данъчните основи, върху които е начислен ДДС за всеки от процесните периоди. Тъй като няма нормативна уредба на документите, посредством които да се установи съотношението при ползване на активите за лични нужди на управителя, собственика и/или служителите и ползването му за икономическата дейност на предприятието, организирането на документацията изцяло е предоставено на задължените лица.

Във връзка с изложеното съдът намира, че органите на приходната администрация правилно са извършили корекция в посока увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 4171,97 лева на основание чл. 23, ал. 2, т. 1, във връзка с чл. 26, т. 1 от ЗКПО. В случая жалбоподателят е преценил каква част от разходите за ползване на МПС следва да се приеме като разходи за ползване на актива за лични нужди и върху тази част е начислил ДДС на основание чл. 27, ал. 2 във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС.

8. По отношение на непризнатите разходи за командировка през 2013 г.

На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 2615,50 лв., поради непризнати разходи за командировка.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 4 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

9. По отношение на непризнатите разходи за амортизации за произведения на изкуството през 2014 г.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 5 и т. 6 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

10. По отношение на непризнатите разходи за командировка през 2014 г.

На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 8752,34 лв., поради непризнати разходи за командировка.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 4 и т. 8 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

11. По отношение на счетоводен разход, свързан с потребление за лични нужди на лек автомобил БМВ с рег. [рег.номер на МПС] през 2014 г.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 4401,16 лв, поради законовата забрана да се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 3 и т. 7 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

12. По отношение на непризнатите разходи за амортизации за произведения на изкуството през 2015 г.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви

с тези изложени в т. 5 и т. 6 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

13. По отношение на непризнатите разходи за командировка през 2015 г.

На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 5107,42 лв., поради непризнати разходи за командировка.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 4 и т. 8 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

14. По отношение на счетоводен разход, свързан с потребление за лични нужди на лек автомобил БМВ с рег. [рег.номер на МПС] през 2015 г.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 4525,68 лв, поради законовата забрана да се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 3 и т. 7 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

10. По отношение на непризнатите разходи за командировка през 2016 г.

На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 3711,16 лв., поради непризнати разходи за командировка.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 4 и т. 8 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

11. По отношение на счетоводен разход, свързан с потребление за лични нужди на лек автомобил БМВ с рег. [рег.номер на МПС] през 2016 г.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат със сума в размер на 1773,46 лв, поради законовата забрана да се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността.

Фактическите установявания на органите по приходите са абсолютно еднакви с тези изложени в т. 3 и т. 7 по-горе, поради което и направените от съда правни изводи са идентични и не следва да бъдат преповтаряни.

III. В частта на облагането с данък върху дохода по ЗДДФЛ.

В хода на ревизията на жалбоподателя са установени задължения за данък върху доходите над декларирания общо в размер на 1 823,35 лв. и лихви в размер на 854,92 лв. за периодите месец май 2014 г. и месец януари 2015 г.

Оспорващият твърди, че сумата на дължимия данък е внесена своевременно, поради което РА в тази му част подлежи на отмяна.

Органите по приходите не отричат, превеждането на тези суми от жалбоподателя в Републиканския бюджет, но тъй като той не е подал декларация обр. 6 за съответните периоди, съдът не може да не се съгласи с извода, че с внесените суми са погасени текущи задължения на дружеството. Целта на подаване на посочената декларация обр. 6, във връзка със задължения по ЗДДФЛ е да се даде възможност на органите по приходите да установят основанието за постъпването на определени плащания към бюджета и съответно те да бъдат разнесени коректно по релевантните партии.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника разноски се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3 – адвокат Р. срещу Ревизионен акт № Р – 22222518004035-091-001/12.04.2019 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 1618/25.09.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място].

ОСЪЖДА [фирма] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2 и ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 2618 /две хиляди шестстотин и осемнадесет/ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.