

РЕШЕНИЕ

№ 2383

гр. София, 04.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 16.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **13084** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по жалба на [фирма] срещу РА № Р-22221517007536-091-001/03.08.2018 на органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с решение № 1665/29.10.2018г. на директора на Дирекция "ОДОП"-С..

Жалбоподателят оспорва РА с подробни съображения за незаконосъобразност относно установените допълнителни данъчни задължения за ревизираните 2015г. и 2016г. от общо 30 391, 88 лв. корпоративен данък и лихви и иска отмяната му. Претендира разноски.

Ответникът застъпва становище за законосъобразност на РА по мотивите в решението му. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Жалбата е допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред и потвърден. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

По същество на жалбата:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваемостта на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Касае се за ревизия, възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221517007536-020-001/02.11.2017 г. и неколккратно изменяна относно срока (до 14.04.2018г.) и обхвата, със ЗВР от 08.02.2018 г., от 12.03. и 26.03.2018г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., на [фирма] /ЗЕНИТ-БЗПД О./ за установяване на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г.

За резултатите от ревизията, на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221517007536-092-001/30.04.2018 г., връчен по електронен път на 04.05.2018 г. Постъпила е молба за удължаване на срока за подаване на възражение срещу РД с вх.№53-00-1391/17.05.2018 г. С Уведомление №Р-22221517007536-РУС-001/22.08.2018 г. определен срок до 18.06.2018 г. Не е постъпило възражение срещу РД на основание чл. 117 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221517007536-091-001 от 03.08.2018 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията (съгласно Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г.), и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 13.08.2018 г.

С ревизионния акт на дружеството са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г. и 2016 г. в размер на 35 501,28 лв. и лихви за забава в размер на 5 421,47 лв. при деклариран от задълженото лице корпоративен данък за 2015 г. и 2016г. в общ размер на 10 552, 31 лв., който е внесен. Корекциите на декларираните резултати произтичат от извършено преобразуване на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Ревизиращият екип е увеличил финансовите резултати за 2015 г. и 2016 г. със сумите съответно в размер на 199 405,15 лв. и в размер на 30 987,15 лв. /общо 230 392,15 лв./, представляваща отчетени разходи по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], подробно описани в РД за получени услуги. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО за 2016г. не са признати разходи за данъчни цели в годината на отчитането им /2016 г./ в размер 19 312,00 лв., представляващи задължения на ревизираното лице по гр. дело №8809/2015г. на Районен съд София, с което [фирма] е осъден да заплати в полза на вискателя БТК АД.

Установено, е че през ревизирия период основната дейност на [фирма] е застрахователен брокер. Представено е Разрешение №117 от 20.02.2002 г. за извършване на дейност като застрахователен брокер, издадено от Агенцията за застрахователен надзор и Удостоверение №467-ЗБ/07.07.2015 г. за регистрация по чл. 160, ал. 1 от Кодекса за застраховането, издадено от Комисията за финансов надзор.

При административното обжалване РА е потвърден, по подробни съображения в Решение № 1665/29.10.2018г. на ответника.

В хода на съдебното производство е изслушано заключение на вещо лице, което съдът кредитира като обективно и компетентно.

Жалбоподателят представя доказателства относно разсрочване на дълга по процесния РА и за увеличаване на вноската, с които иска да докаже добросъвестността на задълженото лице и изплащането на задължението в хода на оспорването на акта. Съдът ги намира неотнормими към законосъобразността на РА, същите касаят изпълнението на спорното задължение, а не основанията за установяването му.

По допустимостта на жалбата – допустима е, като подадена в срок, от легитимирано лице, срещу РА, потвърден при административното му обжалване.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от ЗНАП органи по приходите. Представени са доказателства за притежаваните от тях електронни подписи. Не се констатира съществено процесуално нарушение при извършване на ревизията, което да обоснове незаконосъобразност на РА.

Спорно остава приложението на материалния закон - извършени корекции по ЗКПО, което съдът обсъжда с доказателствата и становищата на страните

1.Извършено увеличение на финансовия резултат по ЗКПО за 2015г. -199 405, 15 лв. и за 2016г. -50 299 лв., на основание чл.26, т.2 от ЗКПО със сума в общ размер на 230 392, 15 лв., представляваща стойността на фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], подробно описани в РД за получени услуги.

Подходът на ревизията и решаващият орган: Правните основания за отказа са приложение на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, че не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Ответникът сочи, че изискването за реално извършени стопански операции се съдържа и в разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, съобразно която счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. За целта, според органит на НАП, не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните й отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена, съобразно принципа на чл. 4, ал. 1, т. 5 от ЗСч /отм./. Този принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. Не може да се издаде първичен счетоводен документ за сделка, чийто предмет реално не е осъществен, т. е. документалната обосновааност означава не само наличие на първичен счетоводен документ, но и изисква този първичен счетоводен документ да отразява вярно стопанските операции. При положение, че такива стопански операции не са реално осъществени, то не може да се счита, че разходът, който първичният счетоводен документ обосновава, се счита за документално обоснован. Относно фактурите с начин на плащане „в брой“, към които не са представени фискални бонове от ревизираното лице, е приложим и чл. 10 , ал. 4 от ЗКПО. По отношение на фактурите, които не отразяват вярно стопанската операция е налице и хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, а именно отклонение от данъчно облагане чрез начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени в полза на ревизираното лице, именно от посочените доставчици. В този случай, посредством отчитането на разходи за услуги, които не е получило, ревизираното лице е намалило размера на счетоводния финансов резултат за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г., което от своя страна е оказало влияние и върху размера на следващия се данък, т.е. в случая е налице заобикаляне на данъчния закон и избягване от данъчно облагане. С извършеното от органите по приходите

увеличение на финансовия резултат със стойността на отчетените като разход фактури, издадени за сделки, които реално не са осъществени, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя, т. е. стойността на спорните фактури, не е взета под внимание.

Жалбоподателят оспорва това основание да не се признаят разходите, като счита, че прилагането на чл.26, т.2, във връзка с чл.77 от ЗКПО за ревизирия период от 01.01.2015г. до 31.12.2016. е обвързано пряко и единствено със спазването на счетоводното законодателство (с оглед аспектите а съпоставимост на приходите и разходите) при [фирма], а не с нормите и изискванията по „веригата“ от предходни доставчици, цитира съдебна практика.

Съдът принципно споделя, изложеното в решението на ответника относно признаването на разходи само за реално осъществени стопански операции.

Конкретно по отделните услуги:

1. 1. Разходи по фактурираните услуги от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 8 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 76 700 лв. Предмет на доставките са „комисионно възнаграждение“, „набиране на клиенти“ и „извършени огледи“. Във връзка с връченото ИПДОЗЛ на [фирма] са представени писмени обяснения от собственика, в които е декларирано следното: „никога не съм издавал фактури на „ЗЕНИТ-БРОКЕРСКО ЗАСТРАХОВАТЕЛНО И ПРЕЗАСТРАХОВАТЕЛНО ДРУЖЕСТВО“ и никога не съм имал контакт с представители на тази фирма. Никога не съм имал кочан с фактури и никога не съм издавал такива на когото и да е.“ (л.893, приложение № 4 по делото)

След справка в информационната система на НАП, органите по приходите са установили, че декларираната търговска дейност на [фирма] е „Търговия на дребно извън търговски обекти, некласифицирана другаде“, която е неотнормирана към фактурираните посреднически и консултантски услуги.

В подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за финансовата 2015 г. са декларираны приходи в общ размер на 83,20 лв., което съществено се различава от общия размер на декларираните от ревизираното лице получени посреднически и консултантски услуги /76 700,00 лв./.

Единствената сума, регистрирана от ФУ DT361491 за периода на издаване на процесните фактури е в размер на 83,20 лв., която сума съответства на декларираните в ГДД приходи. На следващо място органите по приходи са установили, че в периода на издаване на фактурите към ревизираното лице в [фирма] има наети лица по трудово правоотношение, назначени на длъжност „продавач разносна търговия“, която е неотнормирана към фактурираните услуги. Няма подадени справки за изплатени суми по чл. 73 от ЗДДФЛ .

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

Горните изводи съдът намери за обосновани. При положение, че самият търговец, сочен като издател на фактурите, отрича тяхното издаване и съответно контакт с представител на жалбоподателя, то няма как да с приеме, че тези фактури документират реална стопанска операция, чийто разход да се признае. Установеното при проверката на ЕТ обективно сочи и, че същият не притежава ресурс за извършването на посредническа дейност, освен, че не са събрани конкретни данни да

е осъществявал услуги в полза на [фирма].

Тези разходи с основание не са признати съгласно чл.26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. РА е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли в тази част.

1.2. Разходи по Относно фактурираните доставки от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 15 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 6 793,49 лв. Предмет на доставките са „комисионна по договор“, „набиране на клиенти“ и „разнасяне на полици по адреси“.

От [фирма] са представени заверени копия на всички, издадени фактури за проверявания период без начислен ДДС с вписано основание чл. 113, ал. 9 от ЗДДС /лицето не е регистрирано по ЗДДС/.

Относно плащане по процесните фактури от страна на проверяваното лице са представени банкови извлечения. Вещото лице потвърждава, че фактурите са платени от разплащателната сметка на жалбоподателя. Представен е сключен Договор от 04.07.2013 г. с който изпълнителят / [фирма]/ приема в условията на възмездност и трайно да представлява възложителя / [фирма]/ за извършването на брокерска застрахователна дейност.

От страна на [фирма] не са представени счетоводни документи, удостоверяващи отразяване на прихода по процесните фактури. Не е представено удостоверение или друг документ, доказващ че дружеството е регистриран като агент към ревизираното лице и/или към друго застрахователно дружество. Не са представени идентификационни данни на лицата участвали в изпълнението на доставките по процесните фактури, както и данни за кои клиенти на ревизираното лице са извършени услугите.

След справка в информационния масив на НАП органите по приходите са установили, че в [фирма] няма назначени лица на трудов договор, не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. Декларираната основна дейност е „други професионални дейности, некласифицирани другаде“.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

Съвкупността от доказателства по делото конкретно за тези разходи не обосновава извода на ревизиращите органи в РА. Потвърждават се от двете страни посредническите услуги по представения договор, издадените фактури, осчетоводени и платени по банков път, като тяхното осчетоводяване при доставчика не изключва признаване на разхода при насрещната страна.

РА е законосъобразен в тази част и следва да се отмени корекцията с разходи 6 793, 49 лв. за 2015г. И 6 006, 60 лв. за 2016г. по фактурите от [фирма].

1.3.Разходи по фактури от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 1 фактура, издадена от [фирма] в размер на 8 600 лв. Предмет на фактурата е „комисионно възнаграждение“.

Тук фактическата обстановка и съответно изводите са аналогични на тези по т.1.1.

От доставчика е представено писмено обяснение, съгласно което: „ [фирма] не извършва търговска дейност от м.03.2010 г., а до тогава е извършвала търговия на дребно с маркучи и автоаксесоари. [фирма] от март 2010 година не е издавало никакви фактури.“

При проверка в информационната система на НАП е установено, че ЕТ не е включил

в СД и дневниците за продажби фактура, издадена на ревизираното лице. От м.03.2010 г. дружеството подава нулеви СД по ДДС до deregистрацията по ЗДДС на 29.02.2016 г.

От ревизираното лице не е представена процесната фактура, както и придружаващите я документи, удостоверяващи и идентифициращи получените комисионни услуги. Не са представени писмени обяснения, не е представен сключен договор между ревизираното лице и [фирма].

След справка в информационния масив на НАП органите по приходите са установили, че в „ [фирма] няма назначени лица на трудов договор, не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. Декларираната основна дейност е „търговия на дребно с части и принадлежности за автомобили“.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурата и следователно не следва да бъдат признати разходите по нея.

При положение, че самото сочено като издател на фактурата, дружество отрича издаване на такава и всички останали данни не навеждат към това да е извършена такава услуга от това дружество, то няма как да се приеме обосновано, че тази фактура документира реална стопанска операция, чийто разход да се признае.

Тези разходи с основание не са признати съгласно чл.26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО РА е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли в тази част

1.4.Относно фактурираните доставки от [фирма] /предишно наименование [фирма]/.

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 7 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 69 650 лв. Предмет на фактурите е „комисионно възнаграждение“, „набиране на клиенти“, „А. при ликвидация и завеждане на щети“.

Получена е Обяснителна записка с вх. №К.-447/18.01.2018 г., в която е декларирано, че [фирма] не е издавало и подписвало фактури с получател ревизираното лице. Предмет на дейност на дружеството е покупко-продажба на епоксидни смоли, втвърдители, разредители, ацетон и др., както и производство на китове, епоксидни и изолационни изделия. ЕТ не е издавал описаните фактури в ИПДПОЗЛ с получател цитираното дружество, не е сключвал писмени договори за сделки с клиенти и доставчици, няма касов апарат от 01.04.2012 г. Плащанията са само по банков път.

От страна на ревизираното лице е представен единствено договор 10.09.2014 г., не са представени спорните фактури и други документи.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

И тук изводите до които достигна съда са като по т.1.1. и 1.3. При положение, че самият сочен като издател на фактурите издател отрича издаване на такава и всички останали данни не навеждат към това да е извършена такава услуга от този търговец, то няма как да се приеме, че тези фактури документират реални стопански операции, чийто разходи да се признаят.

Тези разходи с основание не са признати съгласно чл.26, т. 2 от ЗКПО, във

връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО РА е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли в тази част

5.Относно фактурираните доставки от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 12 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 4 639,21 лв. Предмет на фактурите са „класиране на полици“, „набиране на клиенти“, „разнасяне на полици по адреси“ и „огледи на обекти за застрахова“.

От [фирма] са представени следните документи: копие на договор сключен [фирма] от 26.02.2014 г., с който изпълнителят /“Л.

05“Е./ приема в условията на възмездност и трайно да представлява възложителя / [фирма]/ за извършването на брокерска застрахователна дейност. Представени са копия на издадените фактури, ведно с приложени отчетен лист /в който се съдържа информацията относно № на полица, вид застраховка, застрахователна компания, поредност на вноската, вид на плащане, размер на застрахователна премия, стикер, ДЗП, обща сума, комисионен агент/, неподписани счетоводни регистри. От приложените фактури е установено, че начинът на плащане е „по банкова сметка“. Не са представени документи, удостоверяващи извършено разплащане.

Не са представени идентификационни данни на лицата, участвали в изпълнението на доставките по процесните фактури. Не са представени подробни справки за извършените дейности и за кои клиенти на ревизираното дружеството са извършени услугите.

От ревизираното лице са представени копие на сключен договор, копия на издадените фактури, ведно с приложени отчетен лист. Приложени са банкови извлечения и счетоводни регистри, за доказване на плащанията.

Органите по приходите са извършили справка в информационните системи на НАП и са установили, че декларираната дейност на [фирма] е „други професионални дейности, некласифицирани другаде“. От подадената ГДД за 2015 г. е установено, че лицето е декларирало приход в размер на 4 639,21 лв., а от подадената ГДД за 2016г.са декларирани приходи в общ размер на 6988, 17 лв.

Констатирано е, че в периода на издаване на фактурите към ревизираното лице [фирма], има наети лица две лица по трудово правоотношения назначени на длъжност „технически сътрудник“ за периода от 04.05.2015 г. до 06.06.2015 г. и „счетоводител оперативен“ за периода от 05.11.2015 г. до 01.12.2016 г. Органите по приходите са приели, че посочените длъжности на лицата са неотнормирани към фактурираните услуги. Ревизиращият екип е установил, че за голям период от време в дружеството няма наличен персонал, за обезпечаване дейността му за извършване на посреднически, консултантски услуги, асистирание на клиенти относно попълване на документи, посещение на адреси на потенциални клиенти, асистирание при застрахователни събития, разнасяне на полици по адреси и други. От представените отчетни листи за определяне на комисиона е установено, че обемът на извършените услуги е голям и проверяваното лице е следвало да притежава по-голям наличен кадрови ресурс. Още повече, че от направена справка в информационния масив на НАП е установено, че наетите лица са с декларирано дневно работно време - 4 часа. Няма подадени справки за

изплатени суми по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

В хода на съдебното производство в заключението на вещото лице е установено, че фактурите от този доставчик са платени по банков път от разплащателната сметка на жалбоподателя.

Съвкупността от доказателства по делото не обосновава извода на ревизиращите органи в РА. Насрещната проверка и представените доказателства - договор, регистър на извършените действия, плащанията по банков път, това че отчетените от жалбоподателя разходи са насрещно потвърдени чрез отчетени и декларирани от [фирма] Счетоводни приходи водят до извод за реални стопански операции, разходите по които, платени и осчетоводени от жалбоподателя, следва да му се признаят.

РА е незаконосъобразен в тази част и следва да се отмени корекцията с разходи 4 639, 21 лв. за 2015г. и 6988, 17 лв. за 2016г. по фактурите от [фирма].

1.6. Относно фактурираните доставки от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 14 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 21 359,57 лв. Предмет на фактурите са „консултации на клиенти“ и „разнасяне на полици по адреси“.

От [фирма] са представени копия на фактурите /с вписано основание за начисляване на ДДС – чл. 47, т. 2 от ЗДДС/, Договор от 05.01.2010 г. с който изпълнителят поема задължения „да подпомага само за посочването /набирането/ на потенциални обекти за извършването на брокерската застрахователна дейност, без да извършва посредническа застрахователна дейност по смисъла на Кодекса за застраховането /КЗ“. Проверяваното лице не е ангажирало доказателства, съпътстващи и удостоверяващи извършването на услугите - подробни отчети към всяка фактура, предвид, че в същите информацията е представена общо, без конкретни данни. Относно плащане по процесните фактури от страна на проверяваното лице не са представени документи, удостоверяващи извършени разплащания по процесните фактури. Не са представени идентификационни данни на лицата участвали в изпълнението на доставките по процесните фактури. Не са представени подробни справки за извършените дейности, в които да се съдържа информация за кои клиенти на ревизираното дружеството са извършени услугите.

От ревизираното лице са депозирани заверени копия на част от издадените фактури, ведно с приложени отчетен лист, в които се съдържа информацията относно № на полица, дата, вид застраховка, застрахователна компания, поредност на вноската, вид на плащане, размер на застрахователна премия, стикер, ДЗП, обща сума, комисионен агент.

Приложени са фискални /нечетливи/ бонове само за 5 фактури, за 2 от фактурите не са приложени касови бонове, предвид начина на плащане „в брой“. Относно фактурите с начин на плащане „по банка“ не са представени банкови извлечения.

Установено е, че декларираната дейност на [фирма] е „Търговия на едро с

дървен материал, материали за строителството и санитарно оборудване“, която е неотнормима към фактурираните услуги. На следващо място, във фактурите е вписано основание за ненормисляване на ДДС – чл. 47, т. 2 от ЗДДС – освободени застрахователни услуги.

От страна на проверяваното лице не са представени документи, легитимиращи [фирма] като агент на застрахователно дружество. Установено е, че [фирма] е вписан като застрахователен агент по договор, сключен с ЗК [фирма] на 05.04.2017 г., т.е. след периода на издаване на процесните фактури.

В хода на проверката е извършена справка в ПП VAT-14, от която е установено, че в дневниците за продажби на [фирма] липсват отразени данни за Фактура №[ЕГН]/11.07.2016 г. на стойност 1 768,73 лв. и №[ЕГН]/11.07.2016 г. на стойност 2 192,34 лв.

След анализ на дневниците за продажби на [фирма], е установено, че за периода на издаване на процесните фактури доставчикът декларира изцяло продажба на „стоки“, в съответствие с декларираната търговска дейност и единствено услуги към ревизираното лице, с предмет застрахователни услуги. Както от проверяваното лице, така и от ревизираното лице не са представени документи, удостоверяващи извършени разплащания по процесните фактури. След извършена проверка в информационния масив на НАП – „Справка за записани регистрационни данни за фискални устройства“ е установено, че [фирма] има един брой ЕКАФП с дистанционна връзка с активна регистрация. За периода на издаване на процесните фактури е установено, че няма отразени данни за извършени продажби.

Констатирано е още, че в дружеството [фирма] има назначени 4 лица по трудови правоотношения на длъжност „шофьор“ и „технически секретар“. Органите по приходите са приели, че длъжностите са неотнормими с фактурираните услуги. Отделно от това е установено, че лицата са назначени на 2 и 4 часа дневно работно време.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

Вещото лице (л.283-286) описало как са извършени плащанията по тези фактури. Посочило е, че съгласно анализираната информация [фирма], (сега [фирма]) се явява посредник при сключване на застрахователни полици от името и за сметка на „ [фирма].

Съдът, като взе предвид събраните доказателства, намира за необоснован извода на ревизията да не признае разходи по фактурите от този доставчик. Установяват се фактите и обстоятелствата по осъществените спорни услуги в изпълнение на сключен между страните договор. Насрещната страна е намерена, потвърдила е обема и стойността на извършените услуги, видно и от протокола за насрещната проверка. Представени са допълнително и конкретни отчети, съответстващи на издадена фактура, начина на уреждане на разчетите между страните (чрез споразумения за прихващане), което е анализирано и от вещото лице по делото, посочени са клиентите на дружеството жалбоподател в резултат на посредничеството на [фирма], както и отчетените от доставчика насрещни приходи за 2015г. -21 359, 57 лв. и

за 2016г.-17 992, 23 лв.

7.Относно фактурираните услуги от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 12 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 12 457,97 лв. Предмет на фактурите е „набиране на клиенти и оглед на обекти“ и „консултиране на клиенти на възложителя“. От доставчика не са представени изисканите документи.

От [фирма] са представени заверени копия на издадени фактури с вписано основание за начисляване на ДДС чл. 113, ал. 9 от ЗДДС, ведно с приложени отчетен лист, в който се съдържа информацията относно № на полица, вид застраховка, застрахователна компания. В представените фактури за начин на плащане е посочено в „брой“, но няма приложени фискални бонове. Не са представени писмени обяснения. Както от страна на ревизираното лице, така и от доставчика не е представен сключен договор между тях.

След справка в информационната система на НАП е установено, че декларираната търговска дейност на доставчика е „търговия на дребно с автомобилни горива и смазочни материали“, която е непълно неотнормирана към фактурираните услуги. Констатирано е, че дружеството няма регистриран касов апарат, няма назначени лица на трудов договор, не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

Тези изводи се споделят от съда като обосновани. Разгледани съвкупно непотвърждаването на данните при насрещната проверка, липсата на представени доказателства от доставчика, несъотнормираната с предмета на фактурите декларирана дейност на [фирма] – „търговия на дребно с автомобилни горива и смазочни материали“, както и че доставчикът няма назначени лица на трудов договор, които да изпълняват услугите, изключват обоснован извод за реални стопански операции, документирани с тези фактури.

По скоро [фирма] сам и със собствен ресурс е изпълнил спорните услуги, а не този сочен доставчик който не разполага с капацитет за такава дейност. През 2015 г. жалбоподателят е имал назначени 4 лица на трудов договор на длъжности, относими към извършените услуги – „отчетник – оценки на рискове и застраховки“ и „отчетник уреждане на застрахователни полици“, има подадени справки за изплатени суми по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2016 г. Поради това, както отбелязва решаващият орган, няма логика дружество, притежаващо необходимия ресурс и сериозен опит в застрахователния бранш да избере за подизпълнител доставчик, който не разполага с капацитет за извършване на дейностите.

Тези разходи с основание не са признати съгласно чл.26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО РА е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли в тази част

8.Относно фактурираните услуги от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е осчетоводило разходи по 10 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 7 804,91 лв. Предмет на фактурите е

„Прозвъняване на клиенти за подновяване на полици“. От доставчика не са представени изисканите документи.

От ревизираното лице са представени заверени копия на всички издадени фактури, с основание за неначисляване на ДДС чл. 47, т. 2 от ЗДДС, ведно с приложени отчетен лист, в който се съдържа информацията относно № на полица, вид застраховка, застрахователна компания, поредна вноска, бб, застрахователна премия, стикер, обща сума като брокер/агент е посочено „С.“. В представените фактури за начин на плащане е посочено „в брой“, но към същите липсват фискални бонове. Представен е сключен Договор от 15.09.2014 г.

След справка в информационната система на НАП е установено, че декларираната търговска дейност на доставчика е „търговия на едро с железария и арматурни изделия“, която е неотнормирана към фактурираните услуги. На следващо място, във фактури е вписано основание за неначисляване на ДДС – чл. 47, т. 2 от ЗДДС – освободени застрахователни услуги. [фирма] – „търговия с железария и арматурни изделия“,

От страна на проверяваното лице не са представени документи, легитимиращи [фирма] като агент на застрахователно дружество. Установено е, че [фирма] е вписан като застрахователен агент по договор, сключен с ЗК [фирма] на 30.04.2016 г., т.е. след периода на издаване на процесните фактури.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че в периода на издаване на фактурите към ревизираното лице в [фирма], има наети две лица по трудово правоотношение, назначени на длъжност „Чистач/Хигиенист“ и „Фактурист“. Не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Въз основа на горното, органите по приходите са достигнали до извода, че доставките не са осъществени от издателя на фактурите и следователно не следва да бъдат признати разходите по тях.

Вещото лице е установило, че фактурите са платени в брой, с касови бонове, с изключение на фактура № 9/18.05.2015г., платена по банков път.

Разгледани съвкупно непотвърждаването на данните при насрещната проверка, липса на представени доказателства от доставчика, както и различната от предмета на фактурите декларирана дейност на [фирма] – „търговия с железария и арматурни изделия“ (дружеството не е представило Удостоверение, че е регистрирано като застрахователен агент към съответния момент, а във фактурите е вписано като основание за неначисляване на ДДС – чл. 47, т. 2 от ЗДДС), а също и че назначените 2 лица са на длъжност „хигиенист“ и „фактурист“, навеждат на заключение за недоказани реални стопански операции във връзка с така осчетоводените разходи на жалбоподателя.

Тези разходи с основание не са признати съгласно чл.26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. РА е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли в тази част.

2.Извършена корекция на финансовия резултат за 2016 г. със сумата от 19 312 лв., представляваща осчетоводени разходи във връзка със съдебни вземания.

Ревизията констатира, че ревизираното дружество осчетоводява като текущ

разход сумата от 19 312 лв. по дебита на сметка 609 „други разходи“ срещу кредитиране на сметка 444 „вземания по съдебни спорове“. Разходите са формирани от такса ЧСИ по дело с В., главница по изпълнително дело дело с БТК, лихви по изпълнително дело с В.. Общото задължение към 01.02.2016г. съгласно представено уведомление е в размер на 19160, 10 лв. Сумите са платени по банков път. За осчетоводяването на разхода жалбоподателят е представил изпълнителен лист от 05.05.2015г. И уведомление от ЧСИ, че хо ГД № 8809/2015г. На СРС ревизираното лице е осъдено да заплати общо задължение към 01.02.2016г. в размер на 19160 лв. В полза на взыскател БТК АД. Ревизиращите органи стигат до извод, че не са представени безспорни доказателства от какво е формирана сумата на разхода и дали не е по фактури за услуги, които ревизирувания субект си е осчетоводил текущо в периода или от неустойка. Жалбоподателят съгласно справка в ИС на НАП в дневниците за покупки до м.04.2013г. включва фактури от [фирма] като след този период сключва договор с друг оператор Т. и от м.07.2013г., включва фактури от него, разходите за които са признати. Изискана е справка от [фирма], в която са посочени данни за формирани и неплатени задължения от ревизираното дружество за периода 08.05.2013г. До 08.09.2013г. В общ размер на 14 965, 99 лв. Ревизията приема, че предвид, че с предходен ревизионен акт за предходни отчетни години на дружеството са признати разходите за телефони услуги в пълен размер от Т., то осчетоводеният разход представлява задължения по издадени през 2013г. Фактури, които са признати в хода на приключилото ревизионно производство. Поради това ревизията смята, че начислението е следвало да се направи в 2013г. и разходът да бъде отчетен във финансовия резултат за 2013г. И разходът да бъде отчетен във финансовия резултат за 2013г., предвид което не е спазен принципът за съпоставимост между приходите и разходите. Позовавайки се на чл.77, ал.1 от ЗКПО, гласящ че разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, предвид което приема за законосъобразно да не се признае на ревизираното лице осчетоводеният разход в размер на 19312 лв. , направен и че заплатените неустойки са със санкционен характер и са резултат на собствено виновно поведение на ревизирувания субект то на основание чл.26, т.2 и т.6 от ЗКПО увеличава финансовия резултат със сумата на тези разходи, сочени като неустойка.

Жалбоподателят оспорва констатациите в РА и поддържа, че въпросните фактури от БТК АД за периода от м.05 до м.09.2013г. не са получени, не са начислявани и не са плащани, не са осчетоводени като разход за дейността за 2013г., не са отразени в дневниците за покупки и в СД по ЗДДС за съответните отчетни периоди през 2013 г., не са намалили счетоводния финансов резултат печалба за 2013г., не са дали отражение в намаление на декларирания и обложен данъчен финансов резултат данъчна печалба за 2013г., видно от РА и и не са били в обхвата на ревизията, по която е издаден, като обратното е погрешно твърдяно то настоящата ревизия и решението на ответника. Позовавайки се на посоченото от самото БТК АД и изпълнителния лист по приключилото дело за неплатените фактури от 08.05.2013г. до 08.09.2013г. Счита, че чл.77, ал.1 от ЗКПО е неприложим при отчитане на тези разходи за

2016г., а за 2013г., ако ги беше осчетоводил тогава, тъй като не е разполагал с първичен счетоводен документ по чл.7, ал.1 от Зсч., на база на който тези разходи да бъдат признати. Позовава се на заключението на вещото лице. Посочва и че договорните неустойки и други плащания при неизпълнение на търговски договори винаги са данъчно признат разход, когато са спазени изискванията на действащото счетоводно законодателство, в който смисъл била и данъчната практика на НАП. Документирането на извършен разход към ЧСИ счита за основание за счетоводно отчитане и данъчно признаване в годината, в която е възникнало събитието в случая 2016г.

Вещото лице е изследвало в счетоводството на дружеството осчетоводяването на сумата от 19 312 лв., подробно описано на л.4 и сл. от заключението. В Таблица №1 вещото лице е описало предоставените му от „В.“ фактури, издадени към клиента дружеството жалбоподател, като общата сума е 14 396, 54 лв.- от 08.05.2013г. до 08.09.2013г. Вещото лице е направило съпоставка между сумите по тези фактури и сумата по изпълнителния лист, като разликата идва от това че не е отчетено едно КИ на стойност 578, 96 лв. По данни на „В.“ задълженията по фактурите са закрити към БТ чрез плащане по банков път, с основание ИД 50/16 -Зенит О.. Отделно от тези плащания през периода са посочени три плащания в брой, които са извършени през м.05.2013г. Самите плащания са описани на л.6 от заключението. На въпрос в съдебно заседание дали е съобразено отчитането на разходите предвид, че изпълнителното дело е образувано 2016г. вещото лице посочва, че когато се узнае за задълженията, тогава е редно да се осчетоводят и доколкото през 2016г. Е узнало дружеството, от счетоводните записвания се вижда, че преди това няма осчетоводени фактури и доказателства, навеждащи че дружеството е знаело. Не са отчетени разходи по процесните фактури в годината на издаването им, а по ИЛ от БТК през 2016г.

Съдът кредитира заключението по СсчЕ като компетентно и обективно. При горната фактическа обстановка съдът намери, че увеличението на финансовия резултат на жалбоподателя за 2016г. със сумата от 19 312 лв., представляваща осчетоводени разходи във връзка със съдебни вземания, е незаконосъобразно. Установи се и от експертното заключение, че дружеството не е отчетело разходи по фактурите от [фирма] през годината на издаването им -2013г., а през 2016г., когато след като операторът завежда дело се снабдява с изпълнителен лист, го предявява чрез ЧСИ на жалбоподателя и той извършва плащанията. Неправилно е приложен чл.77, ал2 от ЗКПО, тъй като понасянето на разхода по ИЛ е станал безспорно ясен и документално обоснован през 2016г., затова е признат в счетоводния отчет на предприятието. Доколкото през 2013г. дружеството не е получило и осчетоводило фактурите, предмет на спора, то отчитането им тогава (а не през 2016г.), би било документално необосновано. Необоснован е изводът в РА и решението, че неустойките и санкциите не са данъчно признат разход по ЗКПО, напротив. Правилен е възприетият от дружеството подход, че документирането на извършен разход към ЧСИ е основание за счетоводно отчитане и данъчно признаване в годината, в която е възникнало данъчното събитие, като в случая то е станало през 2016г. и признатият разход правилно е отчетен през тази година.

РА за тази корекция е незаконосъобразен и следва да се отмени, като се признаят непризнатите за 2016г. счетоводни разходи от 19 312 лв. по изпълнителен лист от 05.05.2015г. и уведомление от ЧСИ във връзка със съдебно решение по гр.д. № 8809/2015г. на СРС, по което дружеството е осъдено да заплати общо задължение от главници, лихви и разноски по изпълнително дело към 01.02.2016г. в полза на взискател – БТК ЕАД.

Разноски са претендирани от страните и предвид изхода на делото се разпределят така: 727 лв. за жалбоподателя и 1029 лв. за ответника, съразмерно отхвърлена/уважена част от жалбата.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221517007536-091-001/03.08.2018 г. на органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с решение № 1665/29.10.2018г. на директора на Дирекция "ОДОП"-С., в частта му, с която на [фирма] е извършено увеличение на финансовия резултат за 2016 г. със сумата от 19 312 лв., представляваща осчетоводени разходи във връзка със съдебни вземания и съответните лихви, както и в частта на непризнати разходи в размер на 6 793, 49 лв. за 2015г. и на 6 006, 60 лв. за 2016г. по фактурите от [фирма]; в частта на непризнати разходи 4 639, 21 лв. за 2015г. и 6988, 17 лв. за 2016г. по фактурите от [фирма], както и в частта на непризнати разходи по фактурите, издадени от [фирма] за 2015г. -21 359, 57 лв. и за 2016г.-17 992, 23 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22221517007536-091-001/03.08.2018 г. в останалата му обжалвана пред съда част, потвърдена с решение № 1665/29.10.2018г. на директора на Дирекция "ОДОП"-С..

ОСЪЖДА Директора на Дирекция "ОДОП"-С. да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 727 лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1029 лв.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ:

