

РЕШЕНИЕ

№ 5923

гр. София, 07.11.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в
публично заседание на 07.05.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Бецова, като разгледа дело номер **7005** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на [фирма], представлявано от К. И. В. със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.1, ап.2 срещу ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 03.01.2011г., издаден от Г. С. С. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, потвърден с Решение № 1064 от 24.06.2011г. на директора на Дирекция „ОУИ” –С., в частта му в която са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.април и м.юли 2009г., както и м. февруари и м.март 2010г., вследствие на непризнато право на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], както и е начислен ДДС в размер на 38 776, 62 лв. на основание чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС, и са установени задължения по ЗКПО в размер на 72 842, 32 лв. и лихви в размер на 4 784, 34 лв.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден при съществени нарушения на процесуалните правила и нарушение на материалния закон. Жалбоподателят моли съда да отмени ревизионния акт и да

признае право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ [фирма], [фирма] и [фирма], като счита, че в хода на ревизията и в съдебното производство са представени всички надлежни доказателства за установяване на кумулативните предпоставки по чл.68,ал.1,т.1 ,вр. чл.68, ал.2 ЗДДС, включително и относно наличието на облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС . Претендира направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призован , чрез юрс. Т. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, уведомена чрез прокурор Бецова изразява становище за основателност на жалбата.

Административен съд София град, I отделение, VII състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1005422/25.06.2010 г., изменена със Заповед № 1008203/30.09.2010 г., издадени от Ц. К. Н.- началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди 01.01.2008 г.-31.05.2010 г. и по ЗКПО - корпоративен данък за периода 01.01.2008 г.-31.12.2009 г. Процесните ЗВР са надлежно връчена управителя на ревизирувания субект на 02.07.2010г. първата и на 08.10.2010г. втората.

В срока по чл.117,ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад № 1008203/16.11.2010 г., връчен на управителя на дружеството на 06.12.2010 г., в който ревизиращите органи са констатирани, че в рамките на данъчни периоди месец април, юли, ноември и декември 2009 г., месец февруари, март, април 2010 г. ДДС не следва да се признава на дружеството право на данъчен кредит в размер на 37 658,75 лв., в т.ч. 36 014,75 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и 1 644,00 лв. на основание чл. 71 от ЗДДС и начислен ДДС в размер на 38 776,62 лв. на основание чл. 27, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, във връзка с което са определени задължения за довносяне общо в размер на 151 704,66 лв., в т.ч. по ЗДДС в размер на 76 435,37 лв. и лихви в размер на 9 605,50 лв. и по ЗКПО - корпоративен данък в размер на 72 842,32 лв. и лихви в размер на 4 784,34 лв.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството – жалбоподател е подало

възражение с вх. № 53-03-2531/20.12.2010 г. Същото е обсъдено в мотивите на РА и преценено като неоснователно по същество.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) К – 1008203 от 19.11.2010г., /връчена на пълномощник на ревизираното дружество на 27.01.2011г./ издадена от П. Г. Г.- началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е определен Г. С. С. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на „И. -2000” -С. във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1008203/16.11.2010 г. и е изготвено уведомление .

Съставен е ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/03.01.2011 г., издаден от Г. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К1008203/19.11.2010г. В акта органът по приходите е потвърдил констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад.

Ревизионният акт е връчен на пълномощник на ревизирания субект на 27.01.2011г. , а жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-255 от 10.02.2011г.

В законоустановения 60 - дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, удължен със споразумение решаващият орган се е произнесъл с решение № 1064/24.06.2011г. , с което отменил оспорения ревизионен акт, в частта на определените задължения по ЗДДС, отнасящи се за данъчен период месец ноември и декември 2009 г. и месец април 2010г. и е потвърдил ревизионния акт в останалата част.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства; заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза с оглед установяване осчетоводяването на спорните услуги по ЗС.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 30-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган 1008203 от 19.11.2010г., /връчена на пълномощник на ревизираното дружество на 27.01.2011г./ издадена от П. Г. Г. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на ЕТ [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от П. Г. Г. началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., чиято компетентност е определена със заповед № РД-01-6 от 05.01.2010 г. на директора на ТД на НАП –С. /служебно известна на съда/. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за доставките, осъществени от [фирма] и [фирма] не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на извършените от тези две дружества услуги, без да е посочено правното основание,

въз основа , на което се отказва правото на данъчен кредит. Прието е също, че по отношение на ревизираното дружество следва да се доначисли ДДС на основание чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС в размер на 38 776,62 лв. с оглед продажбата на дванадесет апартамента в сградата на обект на [улица], изграден от ревизираното лице на цени, по-ниски от себестойността.

С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките и за установяване на предпоставките по чл.9 ЗДДС, в хода на ревизионното производство, в счетоводството на доставчика [фирма] и [фирма] са извършени насрещни проверки за начисляване на ДДС респ. осъществяване на услугите, предмет на процесните фактури.

По този повод на ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-6145/02.07.2010г., с което са изискани всички документи, необходими за установяване реалността на доставките и касаещи дейността му през ревизирания период.

С ПИНП № 2210-14-1005422-1/09.09.2010 г. е документирана проверката на [фирма], доставчик по фактури № 109/16.12.2009 г. с начислен ДДС 9 600,75 лв., № 1168/05.03.2010 г. с начислен ДДС 2 500,00 лв. и № 1177/16.03.2010 г. с начислен ДДС 4 000,00 лв., всичките с предмет на доставките СМР по договор. Констатирано е, че ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-6145/30.08.2010 г. е връчено чрез електронно съобщение на 03.09.2010 г. От [фирма] са представени договор за изпълнение на СМР с дата 01.12.2009 г., сключен между жалбоподателя като възложител и [фирма] като изпълнител; ведомост за заплати за м. 12.2009 г. ; справки за приети и отхвърлени уведомления по чл.62 КТ.

Извършена е проверка , обективизирана в ПИНП № 2210-14-1005422-4/09.09.2010 г. на [фирма], доставчик по фактури № 1713/25.11.2009 г. с начислен ДДС 3 700,00 лв. и предмет на доставката комисионна услуга; № 1855/30.12.2009 г. с начислен ДДС 2 080,00 лв. и предмет на доставката комисионна услуга по договор, № 1933/22.02.2010 г. с начислен ДДС 1 200,00 лв. и предмет на доставката консултантски услуги по договор, № 2000/29.03.2010 г. с начислен ДДС 1 000,00 лв. и предмет на доставката счетоводни услуги. Констатирано е, че ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-6145/30.08.2010 г. е връчено чрез електронно съобщение на 02.09.2010 г. От [фирма] са представени:

договори за извършване на счетоводни услуги с дата 15.01.2008 г. и 06.01.2010г.; договор за посредничество с дата 07.01.2009 г. и анекс от 01.12.2009 г.; копия от издадените фактури, СД, дневник за продажби; ведомости за заплати, рекапитулации за начислени осигуровки, платежни нареждания за внесени осигуровки, оборотна ведомост, разпечатки от счетоводни сметки 703, 501,453, 604, 605,461,454.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактури издадени от „Проект инженеринг“ настоящата инстанция намира жалбата за основателна по следните съображения:

На ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-6145/02.07.2010 г. са му изискани документи, касаещи дейността му през ревизираните периоди, в т.ч. всички документи, свързани с извършените разходи, част от които - фактурите по договора с [фирма], както и копия от три броя протоколи за установяване завършването и заплащането на видове СМР с № 1/11.12.2009 г., № 2/02.03.2010 г., № 3/12.03.2010 г. са представени с жалбата срещу РА.

С оглед представените от [фирма] и от ревизираното дружество документи за извършени СМР на обекта на [улица], изграден от жалбоподателя, ревизиращите органи респ. решаващия орган са приели, че липсват доказателства, че цитираните СМР са извършени именно от [фирма], което настоящата инстанция не споделя.

Видно от представените в с. з. на 07.05.2012г. са представени спорните фактури, издадени от [фирма], ведно с приложения към тях протоколи обр.19 за извършени и приети СМР, вкл. И договор за СМР с дружеството – жалбоподател от 01.12.2009г., в които безспорно са индивидуализирани вида, количеството и стойностите на извършените СМР, както и обекта, на който са извършени същите.

Следователно, че неправилно е отказано правото на данъчен кредит на дружеството по спорните фактури издадени от [фирма] на жалбоподателя с мотивите, че липсва материална, кадрова и техническа обезпеченост при доставчика.

Следва да се има предвид в конкретния случай, че характера на услугите, предмет на спорните фактури са именно СМР, които по своята същност са услуги с веществен характер, при извършването на които се използват машини, влагат се материали, използва се труд на наети по трудови и граждански договори работници. Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат

стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, в т. ч. договори, приемо-предавателни протоколи, констативни протоколи, количествено-стойностни сметки, доказателства за лицата, извършили съответната услуга, за вложените материали и др.

Ревизиращите органи респ. решаващия са направили своите изводи само и единствено въз основа на липса на кадрова, техническа и ресурсна обезпеченост на доставчиците на услуги, без да обсъди и анализира в цялост останалите приложения към преписката доказателства, индикиращи извършването на тези услуги.

Действително кадровата и техническа обезпеченост на доставката е от значение за нейната реалност, но липсата ѝ не означава винаги, че доставката не е извършена. Данъчните органи са тези, които следва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице, каквото условие е въведено и в практиката на Съда на Европейския съюз /вж. т.62 от решението на СЕС по съединени дела C-80/11 и C-142/11/. В процесния случай в оспорвания РА не се съдържат констатации за извършена данъчна измама, а и липсват доказателства за издадени РА на доставчиците с такива твърдения и констатации. Визираната липса на реалност предполага неправомерно поведение на двете страни, за каквото обаче не са събирани и обсъждани обективни данни и не е направена съответната правна квалификация.

Липсата на доставка не може да се твърди или предполага, а следва да бъде доказана по безспорен начин в процеса на съответната проверка или ревизия посредством надлежни доказателствени средства. Тези средства трябва да удостоверяват относими обстоятелства, а преценени както заедно, така и поотделно, да обосновават по безспорен начин извода за липса на доставка с оглед на определението, дадено в закона.

Не на последно място следва да се отбележи и факта, че видно от изслушаното в с.з. на 07.05.2012г. заключение на вещото лице по ССЕ, неоспорено от страните, безспорно се установява, че процесните фактури, са оформени съгласно всички стандарти на Закона за счетоводството (ЗСч) и към всяка от тях са представени доказателства за плащане.

Същевременно, съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик. За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.

В този смисъл следва да се съобразен и мотивите на решението на СЕС от 21.06.2012г. по обединени дела C-80/11 (Mahagibben kft срещу N. Ady- йs V. D.-dunbntly R. A. F.) и C-142/11 (Piter D. срещу N. Ady- йs V. Й.-alfuldi R. A. F.) във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347), където съдът приема, че чл.167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директивата не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане поради това, че данъчнозадълженото лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно, че действията на търговския му партньор са правомерни. В конкретния случай от една страна дружеството – жалбоподател притежава данъчни фактури издадени съгласно всички правила на ЗСч , а от друга - няма каквито и да било данни, че действията на преките доставчици на жалбоподателя са неправомерни, както и за евентуални нарушения или измама от тяхна страна.

С оглед изложеното, съдът намира, че е налице доставка на услуга по

смисъла на чл. 9 ЗДДС. Налице е прехвърлянето на собственост върху стока срещу насрещна престация на основание на сключена сделка. Налице са и предпоставките на чл. 71 ЗДДС . Освен това получателят на доставката, за която е начислен данък е регистрирано по ДДС лице към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаването на данъчната фактура, данъкът по облагаемата доставка е начислен по смисъла на чл. 86 ЗДДС от регистрирано по този закон лице /доставчик/ най-късно към датата, на която изтича данъчният период, следващ периода, през който е възникнало данъчното събитие за облагаемата доставка; доставката, по която е начислен данъкът, е облагаема към датата на възникване на данъчното събитие; получената от внос стока или по облагаема доставка стока или услуга е използвана, използва се или ще бъде използвана за извършване на облагаеми доставки; получателят притежава данъчна фактура или данъчно дебитно известие, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството и на този закон, видно от представените с възражението към ревизионния доклад фактури.

Неоснователни са възраженията на дружеството – жалбоподател по фактури № 374/25.11.2009г. издадена от [фирма], тъй като видно от диспозитива на Решение № 1064824.06.2011г. на Директора на Дирекция „ОУИ” , определените задължения за данъчен период месец ноември 2009г. са отменени, поради което жалбата в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена.

Що се касае за непризнаването на данъчен кредит по фактура № 105/22.04.2009г. издадена от [фирма] изводите на ревизиращите органи са неоснователни и голословни.

Видно и от самия РД, вкл. и от решението на Директора на Дирекция „ОУИ”, в хода на ревизията са представени приемо- предавателни протоколи за извършените СМР, вписани в процесната фактура, които

ответникът не е кредитирал и не е изложил мотиви защо не ги кредитира.

Видно от представения по делото договор за СМР , сключен между [фирма] и [фирма] на 05.03.2009г., се установява по безспорен начин, че жалбоподателя в качеството му на възложител по договора е ангажирал [фирма] да извърши съответни СРМ, описани в т.1 от Договора. Към договора е приложени о протокол обр.19 от 05.03.2009г., обективиращ извършването на цитираните в Договора за СМР работи.

Във връзка с цитирания договор е издадена фактура № 105/22.04.2009г., ведно с Протокол № обр.19 от 03.05.2009г. Именно в цитирания протокол обр.19 са отразени, както количеството и вида на извършените работи, така и стойността на същите за всяка от тях по отделно, вкл. и общата стойност на услугата в размер на 18 000 лв. Макар и частен удостоверятелен документ, който не обвързва съда с материална доказателствена сила, съдържанието на въпросния Протокол № 19 от 05.03.2009г. /обр.19/ следва да се цени ведно с останалите доказателства по делото. Видно от съдържанието на Протокола обр.19 , същото съответства, както на съдържанието на договора за СМР от 05.03.3009г. и по –специално на описаните в т.1 на същия СМР, така и на съдържанието на процесната фактура № 105/22.04.2009г. издадена от [фирма], поради което настоящата инстанция изцяло го кредитира. Следва да се отбележи, че и данъчната основа на процесната фактура е идентична с посочената в Протокол обр.19 от 13.08.2009г. стойност на изпълнението. В тази връзка съдът намира, че този протокол е напълно относим към фактура № 105/22.04.2009г., а именно следва да се третира като годно доказателство за установяване на изпълнените СМР, фактурирани с нея.

Предвид липсата на несъответствия между договора, фактурата и

съставения протокол обр.19 за извършените СМР от [фирма] на дружеството –жалбоподател, съдът намира, че е налице връзка между посочените документи. Следователно следва да се приеме, че процесната фактура № 105/22.04.2009г. е издадена именно във връзка с Договора за извършване на строително-монтажни работи от 05.03.2009г., макар и това обстоятелство да не е вписано в спорната фактура.

Частично основателни са възраженията на жалбоподателя за незаконосъобразност на РА и **по отношение на доставчика [фирма]:** В потвърдената от решаващия орган част на РА се отказва правото признаване на данъчен кредит по фактури № 1933/22.02.2010г. с предмет „консултантски услуги“ и фактура № 2000/29.03.2010г. с предмет „счетоводни услуги“.

В хода на проверката до доставчика на услугите [фирма] е изпратено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-6145/02.07.2010 г., с което от последното са изискани доказателства за извършените счетоводни услуги, но не и консултантски услуги. С оглед представените от [фирма] документи и след направена служебна справка в информационната база на НАП, от която е установено, че ГФО за 2009г. на дружеството е подписано от лице, което не е на трудов договор в дружеството, ревизиращите органи са приели, че не са представени доказателства за кадрова обезпеченост на дружеството за извършване на счетоводни услуги.

Доколкото по отношение на фактура № 1933/22.02.2010 г. услуга консултации по договор както в хода на ревизията, така и в производството по обжалване не са представени доказателства по кой договор е извършена, в какво се състои консултантската услуга, и каква е връзката ѝ с дейността на дружеството, настоящата инстанция намира отказа право на данъчен кредит в размер на 1 200,00 лв. за данъчен период 02.2010 г. за правилен и законосъобразен, поради което

жалбата в тази ѝ част се явява неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена.

Не стои така въпроса обаче с извода на ревизиращия орган по отношение липса на доказателства за реално извършване на услугите по фактура № 2000/29.03.2010 г. , във връзка с което е отказаното право на данъчен кредит в размер на 1 000,00 лв. за данъчен период месец март 2010 г. е законосъобразен.

Видно от ПИНП № 2210-14-1005422/09.09.2010г. на [фирма] става ясно, че за периода м. март 2010г. в дружеството са назначени по трудов договор две лица на длъжност „отчетник счетоводство“ , което релевира един обоснован извод за наличие на кадрови потенциал за извършване на счетоводни услуги, с оглед тяхната специфика и изисквания за определен ценз. Нещо повече по делото е представен и договор за счетоводни услуги, неоспорен от ответника по делото.

Следователно по горните съображения РА следва да се отмени в частта му на непризнатото право на данъчен кредит по фактури № 1168/05.03.201г. и № 1177/16.03.2010г. издадени от [фирма] и по фактура № 2000/29.03.2010г. издадена от „Д. сървиз“

По отношение на начисления ДДС в размер на 38 776, 62 лв. на основание чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС за обект –сграда на ул.С.- [населено място], съдът намира следното:

С оспорвания РА по отношение на дружеството – жалбоподател се доначислява ДДС в размер на 38 776, 62 лв. и лихви на основание чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС предвид продадените под тяхната себестойност 12 бр. апартаменти, находящи се в изградената от жалбоподателя сграда на ул.С. – [населено място].

Сградата на ул.С., [населено място] е въведена в експлоатация след издадено разрешение за ползване от ДНСК на 01.01.2009г. , до който период дружеството е извършвало продажби на отделни обекти в

сградата.

Съгласно разпоредбата на чл.30, ал.1 и чл.25, ал.1, т.1 от ЗДДС / в сила до 31.12.2006г./ и чл.27, ал.1, т.3 и чл.25, ал.2 от ЗДДС / в сила от 01.01.2007г./ продажната цена респ. себестойност на недвижимите имоти се определя към момента на продажбата на всеки един обект поотделно т.е. продажбата на нови сгради е обвързана със себестойността на имота или данъчната оценка , определена по реда на чл.46 ЗМДТ.

От изслушаната в с.з. на 07.05.2012г. по делото ССЕ, неоспорена от страните, става ясно, че продажните цени на отделните имоти от обект „сграда С. № 6“ са договорни и плащането е извършвано чрез авансови вноски и окончателно плащане при прехвърляне правото на собственост с нотариален акт, като при извършване на продажбите на недвижими имоти от цитирания обект, определянето на продажната цена /данъчната основа/ е определена съгласно изискванията на чл.30, ал.1 ЗДДС / в сила до 31.12.2006г./ и чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС / в сила от 01.01.2007г./ и съответно данъка е начислен своевременно в данъчния период , в който е възникнало събитието по смисъла на отм. респ. нов чл.25 ЗДДС.

Следователно изводът на ревизиращите органи , че е налице превишение на себестойността над продажните цени е неоснователен, което прави РА и в тази му част незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

II. Касателно увеличения финансовия резултат на дружеството за 2009 г. . на осн. чл.16, ал.2 , т.4 от ЗКПО със сумата от 472 385, 25 лв. и определения във връзка с това корпоративен данък по ЗКПО в размер на 72 842, 32 лв. и лихви в размер на 4 784, 34 лв., съдът намира жалбата и в тази ѝ част за частично основателна:

Що се отнася до оспорването на увеличения финансов резултат в размер на 136 403 лв. във връзка с осчетоводени разходи по фактури № 1168/05.03.2010г., № 1177/16.03.2010г. издадени от [фирма], фактура №105/22.04.2009г. издадена от [фирма] и № 2000/29.03.2010г. издадена от [фирма] с оглед факта, че настоящата инстанция в мотивите на решението си по-горе приема за реално осъществени по тези фактури услуги, безспорния извод, е че не е налице предпоставките на чл.16 ЗКПО , поради което РОА в тази му част като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

Не така стои въпроса с обективизираните във фактура 1933/22.02.2010г. издадена от [фирма] с предмет на услуга „консултантски услуги“, предвид установената липса на извършената по цитираната фактура доставка, по горните мотиви, съдът намира, че е налице предпоставка за приложението на чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО , поради което РА и в тази му част е законосъобразен и следва да бъде потвърден.

От друга страна законодателят не предпоставя признаването на разходи за данъчни цели само с формалното им осчетоводяване. Необходимо е и тези разходи да са документално обосновани в съответствие с принципа за документална обоснованост по чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството. Наличието на реално извършени доставки на стоки или услуги, като основание за извършване на разходите, също е релевантно за данъчното облагане, както с косвени, така и с преки данъци, и е от значение при счетоводното им оформяне. Това е видно и от текста на чл. 2 от ЗСч, съгласно който предприятията осъществяват счетоводното записване на стопанските операции в хронологичен ред, съответстващ на извършването им. Получаването на доставки и извършването на разходи се доказва с документи, които да отразяват вярно, стопанската операция, която документират предвид на счетоводния принцип за предимство на съдържанието пред формата,

според който сделките и събитията се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. В тази връзка за да се признае за данъчни цели разходът, трябва да е документално обоснован с редовен първичен счетоводен документ и да е реално извършен т. е да е свързан с реално извършена доставка на стока или услуга, което в случая не е сторено респ. не е налице безспорно установено основание за отчитане на данъчни разходи. Горното съответства на чл. 10 от ЗКПО, според който счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция, която документира. В случаят това нормативно изискване не е изпълнено. В тази връзка по смисъла на чл. 26, т. 2 ЗКПО това се явява самостоятелно основание за непризнаване на разходи за данъчни цели.

След като по изложените по-горе съображения съдът счита, че посочените в процесната фактура № 1933/22.02.2010г. издадена от [фирма] услуги не са реално осъществени, то правилно от страна на ревизиращия орган, е увеличен финансовия резултат с тяхната стойност.

Основателна е жалбата и в частта на РА, с която е увеличен финансовия резултат на дружеството в размер на 212 905,84 лв. във връзка с осчетоводени разходи за продадените обекти в сградата на ул.П., построена от жалбодателя.

В оспорвания РА е констатирано, че за обект „П.“, изграден от дружеството - жалбоподател са признати приходи в размер на 750 591,32 лв., представляващи суми получени като аванси от клиенти. За същия обект са признати разходи в размер на 685 291,32 лв., натрупани в сметка 6112 „разходи обект П.“. Изчислена е себестойност на кв.м.

застроена площ 327,18 лв. Продадените обекти в сградата, за които е признат прихода са с обща разгъната застроена площ 650.73 кв. м. С оглед принципа за съпоставимост на приходите и разходите, разходите, които е следвало да бъдат признати трябва да са изчислят пропорционално на продадените обекти (пропорционално на разгъната площ на продадени обекти) предвид това е следвало да се признаят разходи в размер на 212 905,84 лв. (650,73 кв. м. X 327,18 лв.)

В хода на делото, от изслушаното заключение на вещото лице- В. А., се установява, че себестойността на кв.метър на продадените в гореописаната сграда недвижими имоти, предмет на настоящия спор към 31.12.2009г., изчислена като частно между размера на натрупаните разходи по счетоводна с/ка 6113 „Разходи за обект П.“ и РЗП на обекта е 411, 64 лв., а цената на кв.м., изчислена при съотношение общата продажна стойност на недвижимите имоти в размер на 750 541 лв. към общата разгъната площ , измерена на място е 701, 63 кв.м. е в размер на 1 069 лв. /кв.м., което означава, че противно на изводите на ревизиращите органи, продажбата на процесните имоти е извършена далеч над себестойността им. Следователно , констатациите на ревизиращия орган за увеличение на данъчния финансов резултат на дружеството – жалбоподател за 2009 г., със сумата 472 385,25 лв., представляваща разлика между признатите приходи в размер на 750 591,32 лв. и тези които е следвало да бъдат признати в размер на 212 905,84 лв. е неоснователен, което води до незаконосъобразност на РА и в тази му част.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на [фирма] в частта ѝ по отношение на непризнатото право на данъчен кредит по фактури № 1168/05.03.2010г., № 1177/16.03.2010г. издадени от [фирма], фактура №105/22.04.2009г. издадена от [фирма] и фактура № 2000/29.03.2010г. издадена от [фирма]; в частта, в която

е начислен ДДС в размер на 38 776, 62 лв. на основание чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС, както и в частта в която са установени задължения по ЗКПО във връзка с фактури фактури № 1168/05.03.2010г., № 1177/16.03.2010г. издадени от [фирма], фактура №105/22.04.2009г. издадена от [фирма] и № 2000/29.03.2010г. издадена от [фирма], е основателна и атакувания РА в тази му част следва да бъде отменен, като в останалата ѝ част жалбата следва да бъде отхвърлена.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав

Р Е Ш И:

По жалба на [фирма], представлявано от К. И. В. със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.1, ап.2 ОТМЕНЯ ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 03.01.2011г., издаден от Г. С. С. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, потвърден с Решение № 1064 от 24.06.2011г. на директора на Дирекция „ОУИ” –С., в частта му на непризнатото право на данъчен кредит по фактури № 1168/05.03.2010г., № 1177/16.03.2010г. издадени от [фирма], фактура №105/22.04.2009г. издадена от [фирма] и фактура № 2000/29.03.2010г. издадена от [фирма]; в частта, в която е начислен ДДС в размер на 38 776, 62 лв. на основание чл.27, ал.1, т.3 ЗДДС, както и в частта в която са установени задължения по ЗКПО във връзка с фактури фактури № 1168/05.03.2010г., № 1177/16.03.2010г. издадени от [фирма], фактура №105/22.04.2009г. издадена от [фирма] и № 2000/29.03.2010г. издадена от [фирма], като ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата ѝ част.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: