

РЕШЕНИЕ

№ 4535

гр. София, 24.10.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 26.09.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора Павлов, като разгледа дело номер **4844** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по подадена жалба от управителя на [фирма], против частта от Ревизионен акт № /04.11.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., която е потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 599/08.04.2011 г.

Подателят на жалбата се представлява от редовно упълномощен адвокат, който поддържа същата. Претендира разноси за водене на делото. Представя допълнително писмена защита.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОУИ” – С., чрез упълномощен юрисконсулт оспорва жалбата, със становище за правилност и законосъобразност на акта. Желает юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът при Софийска градска прокуратура счита жалбата за неоснователна.

По заявено от жалбоподателя искане, с определението за насрочване на делото е назначена съдебносчетоводна експертиза, чието заключение е прието без оспорване от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установени и безспорни следните факти и обстоятелства.

Ревизията на [фирма] е възложена с издадена от началник на Сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С. Заповед № 1003002/12.04.2010 г., за определяне на задължения по ЗДДС (отм.) и по ЗДДС, за периоди: от 28.09.2006 г. до

28.02.2010 г. и по ЗКПО (отм. и действащ), за периода от 01.01.2006 г. до 31.12.2009 г. След приключване на ревизионните действия е съставен Ревизионен доклад № 1006805/14.09.2010 г., въз основа на който е издаден и РА № J/04.11.2010 г., от упълномощен със Заповед № К 1006805/17.09.2010 г. орган по приходите.

През ревизирания период дружеството е извършвало основно дейности, свързани с управление и покупко-продажба на недвижими имоти. Регистрирано е по ЗДДС през 2006 г. Установените с оспорения РА задължения, които не са отменени и изменени с решението на директора на Дирекция „ОУИ” – С. са в резултат на:

I. непризнато право на данъчен кредит, начислен в издадени фактури от:

1. [фирма] – фактура № 1000...6/30.09.2009 г. с предмет на доставка „по договор” и с ДДС – 3 000 лева; фактура № 100...11/31.12.2009 г. с предмет на доставка „по договор” и ДДС – 4 000 лева; фактура № 100...13/31.01.2010 г. с предмет на доставка „по договор” и ДДС – 3 400 лева; фактура № 100...16/28.02.2010 г. с предмет на доставка „по договор” и ДДС – 3 000 лева. Анализирани са представените два договора - за наем на бензиностанция в [населено място], от 25.03.2009 г. и за наем на поземлен имот в [населено място], от 25.03.2009 г. Констатирано е, че: имотът, предмет на първия договор е бил продаден от наемодателя [фирма] с нотариален акт № 89 от 08.05.2009 г.; за имота по втория договор наемодателя не е представил доказателства, че е собственик, а отразяването „по договор” не изяснява, каква стопанска операция е документирана във фактурата; получателят по фактурите – [фирма] не е доказало за какви облагаеми доставки е използвало имота и за кой имот е услугата „по договор” – за този с бензиностанцията ли, или за този в [населено място]. Прието е, че не са изпълнени изискванията на чл. 68 и на чл. 69 ЗДДС, поради което не възниква право на данъчен кредит.

2. [фирма] – фактура № 100...252/31.10.2009 г. с предмет „услуги” и ДДС- 3 000 лева. Направен е опит да бъде извършена насрещна проверка, искането за която е било връчено по реда на чл. 32 ДОПК, след като дружеството не е открито на адреса. Прието е, че не е доказано реално извършване на доставката, отразена във фактурата и е отказано възстановяване на данъчния кредит.

3. [фирма] – фактура № 36/30.11.2009 г. с предмет „наем по договор” и ДДС – 2 000 лева. Установено е, че се касае за договор за наем от 30.11.2009 г. на апартамент и гараж, но апартаментът не е бил деклариран като офис на дружеството – жалбоподател, което е обяснило, че е ползвало същия именно за тази цел. Прието е, че липсват доказателства апартаментът да е бил използван за извършване на облагаеми доставки.

II. преобразуване на финансовия резултат в посока увеличаването му за:

- 2008 г., поради непризнаване на осчетоводени разходи за амортизация на лек автомобил м. „Б.”, тъй като (според РА) не са представени доказателства за въвеждането му в експлоатация. Корпоративният данък е определен на 44 572, 98 лева. В решението си ответникът е приел, че автомобилът е бил въведен в експлоатация (акт за въвеждане в експлоатация, от 01.01.2008 г.), но не са представени „надеждни доказателства” да е бил използван в икономическата дейност на ревизираното дружество, защото представените три броя пътни листове от м. 05, 2008 г. за пътувания до П. и П. не доказват такова ползване и не са били осчетоводени разходи за гориво;

- 2009 г. – ответникът е приел с решението си, отменяйки РА в частта относно издадените от [фирма] данъчни фактури за м. 06.2009 г., че със стойността на тези фактури не е следвало да бъде увеличаван финансовия резултат, но следва да бъде увеличен със стойността на издадените от [фирма] и [фирма] фактури, на основание

чл. 26, т. 1 и чл. 16, ал. 1 ЗКПО, след като не е доказано осъществяване на документираните доставки и те не са били използвани в икономическата дейност на ревизираното дружество. Така, РА е изменен в частта по ЗКПО за 2009 г. като вместо корпоративен данък от 8 348, 59 лева е определен такъв в размер на 6 748, 59 лева.

По време на ревизията органите по приходите са извършили проверки на значимите факти. Получените данни са анализирани подробно в РД и в РА.

В жалбата и в писмената защита, която преповтаря жалбата са изложени възражения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на РА, като твърди, че ревизиращите не са взели предвид всички представени доказателства. Конкретно са изложени доводи в подкрепа на становището, че фактурираните доставки на услуги са били реално извършени. Позовава се на заключението на съдебносчетоводната експертиза.

Съдът, като прецени доказателствата и доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, намира, че жалбата е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество. Във връзка с оспорването на ревизионния акт решаващият административен орган е постановил в срок валидно решение, с което е отменил акта в частта относно непризнато право на данъчен кредит за периода м. 06.2009 г. и е изменил акта в частта по ЗКПО за 2009 г., определяйки по – малък размер на дължимия корпоративен данък. В останалата обжалвана част е потвърдил ревизионния акт. Жалбата до Съда е подадена в определения в чл. 156, ал. 1 ДОПК срок и е съобразена с изискванията на чл. 2 и ал. 3, но е изцяло неоснователна. Обжалваният ревизионен акт е издаден след възлагане от компетентен орган по приходите с редовно издадени заповеди.

Основният спор по делото, очертан от жалбоподателя, по съществото си е правен и касае като цяло реалността на документираните в спорните фактури доставки на услуги и на стоки. От друга страна спорът е свързан с това, обосновани ли са заключенията на ревизиращите и подкрепени ли са със събраните доказателства. Съдът приема, че макар и да е компетентно изготвено, заключението на вещото лице не спомага да бъдат опровергнати заключенията на органите по приходите, основаващи се на обективно установените факти. От страна на оспорващия не бяха представени други, различни от взетите предвид по време на ревизията доказателства.

По т. I.

В ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стоки или на услуги. Поради това, не е достатъчно само наличие на издадена данъчна фактура и на съответните отразявания в счетоводството на доставчика, и на получателя. За да се ползва от това право получателят следва да установи реално извършване на фактурираната доставка, както и да изпълни едно от условията, алтернативно определени в чл. 71 ЗДДС, за случая това по т. 1 – да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът да е посочен на отделен ред, по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. Данъчен кредит, по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: получени от него стоки или услуги по облагаема доставка (чл. 9, ал. 1), а правото на приспадане на данъчния кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем (чл. 68, ал. 2). Ал. 5 на чл. 70 ЗДДС определя, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Според чл.

25, ал. 6, т. 1 данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, т.е. датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Дефиницията за облагаема доставка, дадена в чл. 12, ал. 1 е „всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго”. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит възниква тогава, когато е възникнало данъчно събитие - получена (извършена) е доставка, която е облагаема. На установяване подлежи това, дали доставчиците действително са извършили отразените във фактурите услуги.

Констатациите на ревизиращите, които бяха обобщени по – горе и които касаят претенцията за данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури не бяха опровергнати от жалбоподателя. В тази връзка неправилно той счита, че отказът на ревизиращите да не признаят данъчен кредит вероятно е мотивиран с разбирането им, че отдаването под наем на недвижим имот е облагаема доставка с нулева ставка или освободена доставка. Отказът ясно е обоснован и мотивиран със заключението, че отразяването във фактурите на предмет: „по договор” не изяснява, каква стопанска операция е документирана и получателят по фактурите – [фирма] не е доказало за какви облагаеми доставки е използвало имота и за кой имот е услугата „по договор” – за този с бензиностанцията ли, или за този в [населено място]. Прието е, че не са изпълнени изискванията на чл. 68 и на чл. 69 ЗДДС, и заключението на експертизата (л. 186), че в счетоводството на доставчика и на получателя са били извършени съответните счетоводни записвания, не променя горната констатация. Не се твърди в РА основание за отказ, по смисъла на чл. 70, ал. 1, т. 1 от същия закон. Липсата на доказателства за реално получена доставка на услуга, която (доставката) да е облагаема и да е използвана за целите на извършването от ревизираното лице облагаеми доставки дава основание да се приеме, че данъкът в процесните фактури е начислен неправомерно (чл. 70, ал. 5 ЗДДС).

Обоснован е и изводът за недоказана доставка по фактурата, издадена от [фирма] - фактура № 100....252/31.10.2009 г. с предмет „услуги” и ДДС- 3 000 лева. Направеният опит за насрещна проверка в счетоводството на доставчика е бил неуспешен, защото такова не е било открито на декларирания адрес. Съдебносчетоводната експертиза също не е извършила проверка в това счетоводство. В т. 6 от заключението (л. 189) вещото лице е посочило, че представените по делото документи не установяват счетоводно отразяване на плащане по тази фактура. Общите разсъждения на процесуалния представител на жалбоподателя, засягащи разпоредбите на чл. 6, чл. 12, чл. 25 и др. ЗДДС са принципно верни, но не допринасят за опровергаване на заключението за липса на доказателства за реално осъществена доставка на услуга от [фирма]. Обосновано е прието с РА (чл. 37, ал. 4 ДОПК), че няма доказателства от страна на доставчика за произхода на стоките (осветителни тела, фаянс и др. – договор на л. 112 от делото), за счетоводното отразяване на доставката, вкл. за начисляване на ДДС.

Законосъобразно и обосновано е отказан ДДС в размер на 2 000 лева по издадената от [фирма] фактура № 36/30.11.2009 г. с предмет „наем по договор”. Касае се за представен договор за наем на недвижим имот (л. 118), от 30.11.2009 г., сключен между [фирма] с управител П. С. Д. като наемател, с наемодателя [фирма], управлявано от С.

П. Д.. Предмет на договора е недвижим имот (апартамент и гараж), индивидуализацията на който е непълна, от гледна точка местоположение. Срокът на договора е определен от 05.01.2010 г. до 30.06.2010 г. за апартамента и от 05.01.2010 г. до 30.04.2010 г. за гаража. Уговорената за целия срок на договора наемна цена е: за апартамента 5 160 лева; за гаража – 600 лева. Наемодателят е издал на 30.11.2009 г. (преди влизане на договора в сила, т.е. преди дата 05.01.2010 г.) спорната фактура № 36/30.11.2009 г. с предмет „наем по договор” и с данъчна основа 10 000 лева. Представените от жалбоподателя доказателства – заповед на управителя (л. 126) и справки за обявени в НОИ трудови договори за назначаване на служители на дружеството (л. 127 и сл.) не са достатъчни, за да установят право на приспадане на начисления във фактурата данъчен кредит. Тези доказателства Съдът преценява освен според съдържанието им, също и от гледна точка на нормалната логика, и в съответствие с чл. 37, ал. 1 ДОПК. Действително същите документи не са оспорени от ответника, досежно тяхното авторство и действителност, но са приети като недостатъчни за целите на доказване реалността на документираната доставка на услуга. В този случай жалбоподателят носи тежестта да докаже, че реално е ползвал описания в договора имот като офис, за нуждите на осъществяваната по занятие търговска дейност. Такова доказване обаче не бе проведено. От негова страна не бяха ангажирани други доказателства, като например: свидетелски показания, чиято допустимост подлежи на преценка, в зависимост от конкретните обстоятелства, които се цели да бъдат установени; писмени документи – извлечения от сметки за удостоверяване, че през периода на действие на договора за наем е заплащал електрическа енергия и други консумативи. Данните за свързаност (§ 1, т. 3, б. „а” ДР ДОПК) между представляващите страните по договора за наем лица, стойността на уговорената наемна цена за период от по-малко от шест месеца и това, че на практика с фактурата е документирано авансово плащане, преди договорът да е произвел действие представляват косвено потвърждение на извода за липса на реална доставка. Отказът да бъде призната претенцията за данъчен кредит е законосъобразен. Доводите в писмената защита, за приложимост на нормата на чл. 82, ал. 1 ЗДДС за изискуемост на претендирания за възстановяване ДДС не са относими, доколкото по – горе Съдът изложи вече съображения за липса на доказателства, определящи спорните доставки като облагаеми.

По т. II.

В частта относно определени задължения по реда на ЗКПО ревизионният акт също е законосъобразен и обоснован.

За 2008 г.:

Ответникът е признал с решението си, че ревизираното лице е въвело в експлоатация лек автомобил „Б.”, изготвило е данъчен амортизационен план за същия автомобил и съответно е начислявало амортизации. Приел е обаче, че тези доказателства, както и трите броя пътни листове не доказват колата да е използвана в икономическата дейност на дружеството.

В разпоредбата на чл. 48, т. 1 ЗКПО данъчните дълготрайни материални активи са определени като амортизируеми активи. Дефиницията, която препраща към Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия за данъчните дълготрайни материални активи е дадена в чл. 50 от същия закон. За целите на счетоводното отчитане понятието „актив” е определено в чл. 4.1. от общите разпоредби на Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни

предприятия като „ресурс, контролиран от предприятието в резултат на минали събития, от който се очаква бъдеща икономическа изгода.” СС 4 – „Отчитане на амортизациите” също определя амортизируемия актив (дълготраен материален или нематериален) като актив, който: а) се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период; б) има ограничен срок на годност; в) се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели. С други думи, за да може за целите на корпоративното облагане едно предприятие – търговец да намали данъчния си резултат с разходи за годишни амортизации на дълготрайни материални активи, последните следва да бъдат държани „за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели. Именно наличието на тези обстоятелства подлежи на доказване от страна на жалбоподателя в настоящото производство, но Съдът намира, че това доказване не бе проведено успешно. Цитираните и представени от жалбоподателя доказателства не установяват по безспорен и несъмнен начин, че такова луксозно превозно средство, като автомобил „Б.” е било използвано за цели, така както са очертани в СС – 4. Поради това, правилно с РА не са признати начислените за автомобила годишни данъчни амортизации и с тяхната стойност са увеличили финансовия резултат за 2008 г. и на тази основа са определили размера на дължимия корпоративен данък. Възраженията на оспорващия в обратната посока са неоснователни. Фактът, че липсва осчетоводяване на фактури за закупуване на гориво за автомобила не е ирелевантен за случая, доколкото съществуването им би дало възможност за съпоставяне с други данни и евентуално би представлявало индиция, че вещта е използвана за целите на извършваната икономическа дейност. Без значение обаче е констатацията на вещото лице, на която се позовава жалбоподателят, а именно, че дружеството е изпълнило изискванията на чл. чл. 52, 55, 56, 58 ЗКПО, тъй като тази констатация дава отговор на правен въпрос.

За 2009 г.

След като законосъобразно с РА не е признато право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и от [фирма] правилно сумите по тези фактури не са признати като разход на жалбоподателя за 2009 г. и със стойността им е увеличен деклариания финансов резултат. Както вече стана ясно, след като решаващият орган – ответник е отменил акта в частта относно фактурирана от [фирма] доставка за данъчен период м. 06. 2009 г., е коригирал размера на задължението за корпоративен данък за 2009 г., в посока намаляване. В заключение, оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, а по същество е правилен, законосъобразен и обоснован, поради което жалбата срещу потвърдената от ответника част подлежи на отхвърляне.

Така очертаният изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. Жалбоподателят дължи такова в размер на 3 250 лева, определено на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на

адвокатските възнаграждения, предвид определените в таблицата – приложение към РА задължения, съобразявайки намаления размер на задължението за корпоративен данък за 2009 г.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата на [фирма], против частта от Ревизионен акт № [ЕГН]/04.11.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., която е потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 599/08.04.2011 г.

ОСЪЖДА [фирма], БУЛСТАТ:[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], вход „А”, представлявано от П. С. Д. да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - С. при ЦУ на НАП 3 250 лв. (три хиляди и двеста и петдесет лева) юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: