

РЕШЕНИЕ

№ 2763

гр. София, 25.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав, в публично заседание на 10.04.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Велина Димитрова и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **282** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма],[ЕИК], представлявано от управителя Г. Б., с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], вх. В, ет. 2, ап. 6 срещу ревизионен акт № [ЕГН]/18.06.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], обжалван по административен ред и потвърден с решение № 2919/10.12.2012г. на директора на дирекция „О.” при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт с искане за неговата отмяна като незаконосъобразен и необоснован, постановен в противоречие със събраните в хода на ревизионното производство доказателства. Правят се възражения, че незаконосъобразно е преобразуван финансовия резултат на дружеството по ЗКПО за 2004г. и 2005г. като не са признати разходи на стойност 202 000 лева по данъчна фактура № 4107/27.08.2004г., издадена от [фирма], не са признати разходи на стойност 250 000 лева по данъчни фактури № 105/29.12.2005г., № 108/30.12.2005г. и №111/31.12.2005г., издадени от [фирма], както и за същия период са начислени като приход лихви по договор за предоставяне на заем от [фирма] на [фирма]. В хода на съдебното производство се излагат допълнителни доводи за неточно цитиране на правни норми в решението на директора на дирекция „О.”. Претендират се разноси за съдебното производство.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП” („О.”) - С., чрез процесуалния си представител юрисконсулт В. оспорва жалбата като неоснователна. Прави искане

ревизионният акт да бъде потвърден като правилен и законосъобразен по съображенията, изложени в решението на директора на дирекция „О.“. С влязъл в сила ревизионен акт на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по същите доставки, съответно следва да се преобразува и финансовия резултат по ЗКПО със стойността на декларираните разходи за тези сделки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор Ютеров от СГП дава заключение за неоснователност и недоказаност на жалбата и прави искане съдът да се произнесе с решение, с което оспорването да бъде отхвърлено с всички законови последици.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1100583/28.12.2011г., издадена от С. С. В., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., изменена със ЗВР №1200139/20.03.2012г., издадена от Т. Т. В., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2004г. до 31.12.2005г. Ревизията е повторна, след решение на директора на дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, с което е отменен издадения ревизионен акт за определените задължения по ЗКПО за процесния период и преписката е върната с указания за извършване на нова ревизия. Ревизията е възложена от компетентен орган, съгласно Заповед № 8764-А от 15.12.2011г. на директора на ТД на НАП С. - град.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен ревизионен доклад №1200139/21.05.2012г., връчен на упълномощен представител на дружеството на 29.05.2012г. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, като е подало възражение вх. № 2553-03-921 от 11.06.2012г. Същото е преценено като неоснователно и е издаден ревизионен акт № [ЕГН]/18.06.2012г. от И. Д. И., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1200139 от 21.05.2012г. Р. акт е връчен на упълномощен представител на дружеството на 20.06.2012г. Обжалван е по административен ред и е потвърден с Решение № 2919/10.12.2012г. на директора на дирекция „О.“ при ЦУ на НАП – С..

Жалбата до съда е подадена на 21.12.2012г., в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна, срещу акт, който подлежи на оспорване по съдебен ред, поради което като допустима следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт № [ЕГН]/18.06.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място] е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната заповед за определяне на компетентен орган № К 1200139 от 21.05.2012г. Ревизията е проведена законосъобразно, не са допуснати процесуални нарушения. Р. акт е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК.

Спорът е относно материалната законосъобразност на ревизионния акт в частта

относно преобразувания финансов резултат по ЗКПО за 2004г. и 2005г. и определените задължения за внасяне на корпоративен данък в размер на 102 329.91 лева главница и лихви в размер на 88 893.05 лева. Задължението е формирано като за 2004г. е увеличен финансовия резултат на дружеството със сумата от 202 000 лева, представляваща данъчна основа по фактура № 4107/27.08.2004г., издадена от „ К. Л.” Е. и със сумата от 63 003.23 лева, представляваща неначислени лихви по договор за заем от 06.01.2003г. с [фирма]. За 2005г. финансовият резултат на дружеството е увеличен със сумата от 250 000 лева, представляваща данъчна основа по фактури №105/29.12.2005г., № 108/30.12.2005г. и № 111/31.12.2005г., издадени от [фирма], както и със сумата от 87 695.20 лева, неначислени като приход лихви по договора за заем с [фирма].

По доставките от [фирма]:

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на [фирма], установено е че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 03.06.2005г. След проверка в информационната система на НАП е установено, че процесната фактура е включена в дневника за продажби и СД по ДДС за периода. От жалбоподателя са представени главна книга на доставчика [фирма], договор за изработка от 19.08.2004г., приемо – предавателен протокол към него, копие на процесната фактура, договор от 05.01.2005г. с [фирма] за рекламно обслужване и договор от 22.01.2004г. с Б. за предоставяне на телевизионно време за реклами. За месец 2008г. доставчикът няма назначени лица по трудов договор.

За тези доставки с влязъл в сила ревизионен акт №22500111/05.07.2007г. на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 65, ал. 4, т. 3 от ЗДДС (отм.), тъй като доставчикът е начислил ДДС без основание.

По доставките от [фирма]:

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на [фирма], установено е че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 17.01.2007г. След проверка в информационната система на НАП е установено, че липсва отразен дневник за продажбите за месец декември 2005г. на [фирма], както и информация за включване на процесните фактури в дневника за продажби и СД по ДДС за периода. От жалбоподателя са представени главна книга на доставчика [фирма] с вписан разход по сч. сметка 602 „Разходи за външни услуги” данъчната основа на процесните фактури, договор от 01.06.2005г., приемо-предавателен протокол от 30.12.2005г., копия на процесните фактури с фискални бонове за плащане в брой. За периода от 01.10.2005г. до 31.12.2005г. дружеството няма назначени лица по трудов договор.

За тези доставки с влязъл в сила ревизионен акт №22500111/05.07.2007г. на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 65, ал. 4, т. 3 от ЗДДС (отм.), тъй като доставчикът е начислил ДДС без основание.

По договора за заем с [фирма]:

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е предоставило на заем парични средства на [фирма] по договор от 06.01.2003г. в размер на 4 000 000 лева. В чл. 6 от договора е уговорено, че заемателят плаща годишна лихва в размер на О. + 3% еднократно, при връщане на главницата най - късно до 31.12.2013г. Предоставянето на средствата е осчетоводено от заемодателя, но не са начислени лихви по предоставения заем.

След преценка на установените факти и след извършен анализ на клаузите в представените договори, органът по приходите е отказал признаване на разходи по

фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], поради липса на доказателства за реалност на доставките и доказателства да реално извършени разходи. Дължимият данък е определен в съответствие с чл. 14, ал. 1, чл. 15, ал. 2, ал. 3, т. 2, чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) По отношение на договора за заем с [фирма] договорената лихва е начислена текущо, пропорционално на времето, за което се отчита ефективният доход от актива, съгласно т. 8.1 и т. 8.2, буква „а” от СС 18 „Приходи”. С размера на лихвите е увеличен финансовия резултат за 2004г. и 2005г., на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.)

В хода на съдебното производство е приет ревизионен акт №22500111/05.07.2007г. на [фирма] и решение №2216/06.12.2011г. за потвърждаването му в частта на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди на процесните доставки от [фирма] и [фирма].

Съдът счита, че така издаденият ревизионен акт е материално законосъобразен. Правилно и обосновано, в съответствие с разпоредбата на чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) е преобразуван финансовия резултат на [фирма] за 2004г. и 2005г. като счетоводната печалба за данъчни цели е увеличена с разходите, произтичащи от сделки, сключени при условия, чието изпълнение води до предотвратяване на данъчно облагане. Такива са процесните доставки от [фирма] и [фирма], а също така и договора за заем с [фирма].

Относно доставката от [фирма] по фактура №4107/27.08.2004г. с данъчна основа 202 000 лева с предмет „рекламно обслужване”, правилно е прието, че реално такава доставка не е осъществена. С влязъл в сила ревизионен акт между същите страни относно същата доставка е установено, че ДДС е начислен от доставчика без основание и е отказано право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка на [фирма]. Фактурата, издадена от [фирма] не удостоверява реално извършена доставка и това безспорно е установено между страните с влязъл в сила административен акт. От събраните в хода на настоящето ревизионно производство доказателства не може да се направи различен извод. На 19.08.2004г. е сключен договор за изработка между [фирма] и [фирма] с предмет изготвяне на десет рекламни видеоклипове, както и презентационен филм с времетраене между 5-10 минути, одобрен от възложителя. Цената на клиповете и филма е 202 000 лева без ДДС, плащането е на две равни вноски, в 5-дневен срок от подписване на договора. Договорено е че рекламните клипове ще бъдат изработени с материали, техника, средства и специалисти на изпълнителя. Срокът за изпълнение е 30.09. 2004г. Представен е приемо – предавателен протокол от 30.09.2004г. за предаване на три рекламни видеоклипове и един презентационен филм [населено място] - „Ш. К.”. Няма доказателства с какви ресурси доставчикът е изпълнил поръчката. Няма доказателства за представяне на останалите седем рекламни видеоклипове, нито и за тези по протокола. Липсват доказателства за плащане на данъчната основа по фактурата. По отношение на договора, сключен с [фирма] на 05.01.2005г., както и тристранният договор с Б. и анекса към него не може да се установи връзка с доставката от [фирма]. Няма данни за излъчени рекламни видеоклипове и на кои дати, с каква продължителност и за кои продукти на жалбоподателя. Представените в ревизионното производство касети с видео клипове не съдържат данни от кого са изготвени клиповете и на коя дата, за да се приеме, че са от доставчика по фактурата. Налице е възлагане на изготвяне на рекламни видеоклипове и на [фирма] с договора от 05.01.2005г. След като [фирма] не разполага с кадрови ресурс за изпълнение на

поръчката, не може да се приеме, че доставката е извършена от него. Наличието на писмени договори без доказателства за изпълнението им не може да се приеме за удостоверяване на реално извършена доставка. Съдържанието на представените приемо-предавателни протоколи е общо и не може да се приеме, че те удостоверяват именно извършените услуги, за които е издадена фактурата. Приемо - предавателните протоколи са частни писмени документи и преценени в съвкупност с всички останали доказателства по делото не доказват реално изпълнение по договора. Доказателства за плащане на данъчната основа по фактурата и извършване на разхода няма, което е основание за приложение и на чл. 23, ал. 2, т. 10 от ЗКПО (отм.)

Макар да са осчетоводени разходи за тази доставка при жалбоподателя, не може да се приеме, че те са документално обосновани по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО (отм.) Документално обоснован разход е този, за който освен че е съставен първичен счетоводен документ е и във връзка с реално осъществена стопанска операция. Случаят попада в хипотезата на чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО (отм.) – заплащане на възнаграждение за услуги, без те да са реално осъществени, които разходи са довели до намаляване на резултата за отчетния период и в който случай е предвидено увеличение на финансовия резултат преди данъчното преобразуване с тези суми. Правилно и законосъобразно на основание чл.23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) финансовият резултат на жалбоподателя за 2004г. е преобразуван като е увеличен със стойността по фактурата.

Аналогични са съображенията и за непризнатите разходи по фактурите №105/29.12.2005г., № 108/30.12.2005г. и № 111/31.12.2005г., издадени от [фирма]. С влязъл в сила ревизионен акт между същите страни относно същата доставка е установено, че ДДС е начислен от доставчика без основание и е отказано право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка на [фирма]. Фактурите, издадени от [фирма] не удостоверяват реално извършена доставка и това безспорно е установено между страните с влязъл в сила административен акт. От събраните в хода на настоящето ревизионно производство доказателства не може да се направи различен извод. Дружеството не разполага с кадрова обезпеченост, няма назначени лица на трудов договор. Процесните фактури са с предмет плащане по договор за рекламни услуги от 15.10.2005г. Представеният в хода на ревизионното производство договор с [фирма] е от 01.06.2005г. и при вписаното основание за плащане във фактурите не може да се приеме, че те са издадени по същия този договор от 01.06.2005г. Предметът на договора е рекламно обслужване, описано в приложение № 1, а именно изработване на рекламни дипляни, брошури, печат на рекламни чаши, както и изработване на видео клипове. Приемо – предавателният протокол от 30.12.2005г. възпроизвежда приложение № 1 към договора, без конкретизация на приетото изпълнение. Представени са рекламни брошури и дипляни, но не става ясно от кого и кога са изпълнени. При тези данни не може да се приеме, че са изготвени от издателя на фактурите. Случаят попада в хипотезата на чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО (отм.) и правилно и законосъобразно на основание чл.23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО (отм.) финансовият резултат на жалбоподателя за 2004г. е преобразуван като е увеличен със стойността по фактурата.

По договора за заем, сключен между [фирма] и [фирма] на 06.01.2003г., с който [фирма] предоставя в заем на [фирма] сумата от 4 000 000 лева с годишна лихва, съгласно т. 6 от договора в размер на основен лихвен процент + 3 пункта, правилно лихвата е начислена от органа по приходите за 2004г. и

2005г. и с нея е увеличен финансовия резултат на жалбоподателя. Между страните е договорено, че лихвата се плаща еднократно при връщане на заетата сума, но не по-късно от 31.12.2013г. Безспорно е между страните, а това се подкрепя и от данните от представената главна книга на [фирма], че заемът е предоставен на заемателя. Размерът на сумата и дължимата лихва са определени по волята на страните в договора. Като не е начислена текущо годишна лихва е допуснато отклонение от данъчно облагане, което обуславя увеличение на финансовия резултат за 2004г. и 2005г. с начислените суми като приходи от лихви. Следва финансовият резултат на дружеството да бъде преобразуван по реда на чл. 23, ал. 2 ,т.11 от ЗКПО (отм.), със сумата от лихвите, представляващи неотчетени приходи по договора за заем. Начисляването е в съответствие със СС 18 „Приходи”. Независимо, че според договора лихвите се дължат в край на периода, те следва да се начисляват текущо, пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива, съгласно т. 8.2 от СС 18 и чл. 4, ал. 1, т.1 от Закона за счетоводството (ЗСч).

Р. акт е законосъобразен и в частта на начислените лихви за просрочие.

Не са налице основания за отмяна на оспорения ревизионен акт и оспорването следва да бъде отхвърлено.

Предвид изхода на делото, направеното искане за присъждане на разноски и разпоредбата на чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК, ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение в размер на 4310лв. (четири хиляди триста и десет)лева, определено по реда на чл. 7, ал. 2, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град, I отд., 43 - ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма],[ЕИК], представлявано от управителя Г. Б., с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], вх. В, ет. 2, ап. 6 срещу ревизионен акт № [ЕГН]/18.06.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], обжалван по административен ред и потвърден с решение № 2919/10.12.2012г. на директора на дирекция „О.” при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма],[ЕИК], представлявано от управителя Г. Б., с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], вх. В, ет. 2, ап. 6 да заплати в полза на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП разноските по водене на делото в размер на 4310 (четири хиляди триста и десет) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в 14 - дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

