

РЕШЕНИЕ

№ 5301

гр. София, 29.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 25.06.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова и при участието на прокурора КОСТОВ, като разгледа дело номер **7245** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от [фирма] (сега ЕАД), ЕИК[ЕИК], представлявано от Г. Ц., с адрес за призоваване [населено място], [улица] срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/30.04.2010 г., издаден от М. Ц. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден в частта на определените задължения по ЗКПО, отнасящи се за 2007г. и 2008г. при обжалването му по административен ред пред директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП с решение № 1300/01.09.2010г. В останалата част оспореният РА е влязъл в сила.

Жалбоподателят оспорва определените му допълнителни задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и съответните лихви (задължения за 2007г. за довносяне в размер от 75 000 лв. и 20 626,50 лв. лихви и задължения за 2008г. за довносяне в размер на 153 400 лв. ведно с лихва в размер на 1 651,76лв.), като излага съображения, че въпросът за сключване на договорите с [фирма] и [фирма], по които са издадени процесните фактури е въпрос на техни облигационни отношения. Намира, че положителният факт на доставките на услуги бил установен и е без значение наличие на персонал или собствени Д.. Доказано било, че [фирма] като получател на услугите се ползва от резултата им. Неправилно и незаконосъобразно ревизиращият орган вменява на жалбоподателя удостоверяването на обстоятелства, касаещи търговската дейност на доставчиците му. Твърди, че

неправилно е прието, че дружествата [фирма] и [фирма] – доставчици на жалбоподателя не са доказали реалното извършване на посочените във фактурите услуги. От правна гледна точка били налице доставки на услуги, които се извършват срещу насрещна престация на основание сключени сделки. В конкретния случай безспорно било установено плащането на цената на услугите, предмет на процесните доставки. Направената в РА констатация, че е налице отклонение от данъчно облагане в смисъла на „заплащане на вознаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени“ (чл.16, ал.2 от ЗКПО) не можело да бъде отнесена към настоящия спор, тъй като услугата е налице – излъчената реклама по Б.. Предвид тези аргументи иска да признае за установено, че направеният разход е реален, вследствие на което не следвало да се начислява корпоративен данък по изложените съображения. Излага подробни аргументи в подкрепа на твърденията си и в писмени бележки, като изтъква съображения за отмяната на РА, подкрепени и от изводите на заключенията на допуснатите експертизи и събраните гласни и писмени доказателства. Претендира присъждане на направените разноски.

Ответникът – Директор на Дирекция "О." -С. (сега "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"), при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и иска отхвърлянето ѝ като неоснователна, съобразно мотивите, изложени в решението от административното обжалване. Претендира юрисконсултско вознаграждение.

Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

От фактическа страна:

Ревизионното производство по отношение на [фирма] е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 908019/08.12.2009 г., издадена от Ц. К. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция Д. на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за корпоративен данък за периода 01.01.2004г. - 31.12.2008г.

Резултатите от извършената ревизия за определяне на задълженията по ЗКПО за ревизирания период са обективирани в съставения ревизионен доклад № 908019/30.03.2010г. Докладът е връчен на дружеството на 08.04.2010г. и срещу констатациите му е подадено писмено възражение вх. № 53-04-204/26.04.2010г.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/30.04.2010г., издаден от М. Ц. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К 908019/30.03.2010г.

На дружеството е извършена ревизия по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 16.11.2007г. до 30.04.2009г. С РА № [ЕГН]/02.12.2009г., на основание чл.70, ал.5, във връзка с чл.8 и чл.9 от ЗДДС, на дружеството не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 150 000,00лв. по фактура № 0...162/01.12.2007г. с данъчна основа 750 000,00лв., издадена от [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] и в размер на 306 800,00лв. по фактура № 20...104/11.06.2008г. с данъчна основа 1 534 000 лв., издадена от [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК]. Предмет на доставката по цитираните фактури е „реклама по Би Ти Ви съгласно договор”. Органът по приходите е приел, че дружествата не притежават кадрова и

материално-техническа обезпеченост, за да извършат рекламната услуга по издадените от тях фактури. Цитираният РА е мълчаливо потвърден от решаващия орган по реда на чл.156, ал.4 от ДОПК и обжалван пред Административен съд - София град, където е образувано адм. дело № 5424/2010г. като по това дело са постановени определение от 05.10.2010г. за оставяне без разглеждане на жалбата срещу РА № [ЕГН] от 02.12.2009 г. и прекратяване на делото и определение № 3304/17.06.2011г., с което е отхвърлено искането на [фирма] за възстановяване на срока за обжалване на РА №[ЕГН]/02.12.2009г., което определение е оставено в сила с определение № 11681/20.09.2011 г. по адм. дело 11560/2011г. на ВАС. В хода на ревизията с Протокол КД-73 № 5749/26.03.2010г. е приобщен този РА № [ЕГН]/02.12.2009г. и РД № 905616/13.10.2009г., ведно със събрания при ревизията по ЗДДС доказателствен материал.

В настоящото производство спорното установяване е извършеното, на основание чл.26, т.3 във връзка с чл.16, ал.1 от ЗКПО, увеличение на финансовия резултат на ревизираното дружество за 2007г. със сумата от 750 000 лв. по фактурата на [фирма] и за 2008г. със сумата от 1 534 000 лв. по фактурата на [фирма], вследствие на което са определени задължения за корпоративен данък за 2007г. за довносяне в размер от 75 000 лв. и 20 626, 50 лв. лихви и задължения за корпоративен данък за 2008г. за довносяне в размер на 153 400 лв. ведно с лихва в размер на 18 897,36лв.

Ревизиращият орган е извършил насрещни проверки на издателите на фактурите [фирма] и [фирма].

При насрещна проверка на [фирма] след като на дружеството е било връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) – изх. № 10 – 53 – 04 - 1629/21.08.2009 г. в отговор същото е представило изисканите документи. След извършен преглед на представените първични счетоводни документи, банкови бордера, счетоводни регистри, оборотна ведомост и др. счетоводни документи, органът по приходите е констатирал, че дружеството не притежава техническа, технологична и кадрова обезпеченост за изпълнение на доставката, предмет на процесната фактура. Представена е фактура № 0...162/01.12.2007г. с данъчна основа 750 000 лв. и ДДС 150 000 с предмет на доставката реклама по Би Ти Ви съгласно договор – 90 излъчвания. Представен е договор от 06.12.2007 г., сключен между [фирма] и [фирма] за срок 1 година, и копие на Възлагателно писмо от същата дата от [фирма] към [фирма] за обслужване от рекламен агент за периода: 06.12.2007 г. – 06.12.2008 г. Според него [фирма] възлага на [фирма] да закупува и преговаря от негово име и за своя сметка време за излъчване на телевизионна реклама в програмата на Би Ти Ви чрез подизпълнител [фирма], който от своя страна възлага на [фирма] да излъчва рекламни клипове в програмната схема на Би Ти Ви. Представен е Договор от 20.07.2007г. за срок от 1 година между „Рекламна агенция [фирма] и [фирма] (Подизпълнител). Съгласно същия, подизпълнителят приема да излъчва в програмата на Би Ти Ви аудио-визуални произведения, наричано за по-кратко „рекламни материали”, отнасящи се за стоки, услуги, търговски марки съгласно условията на договора. Рекламните материали се излъчват по Би Ти Ви по предварително одобрена от страните схема за излъчване, която определя продължителността, последователността, броя и др. условия на излъчване.

Налице е сключен Договор от 06.12.2007 г. между [фирма] (Възложител) и „Рекламна агенция [фирма] (Изпълнител) с предмет „излъчване на аудио-визуални

произведения”, в който в чл.1(2) е договорено, че същите могат да са рекламни клипове или спонсорски заставки по см. на ЗРТ и други рекламни форми. От [фирма] е пояснено, че „рекламните материали” представляват рекламен спот с продължителност 5”. В отговор на връченото му ИПДПОЗЛ, изх. № 10-53-04-1629/21.08.2009г., ревизираното лице е представило диск с това как изглежда рекламният продукт. Съгласно чл.4 от Договора В. депозира при Изпълнителя писмен документ, който удостоверява, че е възложител на изпълнителя да осъществява рекламна дейност и да провежда рекламни кампании в телевизионната програма на Би Ти Ви от негово име. От страна на [фирма] е изпратено Възлагателно писмо от 06.12.2007 г., с което [фирма] възлага [фирма] да излъчва рекламни клипове в програмната схема на Би Ти Ви, като е посочено, че дружеството се обслужва от двама рекламни агенти: „Рекламна агенция [фирма] и [фирма]. От страна на [фирма] са потвърдили излъчването на рекламни клипове, като са приложили и Сертификат за излъчване на реклама по Би Ти Ви № 85/11.02.2008 г. Съгласно същия, рекламната кампания е с период 16.01.2008г. – 28.01.2008г., извършени са 90 броя излъчвания, за което [фирма] е издал на [фирма] фактура № [ЕГН]/16.01.2008г. с данъчна основа 3_348 лв. и ДДС 669,60 лв. Във фактурата е подчертана позиция № 5 „16.01.2008 Рекламна кампания – м. януари” с цена 1 080 лв., която представлява цената на рекламното каре. Същата информация се съдържа и в Пояснителната записка от [фирма].

Заедно с документите, представени от [фирма], е представена и фактура № 0...126/30.01.2008г., издадена от подизпълнителя [фирма], с предмет на доставката „Рекламна кампания Б. по Б.”, 90 бр., като цената на рекламната кампания е 37 500 лв., без ДДС. Същата е завишена над 30 пъти спрямо фактурираната от [фирма].

[фирма] е издала на [фирма] процесната фактура № 0...0162 с данъчна основа 750 000 лв., с предмет „реклама по Би Ти Ви съгласно договор – 90 излъчвания”. Видно от приложеното към административната преписка копие на фактурата, на същата не е отразена дата на издаването ѝ, съгласно изискванията на чл.7, ал.1, т. 2 от Закона за счетоводството. Съгласно извършените от доставчика счетоводни записвания, същата е с дата от 01.12.2007г., а според тези на [фирма] е от 06.12.2007г.

Органът по приходите не е оспорил факта, че представените доказателства потвърждават, че [фирма] е изпълнил задължението си по договора, като е излъчил рекламния спот от 5” съгласно представения Сертификат за излъчване. Цената на 120 бр. излъчвания на рекламен спот 5” е 1 080,00 лв. Не е спорно, че рекламният спот (според представеното от [фирма]) представлява компютърно изображение на част от град в далечината с надпис на рекламираното лице, дейност и телефони за контакт. Ревизиращият орган по приходите е направил извода, че липсва търговска логика ревизираното дружество да извърши реално плащане в размер на 750 000 лв. за рекламна кампания, излъчвана в предавания като „Това го знае всяко хлапе”, „Часът на мама”, „Новини” – късно в часово отношение предаване, „Искрено и лично” и „Огледала”, с оглед аудиторията на тези предавания. Едновременно с това, при извършения анализ на събраните в хода на ревизията доказателства е изяснено, че рекламните спотове не търпят промяна или някаква доработка по пътя от възлагателя до прекия им изпълнител (в смисъл влягане на допълнителен труд), който да влияе върху размера и формирането на цената на рекламната услуга. И двата представени договора за възлагане и превъзлагане на излъчването на рекламните материали не вменяват на изпълнителите никакви действия и отговорности като наблюдение,

контрол и др. подобни. Цената на един и същ продукт (рекламна кампания), е завишена от 1 080 лв. (при [фирма]) на 750 000 лв. (при [фирма]), т.е. над 690 пъти. Предвид направените при проверката констатации и с оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органът по приходите е приел, че подобно завишение на цената на рекламната услуга по фактура № 0...0162, спрямо реалната цена на същата тази услуга, е доказателство за необосновано и незаконосъобразно определяне на данъчната основа на доставката. Предприетите в хода на ревизията действия, фактите, които са установени и събраните доказателства във връзка с фактурата от [фирма], са обосנוвали извода, че с доказателствата, събрани в хода на ревизията не се доказва реално каква точно е услугата, извършена от доставчика на жалбоподателя, за която [фирма] е фактурирало 750 000 лв. [фирма], като пряк изпълнител на рекламната кампания, издава фактура на [фирма]. [фирма], без да извърши каквото и да било действие по изготвянето и излъчването на рекламните материали, издава фактура на [фирма], която от своя страна фактурира на [фирма] рекламна услуга на стойност 750 000 лв., без де е положен никакъв физически или интелектуален труд.

Предвид направените при проверката констатации и с оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органът по приходите е стигнал до извода, че се касае за сделка, сключена с цел отклонение от данъчно облагане, поради което същата попада в хипотезата на чл.16, ал.1 от ЗКПО и на основание чл.26, т.3 от ЗКПО във връзка с чл.16, ал.1 от ЗКПО не е признал разходите за данъчни цели в размер на 750 000 лв. по процесната фактура, съответно е определил допълнителен корпоративен данък за отчетната 2007г. в размер на 75 000 лв., ведно със съответните лихви.

В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка и на другия доставчик на жалбоподателя по процесните фактури [фирма], резултатите от която обосновават идентични мотиви, с които не са признати за данъчни цели разходите по фактурата на дружеството, посочени за доставката от [фирма]. В случая на [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-58508/02.07.2009г. Изисканите с него документи и писмени обяснения от счетоводната и търговска документация на дружеството не са представени. Налице е сключен Договор от 06.06.2008г. между [фирма] (Възложител) и РА [фирма]. Клаузите на същия са аналогични на Договора от 06.12.2007г. с [фирма]. Срокът е от 06.06.2008 г.-31.12.2008г. Представено е Възлагателно писмо от същата дата, различаващо се от цитираното по-горе Възлагателно писмо по това, че първата рекламна агенция е [фирма], която от своя страна възлага на рекламна агенция [фирма], а тя възлага на [фирма] излъчване на рекламни клипове в програмната схема на Би Ти Ви. От дружеството е потвърдено излъчването на рекламните клипове, като е приложен Сертификат № 2320/1096/11.08.2008г. В него за М. Агенция е посочено Р. 97 МА. От [фирма] е издадена на [фирма] с ЕИК по [улица]...3895/14.07.2008г. с данъчна основа 280 979 лв., като е подчертана позиция № 5 с цена 5130 лв., представляваща цената на рекламното време.

[фирма] е издала на [фирма] процесната фактура № 20...104/11.06.2008г. с данъчна основа 1 534 000 лв., с предмет „реклама по Би Ти Ви съгласно договор – 300 излъчвания съгласно медиен план”, изработване на рекламна видеозаставка.

След извършения анализ на представените от ревизираното лице доказателства за доставката от [фирма], ревизиращият орган е направил извод, че липсва търговска логика [фирма] да извърши реално плащане на

сумата 1 534 000 лв. за рекламна кампания, състояща се от 374 излъчвания с рекламен спот от 5". От информацията в представените и събраните доказателства не може да се обоснове извод, че [фирма] е извършил реална доставка на услуга към ревизираното дружество. [фирма] е прекият изпълнител на рекламната кампания. [фирма], без да извърши каквото и да било действие по изготвянето или излъчването на рекламните материали, е издала фактура към [фирма] на стойност 1 534 000 лв.

В заключение ревизиращият орган е приел, че не може да се докаже, че [фирма] е извършител на реална доставка на услуга, въпросната сделка е намерена за сключена с цел отклонение от данъчно облагане и попада в хипотезата на чл.16, ал.1 от ЗКПО и на основание чл.26, т.3 от ЗКПО във връзка с чл.16, ал.1 от ЗКПО не е признал разходите за данъчни цели в размер на 1 534 000 лв. по процесната фактура. В резултат на това е определил допълнителен корпоративен данък за отчетната 2008г. в размер на 153 400 лв., ведно със съответните лихви.

При административното обжалване с Решение № 1300/01.09.2010 г. Директорът на Д.-С. е потвърдил обжалвания РА в частта на определените задължения по ЗКПО, отнасящи се за 2007 г. и 2008 г. Намерил е за законосъобразно извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството за отчетните 2007г. и 2008г. със стойността на процесните фактури, съответно определения допълнително корпоративен данък заедно с лихвите.

В хода на съдебното производство, са събрани СД по ЗДДС и дневниците за продажби на преките доставчици на жалбоподателя „Рекламна агенция [фирма] и [фирма].

Жалбоподателят представя и документи (л.152 и сл.) – обяснения от [фирма], извлечения от сметки 411, 401, договор между [фирма] и Рекламна агенция [фирма], възлагателно писмо, фактура № 0...126/30.01.2008г. (л.160), касова книга, предложение за реклама по Б., сертификат за излъчване на реклама по Б., договор Рекламна агенция [фирма] и [фирма], фактури от № 0...2641 до 0...2645/16.01.2008г., издадена от [фирма], банков превод от 16.01.2008г. от И. М.“ ЕТ към [фирма]. От същите

По делото са представени, издадени на „Рекламна агенция [фирма] РА № 20081581/25.07.2008г. и РА №[ЕИК]/16.09.2009г. от ревизии по ЗДДС за периодите 06.06.2007г.-29.02.2008г. и 01.03.2008г. - 23.10.2008г. (л.111). Видно от РА № 20081581/25.07.2008г., констатации за данъчен периоди м.01.2008г. (л.101) е прието, че за „Рекламна агенция [фирма] е налице право на приспадане на данъчен кредит по издадени от [фирма] фактури № 126/30.01.2008г. с данъчна основа 110 640 лв. и ДДС 22 128 лв. и № 128/30.01.2008г. с данъчна основа 69 780 лв. и ДДС 13 956 лв.

От заключението (л.198) на вещото лице М. М. Г. по назначената съдебно – счетоводна експертиза се установява, че от извършената проверка на предоставените от ДС НАП – офис „Надежда” Справка-Декларация вх. № 22130918930 от 12.01.2008г., Дневник за продажбите за м.12.2007г., Протокол за приемане на документите по ДДС на [фирма] е установено, че процесната фактура с № 0...162/01.12.2007г., на стойност 900 000лв., в т.ч 750 000лв. – стойност на сделката и 150 000лв. – ДДС, е осчетоводена в м.12.2007 г. в с-ка

411 „Доставчици” и с-ка 4531 „Начислен ДДС на продажбите”. Посочва се също, че фактура с № 0...162/01.12.2007 г. е включена в Дневника за продажбите за м.12.2007 г. под № 4 и начисления ДДС е включен в Справката-Декларация за м.12.2007 г. В експертизата е отбелязано, че от извършената проверка на предоставените от ДС НАП – офис „Център”, Справка-Декларация вх. № 221011084401 от 14.07.2008 г., Дневник за продажбите за м.06.2008 г., Протокол за приемане на документите по ДДС на фирма [фирма] е установено, че процесната фактура № 20...104/11.06.2008г., на стойност 1 840 800 лв., в т.ч. 1 534 000 лв. – стойност на сделката и 306 800лв. – ДДС, е осчетоводена в м. 07.2008 г. в с-ка 411 „Доставчици” и с-ка 4531 „Начислен ДДС на продажбите”. Посочва се също така, че фактура № 20...104/11.06.2008 г. е включена в Дневника за продажбите за м.06.2008 г. под № 2 и начисления ДДС е включен в Справката-Декларация за м.06.2008г.

Предвид горната фактическа обстановка съдът намери **от правна страна следното:**

Жалбата е подадена от надлежна страна, срещу ревизионен акт, който е обжалван по административен ред и не е отменен. Жалбата е подадена на 23.08.2010г. (видно от приложения пощенски плик) в 30 – дневния срок по чл.156, ал.5 от ДОПК от изтичане на срока за произнасяне на административния орган, изтичащ на 23.08.2010г. След подаване на жалбата до съда, в срока по чл.156, ал.6 от ДОПК е постановено и решение № 1300/01.09.2010г. от административното обжалване. Следователно жалбата е **процесуално допустима**.

Разглеждайки по съществото спора и след проверка на РА съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема следното:

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите по смисъла на чл. 118, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 908019/30.03.2010 г. на орган по възлагане на ревизии в кръга на правомощията му по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

При издаването на РА е спазена предвидената от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл. 120 от ДОПК.

Не се констатираха съществени нарушения на административнопроизводствените правила при провеждане на ревизията, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице. Заповедите по възлагане, спиране и възобновяване на ревизията са надлежно връчени на ревизираното лице. Дружеството е упражнило правото си на възражения срещу констатациите в съставения ревизионен доклад в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизиращите органи са предприели необходимите процесуални действия по установяване задълженията на [фирма] по ЗКПО за ревизирания период – извършени са насрещни проверки на доставчиците по спорните фактури, от тях са изискани доказателства и обяснения по спорните фактури, извършен е преглед и анализ на представените документи.

Основният спор по делото касае определените на жалбоподателя допълнителни задължения по ЗКПО и съответните лихви във връзка с отказан

признат разход, произтичащ от фактури № 0...162/01.12.2007г., издадена от [фирма] и № 20...104/11.06.2008г., издадена от „РА М.". Жалбоподателят е осчетоводил като разход по счетоводна сметка 602 услугите по фактурите.

По делото не се установи „Рекламна агенция [фирма] и [фирма] да са извършили реални рекламни услуги, каквито са фактурирали към жалбоподателя. Установено е, че е налице система от правоотношения, при които жалбоподателят е поръчител на реклами, изпълнител е [фирма], а доставчиците по процесните фактури „Рекламна агенция [фирма] и [фирма] са рекламни агенти чрез техните доставчици ЕТ [фирма] и „П. 97 МА”.

Не се спори от органите по приходите, че [фирма] е изпълнил рекламна кампания (видно от сертификати за излъчване) и е издал фактури на [фирма] (фактура № 126 на стойност рекламното време за [фирма] 1080 лв.) и „П. 97 МА” (фактура № 0...3895 от 14.07.2008г. на стойност рекламното време за [фирма] 5 130 лв.)

Оттам нататък обаче, до възложителя на рекламните услуги дружеството жалбоподател [фирма] не се установява престиране на услуги от рекламните агенти „Рекламна агенция [фирма] на стойност 750 000 лв. и [фирма] на стойност 1 534 000 лв.. Не се доказва да са извършили каквото и да било действие по изготвянето и излъчването на рекламните материали, а са издали фактури на [фирма]. Доказателства за извършени услуги от тези доставчици, които да обосноват издаването на процесните фактури с посочената в тях стойност, не са представени нито в хода на ревизионното производство, нито при обжалването на ревизионния акт. Не се установява твърдяното от жалбоподателя влагане на интелектуален труд от тези доставчици, което да обоснове престации във фактурирания размер. Налице е многократно повишаване на цената по веригата до крайния получател (жалбоподателя), което не се обосновава по никакъв начин.

Обстоятелството, че реклами за жалбоподателя са излъчени по съответната телевизия, не означава, че е доказано че същите са предмет на услугите по процесните фактури, че са престирани от доставчиците „Рекламна агенция [фирма] и [фирма] и че себестойността им кореспондира с тази, посочена във фактурите. Хронологията на фактите и съответните съставени документи само показват, че е извършено префактуриране между изпълнителя и подизпълнителите и между изпълнителя и получателя - жалбоподателя, като не е доказано откъде се получава голямото завишение на данъчните основи, а също и дали изобщо рекламните услуги по фактурите, издадени от представляват или са част от фактурираните от „Рекламна агенция [фирма] и [фирма] . Данъчната основа по сочената като предходна на процесната фактура, между прекия изпълнител и подизпълнителя, е 1 080 лв. (ДФ № 0...2642 от 16.01.2008г., позиция № 5, издадена от [фирма] на [фирма]), а след това при фактуриране към доставчика става 37 500 лв. (ДФ № 126 от 30.01.2008г., издадена от [фирма] към [фирма]) и накрая към жалбоподателя като краен получател става 750 000 лв.(ДФ № 0...162/01.12.2007г., издадена от [фирма]). Прави впечатление и, че фактура № 126 между подизпълнителя и изпълнителя е издадена на 30.01.2008г., а фактура № 162 между изпълнителя и жалбоподателя е от преди това - от 01.12.2007 г. По същия начин е подходено и с другата процесна фактура - между изпълнителя и

подизпълнителя, като данъчната основа е 5 130 лв. (ДФ № 0...3895 от 14.07.2008г., издадена от „П. 97 МА”), а след това доставчикът е фактурирал на жалбоподателя рекламни услуги с данъчна основа 1 534 000 лв. (ДФ № 20...104/11.06.2008г., издадена от [фирма]).

Съдът споделя становището на органите по приходите, че фактът на реално осъществени доставки е от съществено значение както за признаването правото на приспадане на данъчен кредит, така и за признаването на разходи за дейността. Документирането на стопанска операция, за която няма безспорни данни, че е извършена, налага увеличаване на финансовия резултат с осчетоводените незаконосъобразно разходи. Реалното извършване на фактурираните услуги е положителен факт от обективната действителност, с който жалбоподателят обосновава твърденията си за извършени разходи и от който ще черпи изгодни за него правни последици. Поради това и доказателствената тежест за възникването на този факт – действителното извършване на процесните услуги е на ревизирувания субект. Безспорни доказателства за това и в хода на съдебното производство не се ангажираха.

Налице е констатираната от органите по приходите *хипотеза на чл.16, ал.1 вр. с ал.2, т.4 от ЗКПО*а именно: когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки. Съгласно чл.16, ал.2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. Именно в тази хипотеза попада установеното от органа по приходите в настоящия случай относно отчетените като разход суми за рекламни услуги, без същите реално да са осъществени от „Рекламна агенция [фирма] и [фирма], във фактурираната им стойност. Предвид това, с извършеното от органа по приходите увеличение на финансовия резултат със стойността на отчетените като разход фактури, издадени за сделки, които реално не са осъществени от цитираните дружества, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя, т.е. стойността по тези фактури не е взета под внимание. В този смисъл решение № 4775/05.04.2011г. по адм. дело № 10628/2010г. на ВАС по аналогичен казус.

Освен това, съгласно чл.26, т.2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл.10, ал. 1 от ЗКПО, 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*. Издадените на жалбоподателя фактури от горепосочените доставчици, не *отразяват вярно посочените в тях стопански операции* и не се ползват с необходимата доказателствена сила, поради което правилно не са признати за данъчни цели.

Ревизиращият орган законосъобразно е извършил увеличение на финансовия резултат на дружеството за отчетните 2007г. и 2008г. във връзка с процесните фактури, съответно е определил допълнителен корпоративен данък, ведно със съответните лихви.

Извън горното и при съобразяване на принципа на обективност в данъчния процес съдът намери, че от непризнатите разходи по доставките с рекламните агенти [фирма] и [фирма] следва да се изключат разходи в размер на 37 350 лв. в резултата за 2007г. и разходи в размер на 5 130 лв. в резултата за 2008г. и да се намали съответно корекцията и доначисления данък. Това е така, защото по делото се събраха доказателства за извършени рекламни услуги от крайния изпълнител [фирма] на тези стойности за реклама на жалбоподателя [фирма], предвид фактите и обстоятелствата във връзка с данъчни фактури: № 126 от 30.01.2008г., издадена от [фирма] към [фирма], по която е признат данъчен кредит на този доставчик съгласно представен РА № 20081581/25.07.2008г., като рекламната кампания "Б." по БТВ е на стойност 37350 лв. и № 0...3895 от 14.07.2008г., издадена от „П. 97 МА” на стойност рекламното време за [фирма] 5 130 лв.

На основание чл.160, ал.1, предл 3 от ДОПК, предвид правомощието на съда да измени РА в обжалваната част, следва предвид горните съображения, *обжалваният ревизионен акт* № [ЕГН]/30.04.2010г. да се *изменив* частта му на определяне на корпоративен данък за 2007г. и 2008г. както следва:

За 2007г. от непризнатите разходи, увеличаващи финансовия резултат при регулацията по чл.16, ал.1 от ЗКПО – 750 000 лв., следва да се извадят 37 350 лв., при което данъчният финансов резултат става 817 044 лв. вместо определения с РА 854 394 лв. и съответно дължимият корпоративен данък – 10 % върху данъчния финансов резултат за 2007г. става 81 704, 4 лв., вместо определения от органите по приходите 85 439,4 лв., и *съответните* на изменения размер на корпоративния данък *лихви за закъснение*.

За 2008г. от непризнатите разходи, увеличаващи финансовия резултат при регулацията по чл.16, ал.1 от ЗКПО – 1 534 000 лв., следва да се извадят 5 130 лв., при което данъчният финансов резултат става 1 563 957 лв. вместо определения с РА 1 569 087 лв. и съответно дължимият корпоративен данък – 10 % върху данъчния финансов резултат за 2008г. става 156 395, 7 лв., вместо определения от органите по приходите 156 908, 7, и *съответните* на изменения размер на корпоративния данък *лихви за закъснение*.

С оглед изхода на делото и след компенсация, на ответника, представляван от юрисконсулт, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК вр. с чл. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от същата следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 5 000 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав,

РЕШИ

ИЗМЕНЯ по жалба на [фирма] ревизионен акт № [ЕГН]/30.04.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с решение № 1300/01.09.2010г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”-С. в обжалваната му част на определен корпоративен данък по ЗКПО за 2007г. и 2008г, като **определя: корпоративния данък по ЗКПО 2007г. в размер на 81 704, 4 лв.** вместо определения от органите по

приходите 85 439, 4 лв., и определя **съответните на така определения размер на корпоративния данък лихви** по ЗЛВДТДПВ, вместо определените от органите по приходите 20 626, 5 лв. и **корпоративния данък по ЗКПО за 2008г. в размер на 156 395, 7 лв.** вместо определения от органите по приходите 156 908, 7 лв., и определя **съответните на така определения размер на корпоративния данък лихви** по ЗЛВДТДПВ, вместо определените от органите по приходите 18 897, 36 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. сумата от 5 000 лв. (пет хиляди лева) юрисконсултско възнаграждение по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на РБ, в 14-дневен срок от съобщаването му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Б. Б.)