

РЕШЕНИЕ

гр. София, 03.12.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 01.12.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Антония Славова, като разглежда дело номер **1579** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба К. Е Шокордов, в качеството му на „К. Шокордов – Даниела” със седалище и адрес на У.: гр. К., У. „Цар Б. Г” № 49 с ЕИК * срещу ревизионен акт № */11.08.2009 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП – К., потвърден с Решение № 39/12.01.2010 г. на Д. на Д. „. й У. на И. - гр. С. П. ЦУ на НАП. С РА на жалбоподателя, в качеството му на едноличен търговец са определени данъчни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 43 147,72 лева, по Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ, отм./ за 2006 г. в размер на 1 691,30 лева и по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2007 г. в размер на 14 887,30 лева, както и задължения за лихви в общ размер на 12 999,67 лева.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. По същество не се оспорват направените в акта констатации. Инвокираните доводи се свеждат най-вече до обстоятелството, че използваните фактури са документи с невярно съдържание, съставени от лице, което е имало договор за счетоводно обслужване на жалбоподателя и е злоупотребило с доверието му. За тези му действия са сезирани съответните правоохранителни органи и срещу него е образувано досъдебно

производство. Твърди се, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите по приходите са подхождали формално и незадълбочено.

В проведените по делото открити заседания, оспорващият се явява лично и чрез адвокат С, която поддържа жалбата.

Ответникът по оспорването, в лицето на Д. на Д. „, и У. на И. П. ЦУ на НАП – гр. С., чрез юрисконсулт Мутева намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Участвалият в делото прокурор, представляващ С Градска Прокуратура, в изложеното заключение намира жалбата за неоснователна.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и на представителя на С. и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 900140 от 06.04.2009 г., изменена със ЗВР № 900248 от 05.06.2009 г. и ЗВР № 900292 от 02.07.2009 г., подписани от Д В Ямбурска, на длъжност Началник сектор „Проверки и Ревизии“, отдел „Контрол“ П. ТД на НАП гр. К., е възложено извършването на ревизия на „К. Шокордов - Даниела“ за определяне задълженията на търговеца за данък върху доходите на физическите лица за 2006 г и 2007 г., данък по чл. 36 и чл. 38 от ЗОДФЛ /отм./ за 2006 г., данък по чл. 42, чл. 43 и чл. 49 от ЗДДФЛ, данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 13.11.2006 г. до 28.02.2009 г., данък по чл. 35 и чл. 36 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ /отм./ за 2006 г. и данък по чл. 204 от ЗКПО за 2007 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 900292 от 23.07.2009 г., връчен на лицето на 27.07.2009 г. В приложената към него таблица са описани задълженията на търговеца, произтичащи от доначисляване на ДДС и Данък по ЗОДФЛ /отм./ и ЗДДФЛ. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК данъчният субект е депозирал писмено възражение.

След приключване на ревизионното производство е издаден Ревизионен акт /РА/ № * от 11.08.2009 г. от В М Т, на длъжност инспектор по приходите П. ТД на НАП гр. К., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 900292 от 27.07.2009 г., издаден от органа възложил ревизията. С РА е одобрено направеното с доклада предложение, относно размера на определените данъчни задължения и задължения за лихви.

П. обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради го е потвърдил изцяло.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен лично на представляващия търговеца, на 17.08.2009 г. Жалбата до Д. на Д. „, и У. на И. П. ЦУ на НАП – гр. С. е подадена на 28.08.2009 г. /вх. № ТД-05-128/. На основание чл. 156. ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и Д. на Д. „ОУИ“ П. ЦУ на НАП. Решение № 39 от 12.01.2010 г. от Д. на Д. „, и У. на И. П. ЦУ на НАП – гр. С. е връчено лично на Шокордов на 20.01.2010 г. Жалбата е подадена чрез административния орган на 02.02.2010 г. /вх. № 53-00-90/, т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в

административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и законни интереси и следователно подлежащ на оспорване, поради което жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от „К. Шокордов – Д” дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 65, ал. 4, т. 4 от ЗДДС /отм./ и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и наведените от страните доводи, съдът намира, че не следва да разглежда по същество въпроса дали документираните с процесните фактури доставки са реални или не. Касае се за данъчни фактури, издадени в периода месец декември 2006 г. до месец декември 2008 г. По процесните доставки търговецът е упражнил правото си на приспадане на данъчен кредит. В хода на ревизионното производство, органите по приходите, водени от принципа на служебното начало и търсенето на обективната истина са събрали доказателства, включително са отправили и запитвания към посочените във фактурите доставчици. Еднозначно е установено, че процесните търговски сделки не са осъществявани. Този факт не се оспорва от Шокордов. Последният твърди, че е сключил договор за извършване на счетоводни услуги с „Радистел Консулт” ЕООД, представлявано от С П. Всички фактури са обработвани от посоченото ЕООД, поради което Едноличният търговец не е знаел точно за счетоводените фактури, с които са документиран фиктивни доставки.

Съдът не може да възприеме тези доводи по следните съображения. Съгласно чл. 23 от Закона за счетоводството /ЗС/, предприятията съставят, годишен финансов отчет към 31 декември на отчетния период в хиляди левове, който се публикува до 30 юни на следващата година чрез заявяване и представяне за обявяването му в Търговския регистър. Според чл. 24 от ЗС, органите на У. на предприятието отговарят за съставянето, своевременното изготвяне, съдържанието и публикуването на финансовите отчети и годишните доклади за дейността към тях. В разглеждания случай годишният финансов отчет на предприятието на едноличния търговец за 2008 г. е публикуван на интернет-страницата на Търговския регистър на електронен адрес: <https://public.brra.bg/Checkups/Verifications/DocumentsView.ra?item=11>, което прави този факт общоизвестно. Видно от тази публикация, отчетът е подписан от представляващия едноличния търговец К. Шокордов и от съставителя С П, т.е. налице са данни, че оспорващият е бил наясно с финансовото състояние на предприятието му, поради което не би могъл да се позовава на недобросъвестно поведение от страна на лицето, водило счетоводството му. В определението, с което е отменен акта на настоящия състав на АССГ за спиране на производството по делото Върховният Административен Съд е изложил подробни мотиви по отношение на това, защо счетоводителят на предприятието не може да бъде отговорен за финансовото му състояние. Неговото евентуално привличане към наказателна отговорност не оказва влияние върху въпроса за дължимостта на установените по реда на ДОПК задължения от данъчния субект К. Шокордов в качеството му на „К. Шокордов - Д”. ВАС посочва, че данъчното правоотношение се развива между държавата в лицето на данъчния орган и конкретния данъчен субект, в чиято тежест са определени данъчни

задължения, като в това правоотношение от публично правен характер не участва лицето, извършвало счетоводното обслужване на търговеца. Предвид гражданско-правния характер на правоотношенията между тях, не би могло да се приеме, че същите биха повлияли на отговорността на данъчния субект за заплащане на публичноправните му задължения. Счетоводителят на дружеството не е задължено по закон лице да удържа и внася данъка и въпросът за вината му е неотнормисим към законосъобразността на оспорения РА.

Не би могла да бъде възприета и тезата, че публичните задължения следва да бъдат търсени от правоприемника на – „Радистел Консулт” ЕООД, който закупил търговското му предприятие като съвкупност от права, задължения и фактически отношения. Оспорващият твърди, че ревизията е следвало да се извърши П. условията на чл. 126 от ДОПК, касаещ извършване на ревизия П. правоприемство и счита, че задълженията, определени с обжалвания акт се дължат от приобретателя по договора за покупко-продажба, в конкретния случай - „Радистел Консулт” ЕООД.

От посочената по-горе ЗВР е видно, че ревизията е възложена на К. Е Шокордов, като собственик на „К. Шокордов –Д”. Адресат на обжалвания РА е отчуждителят на търговското предприятие на едноличния търговец. ЗВР е връчена на 09.04.2009 г., т.е. преди прехвърляне на предприятието на едноличния търговец, което е станало с нотариално заверен договор от 24.07.2009 г. П. тези обстоятелства съдът намира, че няма пречка за издаването на оспорения РА. На основание чл. 171, ал. 2 от ДОПК всички публични вземания се погасяват с изтичане на 10-годишен давностен срок и до изтичането на този срок всеки данъчен субект подлежи на ревизиране. През това време, заличеният от Търговския регистър едноличен търговец подлежи на ревизиране. Съгласно чл. 15, ал. 3 от ТЗ, П. прехвърляне на предприятие, ако няма друго споразумение с кредиторите, отчуждителят отговаря за задълженията солидарно с правоприемника до размера на получените права. Кредиторите на търсени задължения са длъжни да се обърнат първо към отчуждителя на предприятието, т.е. органите по приходите съвсем законосъобразно са се насочили към собственика на , който е отчуждител на последното. Безспорно в разглеждания случай се касае за публично задължение, кредитор по което е държавата, с която не е постигнато споразумение, поради което данъчният орган има право да търси изпълнение на данъчните задължения от всяка от страните по прехвърлителната сделка, предвид допустимостта на солидарната отговорност. С РА са определени данъчни задължения на отчуждителя на предприятието. Последният разполага с възможността да търси изплатената сума от приобретателя чрез предявяване на иск по реда чл. 127, ал. 2 от ЗЗД или да предяви иск срещу лицето, от действията на което счита, че е претърпял вреди по реда на чл. 52 от ЗЗД.

По отношение на определените задължения по реда на ЗОДФЛ /отм./ и ЗДДФЛ, съдът намира жалбата също за неоснователна. В РД са изложени подробни мотиви, изградени на база на събраните доказателства.

По силата на чл. 21 от ЗОДФЛ /отм/. физическите лица, извършващи дейност като еднолични търговци, независимо дали са регистрирани по Търговския закон, формират данъчната основа за доходите като облагаемият доход, определен по реда на глава втора от Закона за корпоративното подоходно облагане се намалява с осигурителните вноски, посочени в закона. Чл. 29, ал. 5 от същия закон сочи, че едноличните търговци, които формират данъчна основа по реда на чл. 21, ал. 1, прилагат съответно чл. 35 - 40 и чл. 48 от ЗКПО.

Съгласно § 28, ал. 1 от ЗКПО, дължимите данъци за 2006 г. по отменения Закон за корпоративното подоходно облагане се внасят в сроковете и по реда на същия закон.

Съгласно чл. 10 от ЗКПО /отм./, основа за определяне на корпоративния данък е облагаемата печалба, установена по реда на глава втора.

В разглеждания случай за оспорвания за 2006 г. е определен нов положителен финансов резултат, увеличен с 10 000,00 лева. В хода на ревизията ревизиращият орган е констатирал, че по счетоводна сметка 601 „разходи за материали” на 30.11.2006 г. са осчетоводени разходи по протокол № 1 за покупка на материали по счетоводна справка. Търговецът не е представил въпросния протокол, от който да е видно какви материали за закупени, кога тези материали са вложени в производството и в какво точно производство са вложени. Нито с жалбата, нито в хода на проведеното съдебно производство са ангажирани доказателства в тази насока.

За да може плащането по дадена доставка да бъде признато като разход по реда на ЗКПО /отм./ и съответно да бъде намален финансовия резултат е необходимо, доставката да бъде реално извършена. Съгласно чл. 14, ал. 1 от ЗКПО /отм./, когато една или повече сделки са сключени П. условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, дължимият данък на лицата се определя, без да се взема под внимание частично или изцяло резултатът от тези сделки. Разпоредбата на чл. 15, ал. 2 от ЗКПО /отм./ сочи, че в случаите по чл. 13 и 14, когато резултатът за отчетния период на данъчно задължените лица е намален или е отчетена загуба, П. определяне на дължимия данък се увеличава финансовия резултат преди данъчното преобразуване със сумите, произтичащи от тези търговски и финансови взаимоотношения или от тези сделки. А. 3, т. 4 на същата разпоредба гласи, че ал. 2 се отнася и П. прилагането на трансферни цени, търговски и икономически взаимоотношения, когато е налице заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Съдът по изложените по-горе мотиви, касаещи липса достатъчно безспорни доказателства за реално извършени разходи за закупуване на материали, намира, че по отношение на тях е напълно приложима разпоредбата на чл. 14 от ЗКПО /отм./. Не е възможно, чрез извършване на плащания по фиктивни доставки да се увеличават разходите, защото по този начин ще се получи изкривяване на финансовия резултат в посока отклонение от данъчно облагане по ЗКПО.

По тези съображения следва да се приеме, че органите по приходите правилно са приели, че търговецът дължи допълнително данък в размер на 1 691,30 лева, ведно със съответните лихви.

По отношение на доначислените данъчни задължения в размер на 14 887,30 лева по реда на ЗДДФЛ, съдът намира, че те са определени законосъобразно. По издадени от „Експорт Интрнешънъл 07” ЕООД и „Интернешънъл Корект Инженеринг” ЕООД фактури, с които са документирани определени доставки, органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на данни за тяхното реално извършване.

Съгласно чл. 19 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. Положителният данъчен финансов резултат е данъчна печалба, а отрицателният данъчен финансов резултат е данъчна загуба. Данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба. Според чл. 22 от същия закон, данъчният финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин, определени в този

закон, с данъчните постоянни разлики, данъчните временни разлики и други суми предвидени в тази част.

В разглеждания случай за оспорвания за 2007 г. е определен нов положителен финансов резултат, увеличен с 66 075,01 лева. Той е формиран от непризнатите разходи, документиран с фактурите, издадени посочените две дружества.

За да може плащането по дадена доставка да бъде признато като разход по реда на ЗКПО и съответно да бъде намален финансовия резултат е необходимо, доставката да бъде реално извършена. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки са сключени П. условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил П. извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. А. 2, т. 4 на същата разпоредба гласи, че за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Съдът по изложените по-горе мотиви, касаещи липса достатъчно безспорни доказателства за реално осъществени доставки, намира, че по отношение на тях е напълно приложима разпоредбата на чл. 16 от ЗКПО. Не е възможно, чрез извършване на плащания по фиктивни доставки да се увеличават разходите, защото така ще се избегне плащането на публичните задължения, определени по силата на ЗКПО.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

Предвид на факта, че ответникът по оспорването е поискал заплащане на разноски, на същия следва да се присъдят такива, с оглед изхода на процеса.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. Е Шокордов, в качеството му на „К. Шокордов – Даниела” със седалище и адрес на У.: гр. К., У. „Цар Б. I” № 49 с ЕИК * срещу ревизионен акт № */11.08.2009 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП – К., потвърден с Решение № 39/12.01.2010 г. на Д. на Д. „. й У. на И. - гр. С. П. ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА К. Е Шокордов с ЕГН *, с адрес гр. К., У. „Цар Б. I” № 49 с ЕИК * да заплати на Д. „ОУИ” П. ЦУ на НАП – гр.С. на основание чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл.8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 1644,53 /хиляда шестстотин четиредесет и четири лева и 53 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република Б.

