

РЕШЕНИЕ

№ 471

гр. София, 27.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 1 състав,
в публично заседание на 18.12.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Радостин Радков

при участието на секретаря Галя Илиева и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **5629** по описа за **2012** 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 на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място] 3321, площадка на А. К., с ЕИК[ЕИК], представлявано от Н. К. П., срещу Ревизионен акт №291100264/23.11.2011г., издаден от Е. Ц. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО - С., мълчаливо потвърден изцяло от директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, сега „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място].

С молба от 14.08.2012г. жалбоподателят е уточнил предмета на оспорване, като изрично е посочил, че поддържа жалбата против ревизионния акт, с изключение на установените с него задължения, както следва: лихви представителни разходи ЗКПО - 2006г. в размер на 11.91 лева; лихви разходи леки коли ЗКПО - 2006 и 2007г. в размер на 171.18 лева; лихви по ЗОДФЛ/ЗДДФЛ - 2006 и 2007 /трудови договори/ в размер на 774.27 лева; лихва по чл. 36. ал.1 от ЗОДФЛ /отм./ 2006г. граждански договори в размер на 356.92 лева, посочени съответно под №3, 4, 5 и 6 в таблицата на

установените задължения /стр. 153 от РА на лист 295 от делото/.

Предвид изричното изявление на жалбоподателя в молбата му от 14.08.2012г., съдът приема, че предмет на оспорване в съдебното производство е ревизионният акт в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчен период от 01.04.2006г. до 31.07.2008г. и по ЗКПО за периода от 01.01.2006г. - 31.12.2007г., ведно с начислените лихви, а именно: установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в резултат на непризнат данъчен кредит в размер на 4 343 473,60 лв. и дължими лихви за забава в размер на 2 322 846,87 лв., както и в частта на преобразувания финансов резултат по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и определен корпоративен данък за 2006 г. и 2007 г. за внасяне в размер на 1 486 522,56 лв. и съответните лихви в размер на 790 691,91 лв.

В жалбата са развити подробни съображения за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт поради допуснати съществени процесуални нарушения при издаването му – неспазване на сроковете за провеждането на ревизията, на процедурата по извършване на насрещни проверки, нарушаване на основни принципи на ревизионното производство, както и нарушения на материалния закон. Твърди се, че неправомерно е отказано да се признае правото на данъчен кредит поради недоказан произход на стоките при установена наличност на същите или извършени последващи продажби, което прави твърдението за липса на реалност на доставката по придобиването им необосновано. Твърди и незаконосъобразност на РА в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат въз основа на същите изводи – липса на реалност на доставките, както и в частта на непризнатото намаляване на вземания от клиенти, непризнатите разходи за лихви, допълнително начислените лихви по предоставена финансова помощ и извършената последваща оценка на активи.

В с.з. жалбоподателят, редовно призован, чрез процесуалния представител адв. К., поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Представя писмени бележки.

Ответникът - директорът на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощника си юрк. З., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Представя писмени бележки.

Представителят на прокуратурата дава заключение за законосъобразност на ревизионния акт.

Административен съд София град, I отделение, I състав, намира за установено от фактическа страна следното:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №800281/09.09.2008г., изменена със ЗВР №800336/28.10.2008г., издадени от П. Д. Б., на длъжност началник отдел „Данъчно-осигурителен контрол” в ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители”, е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.04.2006г. до 31.07.2008г.; по ЗКПО, други данъци по ЗКПО и по ЗОДФЛ и ЗДДФЛ за периода от 01.01.2006г. до 31.12.2007г.

На основание чл.34, ал.1, т.2 от ДОПК е издадена Заповед за спиране производството по извършване на ревизия №72/18.12.2008г., като впоследствие производството е възобновено със Заповед №1100064-В/10.02.2011г. Със Заповед №1100065/10.02.2011г. е определен срок за приключване на ревизията до 02.05.2011г. Съобразно ЗВР №1100086/22.02.2011г. и ЗВР №1100096/07.03.2011г., издадени от компетентния орган, ревизиращият екип е променен, а срокът е удължен до 02.07.2011г. със ЗВР №1100179/02.05.2011г. Въз основа на мотивирано предложение на териториалния директор на ТД на НАП „ГДО“ е издадена Заповед №ЦУ - 260/29.06.2011г. за ново удължаване срока за извършване на ревизия до 03.10.2011г. от изпълнителния директор на НАП, в резултат на което е издадена ЗВР №1100264/01.07.2011г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №1100264/17.10.2011г., връчен на 26.10.2011г. Ревизираното лице, на основание чл.117, ал.5 от ДОПК е подало молба с вх. №26-А-17999/04.11.2011г. за удължаване на срока за възражение срещу доклада с един месец, която не е уважена и на 09.11.2011г. е издадено Решение №110064 от органите по приходите за отказ. Задълженото лице не е упражнило правото си по чл.117, ал.5 от ДОПК и не е подало писмено възражение в законоустановения срок срещу ревизионния доклад.

Ревизията приключва с РА №291100264/23.11.2011г., издаден от Е. Ц. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган №К1100264/20.10.2011г.

Видно от Таблица 1 към акта, за ревизираните периоди е установен ДДС за внасяне в размер на 4 343 473,60 лв. и лихви в размер на 2 322 846,87 лв.; корпоративен данък за 2006г. и 2007г. в размер на 1 486 522,56 лв., заедно с лихва в размер на 790 691,91 лв.; лихва за представителни разходи по ЗКПО за 2006г. в размер на 11,91 лв.; лихва за разходи на леки коли по ЗКПО за 2006г. и 2007г. в размер на 171,18 лв.; лихва ЗОДФЛ/ЗДДФЛ 2006г. и 2007г. /трудови договори/ в размер на 774,27 лв., лихва по чл.36, ал.1 от ЗОДФЛ /отм./ за 2006г. /граждански договори/ в размер на 356,92 лв. или общо за внасяне сума в размер на 8 944 849,22 лв., в т.ч. главници и лихви. В тази връзка и предвид разпореждане от 19.09.2012г. жалбоподателят е изключил от предмета на оспорване следните задължения: лихви представителни разходи ЗКПО - 2006г. в размер на 11,91 лв.; лихви разходи леки коли ЗКПО - 2006г. и 2007г. в размер на 171,18 лв.; лихви по ЗОДФЛ/ЗДДФЛ - 2006г. и 2007г. /трудови договори/ в размер на 774,27 лв.; лихва по чл.36, ал.1 от ЗОДФЛ /отм./ 2006г.граждански договори в размер на 356,92 лв.

Във връзка с упражнено от страна на ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по получените доставки и с цел събиране на доказателства, релевантни досежно претендираното право, от ревизиращите органи на основание чл.45. ал.2 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на следните доставчици на [фирма]: [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. За резултатите са съставени протоколи за извършена насрещна проверка. На дружествата са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, подробно описани в РД/РА.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са установили следното:

I. По ЗДДС.

В периода 01.04.2006г. - 31.07.2008г. от [фирма] са декларирани и осчетоводявани фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] с предмет на доставка дълготрайни материални активи - машини. Същите са придобивани на високи цени, във връзка с което по тези доставки е приспаднал ДДС в значителни размери. Освен проверките на място, е изискана информация за доставките на тези Д..

От ревизираното лице са изискани документи, справки и писмени обяснения с искания №26-А-2658/12.09.2008г., №26-А-2963/30.10.2008г., №26-А-1182/08.04.2011г., №26-А-1811/10.06.2011г., №26-А-2308/22.07.2011г. за включените в регистрите по ЗДДС и осчетоводени в счетоводството му фактури за доставка на машини.

1. По отношение на доставчика [фирма] / [фирма]/, в отговор на съответните искания са представени - заверени копия на всички фактури, получени през периоди от 01.01.2006г. до 31.07.2008г., договори, протоколи за предаване и приемане на активи, спецификации, транспортни документи - пътни листа и товарителници, актове за въвеждане на дълготраен актив с отразен инвентарен номер на актива. Не са представени данни и първични счетоводни документи за извършени последващи разходи за Д., подлежащи на капитализиране, т.е. разходи по монтажа, инсталирането, въвеждането в експлоатация, извършване на 72-часови проби при първоначалния пуск на машините, разходи за извършване на основни ремонти. Съгласно представените от [фирма] пътни листа и товарителници, превозът на машините е извършван само с негов транспорт. При прегледа на товарителниците са установени непопълнени реквизити, като място на натоварване, тегло, клас на товара. На мястото на „изпращач” има само подпис без име и липсва печат. От тези документи не е установено нито къде са натоварени машините, нито от кой са натоварени, нито кой ги изпраща, т.е. не е налице конкретна информация.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на [фирма], документиран с ПИНП №800281-1/13.01.2009г. и ПИНП №29001100086-3/18.04.2011г., като констатациите по двата протокола съвпадат. Видно от цитираните протоколи, дружеството е deregистрирано по инициатива на данъчен орган на 24.11.2008г. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби и справките декларации на доставчика за съответните данъчни периоди, дружеството не разполага с кадрова обезпеченост към момента на издаване на фактурите. Изготвените за целите на проверките ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл.32 от ДОПК, тъй като приходните органи не са установили контакт с представител на доставчика или лице, упълномощено да получава книжа или съобщения. В предвидените от ДОПК срокове не е представена изисканата от органите на НАП информация.

Предвид горното, ревизиращият екип е установил, че от страна на прекия доставчик [фирма] не са представени никакви доказателства за наличие на материално-техническа обезпеченост за осъществяване на доставките, не са представени доказателства за кадрови ресурс, наличие на търговски, складови и производствени помещения и др., въпреки тяхното изискване по реда на чл.32 ДОПК.

От ревизиращия екип са проверени доставчиците на [фирма] за период с по-широк обхват от ревизирания, а именно от 01.01.2005г., като целта е била да се провери да не би покупките на процесните машини да са извършени на по-ранен етап от продажбите. Съгласно констатациите на РД са извършени насрещни проверки на 22 дружества /подробно описани в доклада/, в качеството им на преки доставчици на

[фирма].

Резултатите от така извършените насрещни проверки са обобщени от ревизиращия екип. В тази връзка е констатирано, че една част от доставчиците / [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК]/ са открити и представили изискана информация, но предметът на техните доставки към [фирма] не е машини. Основната част от доставчиците не са открити и от тях не е събрана никаква информация, съответно ревизиращият екип е констатирал, че формират над 99% от доставките включени в дневниците за покупки на [фирма] за 2005г., 2006г., 2007г. и 2008г.

От останалите преки доставчици на [фирма] (с изключение на тези, с които е осъществен контакт при насрещните проверки и са представили документи) не са представени никакви доказателства за реалността на декларираните доставки от тях в предвидените в ДОПК срокове, независимо че от страна на данъчните органи са предприети усилия за осъществяване на контакт и за събиране на информация. При проверката на дневниците им за продажби в информационната система на НАП - V. за всички без изключение е установено, че съгласно декларираното в тях, те не са включили никакви продажби към клиент [фирма], нямат отразена нито една доставка с този получател. Всички са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на данъчната администрация (с изключение на един доставчик - [фирма] - ЕИК[ЕИК]).

В дневника за покупки на [фирма] са отразени данъчни фактури за 2006г. и от [фирма]. Органите по приходите са установили, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 22.06.2006г. и фактурите са издадени след датата на deregистрация.

С писмо вх. №44-00-2527/11.08.2011г. от митница „Столична” е пратена справка за осъществения внос от [фирма] през периода 01.01.2005г. - 31.07.2007г. От справката е установено, че не са внасяни металообработващи и металорежещи машини.

Извършен е и анализ на плащанията от страна на [фирма] към съответните доставчици във връзка с получените от тях фактури. От общо осчетоводено задължение за ревизирувания период към [фирма] в размер на 21 865 650,00 лв., в т.ч. 18 221 375,00 лв. данъчна основа и 3 644 275,00 лв. ДДС, е установено, че има неплатени задължения в размер на 9 889 080,00 лв.

При така установената фактическа обстановка, единственото доказателство според органите по приходите за наличие на доставка са включените фактури за покупки на машини и съпътстващите част от тях договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи и описи на машини. Същите въз основа на приобщените протоколи от заседания на СГС по наказателно дело от общ характер №5095 от 2009 г. са приети от ревизиращите за документи с невярно съдържание.

Съгласно констатираното в доклада върху всички фактури, договори, протоколи за предаване и приемане на активи, спецификации от 2006 до 31.12.2007г. представляващите [фирма] /Р. А. и Е. Н./ категорично отричат да са подписвали фактури, договори и други данъчни документи, както и обстоятелството да са извършвали никакви сделки с дружеството през ревизираните периоди.

Предвид горното, по фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.05.2006г., м.10.2006г., м.11.2006г., м.12.2006г. на основание чл.65, ал.4, т.3, във вр. с чл.6 от ЗДДС /отм./ не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на 1 078 315,00 лв., респ. за м.01.2007г., м.03.2007г., м.04.2007г., м.05.2007г., м.07.2007г., м.09.2007г., м.10.2007г., м.11.2007г., м.12.2007г., м.05.2008г. и м.06.2008г. на основание чл.68, ал.1 и ал.2, във вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит общо в

размер на 2 565 960,00 лв.

2. Аналогична е фактичката обстановка по отношение на фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] с предмет на доставка машини като констатациите на ревизиращия екип са изведени съобразно същата методика. За извършените насрещни проверки на посочените дружества изводите на ревизиращия екип съвпадат с тези направени за [фирма]. В тази връзка проверките на доставчиците са документирани, както следва: относно [фирма] с ПИНП №800281-2/17.11.2008г. и ПИНП №29001100086-02/25.03.2011г.; относно [фирма] с ПИНП №800281-3/05.12.2008г. и ПИНП №29001100086-01/15.04.2011г.; относно [фирма] с ПИНП №29001100086-07/12.04.2011г.;

Всички контрагенти на [фирма] са deregистрирани по инициатива на данъчния орган. При проверка в информационния масив на НАП приходните органи са установили, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби и справките декларации за съответните данъчни периоди, дружествата не разполагат с кадрова обезпеченост към момента на издаване на фактурите и имат изискуеми публични задължения в особено големи размери.

Представители на преките доставчици или лица, упълномощени да получават книжа или съобщения, също не са открити. Изготвените за целта на проверките искания са връчени по реда на чл.32 от ДОПК. В предвидените от ДОПК срокове не е представена изисканата информация от нито един предходен доставчик на посочените дружества. В тази връзка изводите на ревизиращия екип относно извършените насрещни проверки на предходните основни доставчици отново съвпадат с тези на [фирма].

За тези, които са открити, е констатирано, че предмет на техните доставки не са машини. Основната част от предходните доставчици не са открити и от тях не е събрана никаква информация като същите са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на приходната администрация. При проверка в информационния масив на НАП по ДДС - V. - за всички е установено, че нямат отразени доставки с получател съответно [фирма], [фирма] или [фирма]. Относно непредставилите документи предходни доставчици ревизиращите органи са определили, че формират над 99% от доставките, включени в дневниците за покупки на [фирма], [фирма] и [фирма] за 2005г. и 2006г.

Съгласно направена справка до Териториално митническо управление - [населено място] за деклариран внос през периода 01.01.2005г. - 31.07.2007г. от [фирма] и [фирма], не е извършван такъв на металообработващи и металорежещи машини.

Извършен е и анализ на плащанията от страна на [фирма] към съответните доставчици във връзка с получените от тях фактури. Плащанията в брой са документирани от [фирма] с издаване на разходни касови ордери, на които липсват реквизити, като име на лицето, адрес, данни от документ за самоличност, номер и дата на пълномощно, въпреки че са изплащани суми в големи размери - над 100 000,00 - 200 000,00 лв.

От общо осчетоводено задължение за ревизирания период към [фирма] 1 340 940,00 лв. (в т. ч. 1 117 450,00 лв. данъчна основа и 223 490,00 лв. ДДС), данъчната основа е платена в брой, а останалите 223 490,00 лв., представляващи начисленият ДДС по фактурите, съгласно предоставено уведомление от [фирма], вземането от [фирма] е прехвърлено с договор за цесия от 20.03.2007г. на [фирма]. Съгласно предоставена счетоводна справка, задължението е погасено чрез плащане в брой. Установено е, че по фактурите получени от [фирма] и [фирма] липсва плащане.

При така представената фактическа обстановка, относно включените в ревизираните периоди в регистрите по ЗДДС и осчетоводени от [фирма] фактури за доставка на машини от [фирма], [фирма] и [фирма], ревизиращият екип е формирал извод, че изследваните сделки са сключени с цел отклонение от данъчно облагане. В тази връзка, единственото доказателство за наличие на доставка са включените фактури за покупки на машини и съпътстващите част от тях договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи и описи на машини, предмет на покупко-продажбата.

Предвид горното, не е признато право на приспадане на данъчен кредит, както следва: по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.08.2006г. в размер на 223 490,00 лв. на основание чл.65, ал.4, т.3, във вр. с чл.6 от ЗДДС /отм./; по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.01.2008г. в размер на 200 840,00 лв. на основание чл.68, ал.1 и 2, във вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС; по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.07.2008г. в размер на 136 170,00 лв. на основание чл.68, ал.1 и 2, във вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС;

3. В хода на ревизионното производство е установено, че за 2007 г. от [фирма] са декларирани и осчетоводявани фактури от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК 04655381 с предмет на доставка материали.

С цел установяване на всички факти и обстоятелства, имащи значение за определянето на данъчните задължения на [фирма] и на основание чл.45, ал.2 от ДОПК, на тези дружества при ревизията са направени насрещни проверки, които са документирани както следва: ПИНП №29001100086-05/15.04.2011г. относно доставчика [фирма] и ПИНП №29001100086-04/18.04.2011г. относно доставчика [фирма]. За целите на проверките са изготвени ИПДПОЗЛ до посочените дружества, които са връчени по реда на чл.32 от ДОПК /приложени са съответните протоколи от посещения на адрес, съобщения по чл.32 от ДОПК и обратни разписки/. В законоустановения срок дружествата не са представили необходимите документи.

По фактура №1972/30.11.2006г., отразена в дневника за покупки и

справката декларация на [фирма] за данъчен период м.01.2007г. с данъчна основа 107 150,00 лв. и ДДС 21 430,00 лв., ревизиращите органи са констатирани, че липсват доказателства за извършена доставка от страна на [фирма] към [фирма]. При проверка в информационната система на НАП е установено, че не са открити данни [фирма] да е включил в дневника за продажби и справката декларация по ЗДДС съответната фактура. На основание чл.68, ал.1, т.1 във вр. с чл.6 от ЗДДС за данъчен период м.01.2007г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на ползвания такъв от 21 430,00 лв.

По фактура № 0... 10/27.06.2007г., отразена в дневника за покупки и справката декларация на [фирма] за данъчен период м.07.2007г. с данъчна основа 192 743,00 лв. и ДДС 38 548,60 лв. от [фирма] е издадено кредитно известие №134/30.07.2008г., което не е намерило отражение в дневник покупки и справките декларации на [фирма], поради което е ползван неправомерно данъчен кредит в размер на 38 548,60 лв. На основание чл.68, ал.1, т.1 във вр. с чл.6 от ЗДДС, в данъчен период юли 2008г. е коригиран размера на данъчния кредит за приспадане в посока намаление с КИ №134/30.07.2008г. издадено от [фирма], но неотразено в регистрите по ЗДДС от [фирма] в размер на ползвания такъв от 38 548,60 лв.

През ревизирания период [фирма], е получило доставки от [фирма] по 4 фактури от месец м.07.2007г. общо с данъчна основа 393 600,00 лв. и начислен ДДС 78 720,00 лв. с предмет „плащане по договор за доставка” като от ревизираното лице е ползван данъчен кредит в пълен размер. В периода м.08.2007г. от [фирма] са пуснати кредитни известия, в резултат на което са анулирани всички фактури, издадени в предходния месец. Същевременно същите не са намерили отражение в дневник покупки и справките декларации на [фирма], поради което е ползван неправомерно данъчен кредит по тези фактури от общо 78 720,00 лв. На основание чл.68, ал.1, т.1 във вр. с чл.6 от ЗДДС за данъчен период м.08.2008г. е коригиран размера на данъчния кредит за приспадане в посока намаление със съответните кредитни известия издадени от [фирма], но неотразени в регистрите по ЗДДС от ревизираното лице в размер на ползвания такъв в общ размер от 78 720,00 лв.

II. По ЗКПО.

1. В хода на ревизионното производство е установено, че към 01.01.2006г. [фирма] има вземане от [фирма] в размер на 15 881 829,72 лв. съгласно договор за оказване на временна финансова помощ от 02.01.2004г. Констатирано е, че [фирма] е собственик на 100% от капитала на ревизираното дружество, т.е. двете дружества се явяват

свързани лица.

При ревизията е установено, че по цитирания договор [фирма] дължи на [фирма] както следва: към 01.01.2006г. - 15 881 829,72 лв., а към 01.01.2007г. - 9 970 187,21лв.

Съгласно клаузите на договора, страните се споразумяват [фирма] да окаже временна финансова помощ на [фирма] за развитие на търговската дейност на последното дружество, срещу което то се задължава да върне сумата плюс основния лихвен процент върху нея, считано от момента на отпускане на средствата. В договора са фиксирани падежи съответно през 2006г. и 2007г. като страните приемат 2005г. за гратисен период. Констатирано е, че няма начислявани приходи от лихви. Съгласно представена от [фирма] справка и направените констатации, ревизиращият екип е установил какви средства са предоставени и какви средства трябва да се отчетат като върнати за ревизираните 2006г. и 2007г. Като възстановена за 2007г. се сочи сума в размер на 10 104 110,60 лв., в т.ч. сумите 9 642 400,00 лв. по задължение към [фирма] и 442 160,60 лв. по договор за цесия с [фирма]. Направена е корекция на посочената като възстановена сума за 2007г., като е намалена с 10 084 560,60 лв., мотивите за което са подробно изложени в ревизионния доклад.

От установеното при ревизията и приложените към доклада доказателства е отразено, че по сключения договор от 02.01.2004г. не са били отчетени икономическите ползи от предоставените финансови средства съответно за 2004г., 2005г., 2006г. и 2008г. В тази връзка, органите по приходите са констатирали, че реално гратисният период, предоставен от заемодателя на заемополучателя, е не една година, а неопределен брой години, т.е. независимо от договореното между страните към 31.12.2007г., средствата са предоставени безвъзмездно.

Следователно [фирма] и [фирма], като свързани лица, осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, които оказват влияние върху размера на печалбата и доходите и се отличават от условията между несвързани лица. Финансовите взаимоотношения между двете дружества е установено, че влияят върху размера на печалбата, тъй като от ревизираното лице са предоставени финансови активи още през 2004г., за които не е отчетен ефектът от предоставянето им, а именно приходи от лихви.

Съгласно чл.15, ал.3, т.3 от ЗКПО, отклонение от данъчното облагане е предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва, т.е. в дружеството за данъчни цели е следвало да бъдат начислени приходи от лихви в размер на пазарната лихва към момента на сключване

на сделката - 02.01.2004г.

Предвид така установеното нарушение на счетоводното законодателство във връзка с действащия ЗКПО до 31.12.2006г., от страна на [фирма] не са отчетени приходи от лихви съгласно реда, определен в съответните нормативни актове, финансовият резултат на дружеството за 2006г. е преобразуван в посока увеличение със стойност на неотчетените приходи в размер на 1 000 800,08 лв., на основание разпоредбата на чл.23, ал.2, т.11 от ЗКПО /отм./.

Ревизиращият екип е приел лихва за изчисление на неначислени през 2006г. приходи по договора за финансова помощ в размер на 7% на годишна база - лихвен процент, съвпадащ с приетата от [фирма] лихва съгласно Споразумение от 05.04.2006г. за уреждане на стари задължения, между него и [фирма]. Независимо, че споразумението е от 2006г., а договорът за финансова помощ е от 2004г., ревизиращият екип е счел, че така договореният лихвен процент, може да се приеме като пазарен към момента на сключване на този договор - 02.01.2004г., защото съгласно споразумението този лихвен процент е определен за изчисляване на дължими лихви, считано от 01.01.2004г.

Същата фактическа обстановка е била налице и през 2007г., т.е. в нарушение на счетоводното законодателство не са отчетени приходи от лихви. Поради този факт, именно отклонение от данъчното законодателство във връзка с действащия ЗКПО след 01.01.2007г., ревизиращият екип е извършил корекция в посока увеличение на финансовия резултат на [фирма] за 2007г. по реда на чл.16, ал.1, във вр. с ал.2, т.3 от ЗКПО в размер на 841 523,08 лв.

2. През ревизиращия период е констатирано, че няма осъществени доставки на машини от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Въз основа на мотиви, изложени по-горе, на ревизираното лице е отказано правото за приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените доставчици. Всички активи, посочени във фактурите на тези доставчици, са осчетоводени по сметките за отчитане на Д. на [фирма]. Включени са в счетоводния и данъчния амортизационни планове. Отчитани са разходи за амортизации и е извършвано съответното преобразуване на финансовия резултат за данъчни цели, по силата на разпоредбите на действащите за съответния период ЗКПО.

Във връзка с направения извод от ревизиращия екип, че по фактурите от въпросните доставчици няма реално осъществени доставки, е последвал и извод, че и всички посочени по-горе действия относно завеждането и отчитането на тези машини са фиктивни. В резултат на тези нереално отчетени разходи са извършени съответните корекции на декларираните

данъчни основи за облагане в ревизираните периоди.

Увеличението е извършено чрез намаляване размера на декларираните данъчни амортизации във връзка с действащия ЗКПО до 31.12.2006г. по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО (отм.) в размер на 7 487 552,79 лв. с включените в тази цифра начислени данъчни амортизации за нереалните активи, посочени в справка на [фирма] в размер на 1 698 942,24 лв. или сумата, с която е намален финансовия резултат за 2006г. по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО (отм.) е променена от 7 487 552,79 лв. на 5 788 610,55 лв.

Във връзка с действащия ЗКПО след 01.01.2007г., увеличението е извършено по реда на чл.51, ал.4 от ЗКПО, чрез намаляване размера на декларираните данъчни амортизации в размер на 10 958 628,02 лв. с включените в тази цифра начислени данъчни амортизации за нереалните активи, в размер на 4 493 587,41 лв. Финансовият резултат за 2007г. е променен от 10 958 628,02 лв. на 6 465 040,61 лв.

3. В хода на ревизията е извършен подробен анализ на Д. на дружеството, включени в ДАПл. за 2006г. Изготвена е справка за активите, отразени със завишени амортизируеми стойности поради извършена преоценка. Амортизируемите активи в нея са посочени с амортизируемата им стойност към 31.12.2002г. /без преоценката/, данъчната амортизационна норма е приложената от дружеството в ДАПл. за 2006г., съгласно чл.22, ал.3 от ЗКПО. Така получената Годишна данъчна амортизационна квота за всеки актив е сравнена с начислената амортизация в ДАПл. за 2006г. от дружеството. Разликата между двете величини в размер на 177 584,52 лв., представлява увеличен размер на разходите за амортизации, залегнали в ДАПл. на [фирма] и отчетени в нарушение на счетоводното и данъчно законодателство по изложени в РД и РА аргументи.

При ревизията е констатирано, че ревизираният субект е отразил на 01.01.2003г. ефекта от извършена еднократна преоценка в ДАПл., като е увеличил показателите на данъчните амортизируеми активи до техните справедливи стойности. Това действие е определено като незаконосъобразно от органа по приходите, следователно ДЗЛ неправилно е увеличило данъчно признатия размер на разходите си за амортизации за 2003г., както и за следващите данъчни периоди /2004г./ (чл.23, ал.3, т.11).

След направен подробен анализ от приходните органи е установено, че ДЗЛ е извършило еднократна преоценка на притежаваните от него в началото на 2003г. Д.. В хода на ревизията е констатирано, че в оповестената си счетоводната политика за 2003г. дружеството дава

информация, че към 01.01.2003г. е извършена преценка на дълготрайните материални активи от лицензиран оценител. Придобитите след 01.01.2003г. дълготрайни материални активи са оценени по цена на придобиване, намалена с размера на начислената амортизация и евентуалните загуби от обезценка.

В хода на тази ревизия е установено, че ДЗЛ е избрало и приложило за 2002г. препоръчителния подход за последваща оценка след първоначално признаване на Д., регламентиран в Н. 16.

През 2003г. дълготрайните активи на дружеството са заведени по техните справедливи стойности в счетоводния и данъчния амортизационен план като извършената преценка е отчетена към 01.01.2003г. в счетоводните книги на дружеството, което означава, че през 2003г. дружеството е приложило алтернативния подход за последваща оценка след първоначално признаване на Д..

В тази връзка, от [фирма] по време на ревизията е изготвена справка за влиянието в данъчния амортизационен план за 2006г. на еднократната преценка на Д. към 01.01.2003г.

Направен е анализ на указание на Министерство на финансите изх. №24-00-87 от 19.02.2003г. относно „Счетоводно и данъчно третиране на въпросите свързани с оценките на дълготрайните материални активи, във връзка с прилагането на новото счетоводно законодателство, в сила от 01.01.2002г.”.

Ревизиращият екип счита, че промяната на подхода за последваща оценка на Д. през 2003г. спрямо 2002г. е неаргументирана, поради което съгласно действащото счетоводно законодателство я е счел за нормативно необоснована и в крайна сметка - незаконосъобразна.

Предвид действащото счетоводно законодателство и конкретната фактическа обстановка, данъчните органи са приели, че [фирма] правилно и нормативно обосновано е извършил преценка към 1.01.2003г. на притежаваните Д., но тази оценка е еднократна (извънредна) по своята същност и съдържание и е незаконосъобразно да се приеме, че е налице промяна в подхода за последваща оценка след първоначално признаване на Д. през 2003г. спрямо 2002г.

Задълженото лице е трябвало да изготви началния си данъчен амортизационен план, като включи в него амортизируемите си активи по техните счетоводни стойности към 31 декември 2002г. (без ефекта от извършената еднократна преценка). Извършената преценка на активите по справедлива цена към 1 януари 2003г. не е следвало да намери отражение в данъчния амортизационен план, респ. да намалява облагаемата печалба на данъчно задълженото лице под формата на

по-високи данъчно признати разходи за амортизации.

Предвид материалния данъчен закон, приложим за разглеждания период - 2006г. и разпоредбата на §1, т.57 от ЗКПО буква "а", за лицата, които са изготвили начален данъчен амортизационен план през 2003г., амортизуемата стойност за активите, включени в данъчния амортизационен план към 31 декември 2003г., не следва да включва ефектът от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г. при избран препоръчителен подход за последваща оценка на активите, която е довела до увеличаване на балансовата им стойност.

Органите по приходите са стигнали до извод, че с 177 584,52 лв. следва да се намали размера на данъчно признатите разходи за амортизации, с които дружеството е коригирало финансовия си резултат по чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО.

4. Отделно от горното, за фактура №1972/30.11.2006г., издадена от [фирма] се твърди, че е документ с невярно съдържание и е осчетоводен неправомерен разход в размер на 107 150,00 лв. При установяване на данъчните задължения, ревизиращите са коригирали финансовия резултат в посока увеличение на [фирма] по ЗКПО за 2006г. със сумата на неправомерно отчетения разход. На основание чл.23, ал.2, т.10 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат за 2006г. със сумата от 107 150,00 лв. съгласно установеното, че по фактура №1972/30.11.2006г. липсват доказателства за извършена доставка от страна на [фирма] към [фирма].

Съгласно установеното през 2007г., фактури, издадени от [фирма] на [фирма], са осчетоводени директно на разход по сметка 602/221, а кредитните известия издадени през следващия месец не са осчетоводявани. В тази връзка, при установяване на данъчните задължения на [фирма] по ЗКПО за 2007г. е коригиран финансовия резултат чрез увеличение с неправомерно отчетения разход в размер на 393 600,00 лв. На основание чл.26, т.2 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2007г. се преобразува в посока увеличение и със сумата на отчетения в нарушение на счетоводното законодателство разход в размер на 393 600,00 лв.

Предвид така установените обстоятелства ревизиращият екип е извършил корекция на декларираният финансов резултат, както следва:

I. За 2006г.

1. На основание чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ е увеличен финансовия резултат на [фирма] със:

- сумата от 2 656 372,64 лв. - представляваща отчетен разход в

нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за „документална обоснованост”, водещ до намаляване на задължението за КД, т. е. скрито разпределение на печалбата по фактура №[ЕГН]/30.12.2006г., издадена от [фирма];

- сумата от 442 160,60 лв. - представляваща отчетен в нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за „документална обоснованост” разход за лихви по фактура №[ЕГН]/29.12.2006г., издадена от [фирма];

- сумата от 107 150,00 лв. - отчетен в нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за „документална обоснованост” разход по фактура №1972/30.11.2006г., издадена от [фирма];

Следователно общо увеличения по реда на чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ в размер на 3 205 683,24 лв.

2. На основание на чл.23, ал.2, т.11 от ЗКПО /отм./ е увеличен финансовия резултат на [фирма] със:

- сумата от 1 000 800,08 лв., неначислен приход от лихви за предоставена финансова помощ на [фирма];

3. С намаляване на размера на декларираните данъчни амортизации по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО /отм./ с 1 876 526,76 лв., в т. ч.:

- с 1 698 942,24 лв., начислени данъчни амортизации за активи по недоказани доставки;

- с 177 584,52 лв., ефектът от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г., довела до увеличаване на балансовата им стойност;

В резултат на горната констатация сумата на данъчните амортизации за намаление по чл.23, ал.3, т.11 се променя от 7 487 552,79 лв. на 5 611 026,03 лв.

На основание чл.44, ал.1 от ЗКПО, дължимият годишен корпоративен данък е в размер 15% и, във връзка с констатираното, основата за определяне размера на КД за 2006г. е 8 041 254,47 лв., а дължимият годишен данък - 1 206 188,17 лв. За закъснението са определени лихви съгласно чл.175 от ДОПК - 531 855,27 лв.

Според чл.56, ал.1 от ЗКПО, данъчно задължените лица правят месечни авансови вноски за корпоративния данък на основата на 1/12 част от годишната облагаема печалба за предходната година, коригирана с коефициент отразяващ промените в икономическите условия на текущата година, утвърден със Закона за държавния бюджет.

Установено е, че някои от вноските са правени със закъснения, поради което на основание чл.175, ал.2, т.2 от ДОПК са определени лихви, възлизащи на 3 161,76 лв.

Съгласно установените задължения за годината са дължими лихви с общ размер 529 609,21 лв.

II. За 2007 г.

1. На основание чл.26, т.2 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат на ревизираното лице за 2007г. е преобразуван в посока увеличение със сумата от 393 600,00 лв., представляваща отчетен в нарушение на счетоводното законодателство разход, във връзка с неотразени кредитни известия, издадени от [фирма];

2. На основание на чл.16, ал.1, във вр. с ал.2, т.3 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат на [фирма] със:

- сумата от 841 523,08 лв. - неначислен приход от лихви за предоставена финансова помощ на [фирма].

3. Намален е размерът на декларираните данъчни амортизации по реда на чл.51, ал.4 от ЗКПО с 4 493 587,41 лв. В резултат на това, сумата на данъчните амортизации за увеличение по реда на чл.51, ал.4 е променена и става от 10 958 628,02 лв. на 6 465 040,61 лв.

На основание чл.20 от ЗКПО дължимият годишен корпоративен данък за 2007г. е в размер 10%. Определената основата за изчисляване размера на КД за 2007г. е 7 181 264,59 лв., а дължимият годишен данък, след корекциите по чл.75, ал.3 от ЗКПО е 718 126,46 лв.

За закъснението са дължими лихви съгласно чл.175 от ДОПК в размер на 250 982,48 лв. Поради факта, че някои от месечните вноски са правени със закъснения, на основание чл.175, ал.2, т.2 от ДОПК са определени лихви в размер на 4 692,40 лв.

Ревизионен акт №291100264/23.11.2011г. е връчен на упълномощено лице на 30.11.2011г. Обжалван е от [фирма] по административен ред в срока по чл.152, ал.1 от ДОПК, като жалбата е подадена на 14.12.2011г. с вх. №26-А-20101 в деловодството на ТД на НАП „ГДО“ С..

В срока по чл.155, ал.1 ДОПК не е поставено решение от решаващия орган, поради което е налице хипотезата на чл.156, ал.4 от ДОПК, т.е. ревизионният акт е мълчаливо потвърден изцяло от директора на дирекция „О.“, [населено място].

В хода на съдебното производство, от страна на жалбоподателя са ангажирани като доказателства издадените на преките доставчици ревизионни актове и ревизионни доклади, както и първоначална и допълнителна съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) и съдебно-техническа експертиза (СТЕ).

Според заключението на вещото лице по първоначалната ССЕ, прието в с.з. на 07.10.2013г., което съдът кредитира като обективно и компетентно изготвено, неоспорено от страните, вещото лице е извършило проверка в

счетоводството на жалбоподателя, като е анализирано счетоводните записвания във връзка с придобиването на процесните стоки и последващата им продажба или брак, заплащане на начисления ДДС и ДО, начисляването на амортизации, както и относно извършената преценка на налични активи. В таблица Приложение №1 към заключението е дадена Справка за осчетоводяванията на фактурите, а в Таблица Приложение №2 – Справка за плащанията по фактурите. Вещото лице потвърди, че с цел изясняване на определени обстоятелства за процесния период е осъществило посещение на място в офиса/счетоводството на [фирма] в [населено място], площадка „А.”, където е прегледала спорните фактури и съпътстващите ги документи, извлечения от счетоводните сметки на дружеството - жалбоподател, по които са отчетени взаимоотношенията с посочените в молбата за експертиза 10 дружества, документи за последващо движение на стоките - фактури за продажби, калкулации на поръчки, искания за изписване на материали, документи за плащания по фактурите - банкови извлечения, РКО, договори за цесия, протоколи за прихващане, прилаганите от жалбоподателя счетоводни политики, документи за извършени инвентаризации и бракуване на активи за процесния период, амортизационни планове за доставените Д. и др.

В съответствие с чл.22а от Закона за счетоводството (ЗСч), считано от 01.01.2005г., [фирма] изготвя и представя годишните си финансови отчети на базата на Международните счетоводни стандарти.

Конкретните принципи, изходни положения, правила и практики, прилагани от ревизираното предприятие при изготвянето и представянето на финансовите отчети, са заложили в специално разработените Счетоводни политики и системи на текущо и периодически счетоводно отчитане по Международните стандарти за финансови отчети (МСФО) на [фирма]. В част Втора на посочения вътрешен документ е разписан Индивидуален сметкоплан на дружеството, който съдържа списък на счетоводните сметки и определя начина на използване на сметките при различните стопански операции.

При проверката е установено, че сделките по процесните фактури, с изключение на тези с доставчик [фирма], са осчетоводени в съответствие с изискванията на приложимите Международни счетоводни стандарти и съобразно възприетите счетоводни политики за текущо и периодически счетоводно отчитане на дейността на дружеството.

На база представените на експертизата документи, в т.ч. извлечения/дневници на счетоводните сметки, в съответствие с поставената задача, е изработено Приложение №1 „Справка за

осчетоводяванията на фактурите“. Справката съдържа детайлна информация за извършените счетоводни записвания по отделните фактури във връзка с придобиването на стоките (Д., материали), влагането на материалите, получаването на услугите и други операции - номерата и наименованията на сметките, по които са заприходени активите или начислени разходите (Дт сметки); номерата и наименованията на сметките, по които са осчетоводени задълженията към доставчиците и др. кредитори (Кт сметки); сумите по съответните счетоводни записвания.

Видно от представената в Приложение №1 информация със стойността на доставките без ДДС по фактури на доставчиците: [фирма] - 1 117 450,00 лв.; [фирма] - 680 850,00 лв.; [фирма] - 18 221 375,00 лв. и [фирма] - 1 004 200,00 лв., в съответствие с М. 16 „Имоти, машини и съоръжения“, е отчетено придобиване на Д. - машини. Първоначално разходите са осчетоводени по сметка 616 „Разходи за придобиване на дълготрайни активи - машини и съоръжения“, след което сумите са формирали цена на придобиване на дълготрайни активи, записани по съответните сметки от гр.20 „Дълготрайни материални активи“. Със стойността на доставките без ДДС по фактури на доставчика [фирма] - 299 893,00 лв. в съответствие с М. 2 „Материални запаси“, по счетоводни сметки 301 „Доставки“ и 302 „Материали и резервни части“ е отчетено придобиване на запаси от различни видове ламарина. Впоследствие материалите са вложени в производството и въз основа на описаните в приложението искания за отпускане на СМЦ са признати разходи по счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“. Разходите са били предназначени за определени поръчки за ремонтни и други дейности на [фирма], Д.. Доставките на материали, извършени от [фирма] са документирани с две фактури: №1972/30.11.2006г. с данъчна основа 107 150,00 лв. и №[ЕГН]/27.06.2007г. с данъчна основа 192 743,00 лв. Със стойността на доставките без ДДС по фактури на доставчика [фирма] - 393 600,00 лв. по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са начислени разходи за подизпълнител. Разходите са отчетени като част от себестойността на поръчка, свързана с обект „Сероочистваща инсталация“. Доставките на услуги, извършени от [фирма] са документирани с четири фактури от м. юли 2007г. с предмет „плащане по договор за доставка“. От [фирма] не бяха предоставени други документи, които удостоверяват основанието за издаване на фактурите. Със стойността на лихвите по фактура №[ЕГН]/30.12.2006г. на [фирма] - 2 656 372,64 лв. по сметка 608 „Други разходи“ са осчетоводени разходи за лихви по просрочени задължения, съгласно споразумение от

05.04.2006г. Лихвите са начислени във връзка с непогасени задължения на [фирма] към [фирма], възникнали по повод доставки от 2004г. Със стойността на лихвите по фактура №[ЕГН]/29.12.2006г. на [фирма] - 442 160,60 лв. по сметка 608 „Други разходи“ са осчетоводени разходи за лихви по просрочени задължения към съответния кредитор. Видно от покана за плащане от 28.11.2006г., както и от аналитичния регистър на счетоводна сметка 401/02 „Доставчици на ДА, материали и услуги“ на жалбоподателя, лихвите са начислени във връзка с непогасени задължения на [фирма] към [фирма] по четири фактури от м. 12.2004г. за доставка на четири машини, използвани за производство на нестандартно оборудване.

Видно от информацията за предмета на процесите фактури в Приложение №1 към заключението, дружеството е отчело придобиване на активи както следва: придобиване на Д. (машини) по фактури на следните доставчици: [фирма] - на стойност 1117 450,00 лв.; [фирма] - на стойност 680 850,00 лв.; [фирма] - на стойност 18 221 375,00лв. и [фирма] - на стойност 1 004 200,00 лв. В съответствие с действащия ЗКПО и установената в предприятието амортизационна политика, върху амортизируемата стойност на машините - предмет на посочените доставки, са начислени данъчни амортизации по години както следва: 2006г. - 1 698 942,24 лв.; 2007г. - 4 493 587,41 лв. Отчетени са придобиване на материали за производството от [фирма] на стойност 299 893,00 лв., в т.ч. по фактура №1972/30.11.2006г. с данъчна основа 107 150,00 лв. Органът по приходите е приел, че липсват доказателства за извършени доставки от [фирма] и поради това не са признати отчетените разходи за материали и финансовият резултат на [фирма] за 2006г. е увеличен със сумата от 107 150,00 лв., предмет на фактура №1972/30.11.2006г. Допълнително определеният корпоративен данък върху това увеличение в размер на 15% по действащия тогава ЗКПО възлиза на 16 072,50 лв. В процесния РА не се установява да са извършени преизчисления на облагаемата печалба за 2007г. във връзка с втората фактура на [фирма] - №10/27.06.2007г. с данъчна основа 192 743,00лв.

Във връзка с проверката на уреждането на задълженията към доставчиците вещото лице е прегледало: извлечения от банкови сметки, разходни касови ордери, извлечения от касовата книга на дружеството, договори за прехвърляне на вземания, споразумения с доставчици, протоколи от инвентаризация на разчетите и отписване на част от вземанията, извлечения от счетоводните регистри на сметките за отчитане на разчетите - сметка 401 „Доставчици“, 498 „Д. – контрагенти“, 499

„Кредитори – контрагенти“ и др.

В Приложение №2 Справка за плащанията по фактурите е представена подробна информация относно погасяване на задълженията към доставчиците по отделните процесни фактури, в т.ч. начин на плащане, платежен документ, споразумения и договори за цесия, суми и дати на закриване на разчетите, суми на неразплатените остатъци към доставчиците към 31.12.2007г. и към датата на ССЕ. Видно от посоченото приложение данните са както следва: 29 159 374,84 лв. - обща стойност на издадените фактури, в т.ч.: стойност без ДДС - 24 815 901,24 лв.; стойност ДДС – 4 343 473,60 лв. От тях: 133 530,00 лв. - платени по ДДС-сметка; 13 649 341,60 лв. - платени на части в брой; 13 699 143,24 лв. - прехвърлени с договори за цесия към други кредитори; 472 320,00 лв. - отписани поради изтекъл давностен срок; 1 205 040,00 лв. - неразплатен остатък към датата на извършване на ССЕ.

Вещото лице е установило, че закупените с процесните фактури Д. не са били предмет на продажба. Стойността на тези активи, чрез начисляване на съответните разходи за амортизации, се пренася на части в себестойността на възложените поръчки. Закупената от [фирма] стомана на листове (ламарина) в различни дебелини по фактура №1972/30.11.2006г. и фактура №[ЕГН]/27.06.2007г. е пряко вложена в поръчки на [фирма], Д.. В съответствие с М. 18 „Приходи“, [фирма] е начислило приходи от услуги по счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“, дължимия ДДС по сметка 453/2 ДДС за продажбите и е включило данъка в съответните дневници за продажби и справки-декларации.

Не са установени данни за брак на Д. по процесите фактури. Заключено е, че всички активи - предмет на доставките, са действащи и понастоящем.

Закупените активи - предмет на процесните фактури, са амортизируеми активи по смисъла на М. 16 „Имоти, машини, съоръжения“. В съответствие с правилата на приложимия стандарт, дружеството има разработена амортизационна политика, съгласно която възприет метод на амортизация е линейният метод. Въз основа на това, амортизацията на активите е разпределена и отчетена пропорционално на периодите, които обхваща предполагаемия срок на годност на активите. Начисленията на разходите за амортизация на машините са извършени по счетоводна сметка 603 „Разходи за амортизации“. Като част от себестойността на изпълнените поръчки, разходите за амортизации са разпределени по предназначение в счетоводна сметка 611/01 „Преки разходи по поръчки“ на база отработените човекочасове по съответната поръчка.

По делото е прието и допълнително заключение по ССЕ в с.з. на 18.12.2013г. – неоспорено от страните, което съдът също кредитира като обективно и компетентно изготвено. От вещото лице е поискано да извърши проверка на доставчиците на [фирма]: [фирма] с ЕИК[ЕИК]; [фирма] с ЕИК[ЕИК]; [фирма] с ЕИК[ЕИК]; [фирма] с ЕИК[ЕИК]; и [фирма] с ЕИК[ЕИК] и да отговори дали доставчиците са начислили дължимия ДДС в съответствие с приложимия закон, както и дали са осчетоводили приходи в счетоводството си във връзка с възникване на задължението за плащане на данъчната основа и начисления ДДС по процесните фактури. Вещото лице потвърди, че е осъществило контакт с представители или пълномощници на горепосочените доставчици с изключение на [фирма] и [фирма]. В счетоводния архив на доставчиците е прегледало спорните фактури и съпътстващите ги документи (договори, приемно-приемателни протоколи, спецификации, описи на машини), извлечения от счетоводните сметки на доставчиците, по които са извършени осчетоводяванията на доставките – за възникналите вземания от клиента [фирма], за начислените приходи от продажби и разчети по ДДС, договори за цесия, уведомления за цедиране на вземания, отчетни регистри по ЗДДС – дневници за продажби и справки-декларации и др.

На база представените на експертизата документи, в т.ч. извлечения/дневници на счетоводните сметки, в съответствие с поставената задача, е изработено Приложение № 1 Справка за отразяване на фактурите при доставчиците по счетоводни сметки. Справката съдържа детайлна информация за отделните фактури във връзка с продажбата на активите - предмет на доставките – извършените счетоводни записвания с номерата и наименованията на счетоводните сметки при отделните доставчици, по които са отчетени приходите от продажби и е начислено ДДС; номерата и наименованията на сметките, по които са осчетоводени вземанията от клиента, сумите по съответните счетоводни операции.

Видно от представената в Приложение №1 информация: По отношение на [фирма] със стойност на доставките общо 1 117 450,00 лв. без ДДС - в дневниците за продажби на [фирма] са отразени спорните фактури за доставка на машини за съответните данъчни периоди. Данъкът (ДДС) е начислен в счетоводството на доставчика по сметка 453/2 „Разчети за ДДС на продажбите“. По отношение на [фирма] със стойност на доставките общо 680 850,00 лв. без ДДС -- в дневниците за продажби на [фирма] са отразени спорните фактури за доставка на машини за съответните данъчни периоди. Данъкът (ДДС) е начислен в

счетоводството на доставчика по сметка 453/2 „Разчети за ДДС на продажбите“. По отношение на [фирма] със стойност на доставките 18 221 375,00 лв. без ДДС - в дневниците за продажби на [фирма] са отразени спорните фактури за доставка на машини за съответните данъчни периоди. Данъкът (ДДС) е начислен в счетоводството на доставчика по сметка 453/2 Разчети за ДДС на продажбите. По отношение на [фирма] със стойност на доставките 1 004 200,00 лв. без ДДС - в дневниците за продажби на [фирма] са отразени спорните фактури за доставка на машини за съответните данъчни периоди. Данъкът (ДДС) е начислен в счетоводството на доставчика по сметка 453/2 „Разчети за ДДС на продажбите“.

Във връзка с проверката на уреждането на задълженията към доставчиците вещото лице е прегледало: извлечения от банкови сметки, извлечения за движението по счетоводна сметка 501 „Каса на доставчиците“, договори за прехвърляне на вземания, споразумения с клиента, извлечения от счетоводните регистри на сметките за отчитане на разчетите – сметка 411 „Клиенти“, 498 „Други дебитори“ и др. В Приложение № 2 Справка за плащанията по фактурите на доставчиците е представена подробна информация относно погасяване на задълженията от [фирма] към посочените доставчици по отделните процесни фактури, в т. ч. начин на плащане, дата на платежен документ, споразумения и договори за цесия, суми и дати на закриване на разчетите, суми на неразплатените остатъци към доставчиците към датата на ССЧЕ. В Приложение № 2 се установяват следните обобщени данни: 25 228 650,00 лв. - обща стойност на издадените фактури, в т.ч.: стойност без ДДС – 21 023 875,00 лв.; стойност ДДС - 4 204 775,00 лв. От тях: 112 100,00 лв. - платени чрез ДДС-сметка; 13 310 900,00 лв. – платени на части в брой; 10 600 610,00 лв. – прехвърлени с договори за цесия към други кредитори; 1 205 040,00 лв. - неразплатен остатък към датата на извършване на ССЕ. На база представените от доставчиците документи, в т.ч. извлечение от банкови сметки, дневници на синтетични и аналитични счетоводни сметки 411 „Клиенти“, сметки от група 70 „Приходи от продажби“, сметки 453/2 „Разчети за ДДС на продажбите“, сметки 498 „Други дебитори“, хронологични регистри на сметките, описи на счетоводни операции, се установи, че задълженията на [фирма] към доставчиците по спорните фактури са погасени с изключение на сумата от 1 205 040,00 лв. Неразплатеният остатък в размер на 1 205 040,00 лв. представлява сумата от стойността на двете процесни фактури, издадени от [фирма], съответно №[ЕГН]/16.01.2008г. за 743 520,00 лв. и № [ЕГН]/25.01.2008г. за 461 520,00 лв. Начислената неразплатена данъчна основа по двете

фактури възлиза на обща стойност 1 004 200,00 лв., съответно 619 600,00 лв. – данъчна основа по първата фактура и 384 600,00 лв. – данъчна основа по втората фактура.

Обобщеното заключение е, че по въпросните фактури в счетоводствата на доставчиците са взети счетоводни операции за начисляване на приходи от продажби по сметки от група 70, така както е посочено в Приложение №1 към представеното заключение. Счетоводните операции за признаване на приходите от продажби са правилни от гледна точка на счетоводните стандарти в случай, че се приеме, че са налице реални прехвърлителни сделки свързани с поток от икономически изгоди за предприятията – доставчици. ДДС по фактурите е начислен по сметки 453/2 като разчети за ДДС по продажбите.

По делото е допусната и приета и съдебно-техническа експертиза (СТЕ), която е имала за основна задача да провери наличността на процесните Д., както и да се посочат данните, индивидуализиращи машините като име, мощност и габарити и да се отговори дали наличните Д. отговарят ли на предмета, посочен в процесните фактури и да се посочи датата на въвеждане в експлоатация, датата на заприходяване и началната дата на начисляване на амортизации. Съгласно неоспореното от страните заключение на вещото лице, прието в с.з. на 22.04.2013г., което съдът кредитира като обективно и компетентно изготвено, вещото лице е установило следното:

Всички активи, предмет на назначената експертиза и фигуриращи в справка от 08.01.2013г., приложена от жалбоподателя на стр. 824 от том II на делото, са налични в дружеството. Тази констатация бе направена на база извършен оглед на активите на място в предприятието на [фирма] с адрес [населено място], площадка на А..

Данните, индивидуализиращи машините като име, мощност и габарити са посочени в обстоятелствената част на експертизата като всички посочени във фактурите за придобиване отговарят на намиращите се в предприятието. Наличните Д. отговарят на предмета, посочен във фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Датата на въвеждане в експлоатация, датата на заприходяване и началната дата на начисляване на амортизации на всяка от машините е посочена в обстоятелствената част на експертизата при самото описание на всеки от активите.

Активите, установени на място в дружеството са както следва :

- О. ножовка с инв. №4087012 – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване, габарити 2000/2500/1200мм ,с дата на въвеждане в експлоатация 27.11.2006г., дата на заприходяване като Д.

27.11.2006г. и дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- Ексцентър преса ПЕ 250Х32 с инв. №4087011 – установено е, че се намира в цех Механичен, мощност 7 kW, габарити 1200/1800/1600мм, с дата на въвеждане в експлоатация 27.11.2006г., дата на заприходяване като Д. 27.11.2006г. и дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- А. МЛ 261000А с инв. №4087010 – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, в момента на огледа машината е била в ремонт, мощност 22 kW, габарити 4000/2000/5000мм с дата на въвеждане в експлоатация 27.11.2006г., дата на заприходяване като Д. 27.11.2006г. и дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- Прахоуловител с инв.№4087308, мощност 1.5 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 900/700/1500мм с дата на въвеждане в експлоатация 18.07.2008г., дата на заприходяване като Д. 18.07.2008г. и дата на начална амортизация 18.07.2008г.

- Климатизираща камера инв.№4087307, мощност 0.5 kW – установено е, че се намира в електрически цех, габарити 700/1500/2000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 21.07.2008г., дата на заприходяване като Д. 21.07.2008г. и дата на начална амортизация 21.07.2008г.

- Заваръчна установка с инв.№4086940, мощност 15 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 600/1100/800мм, с дата на въвеждане в експлоатация 26.05.2006г., дата на заприходяване като Д. 26.05.2006г. и дата на начална амортизация 01.06.2006г.

- Бормашина инв.№4086941, мощност 15 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 3200/1100/3500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 26.05.2006г., дата на заприходяване като Д. 26.05.2006г. и дата на начална амортизация 01.06.2006г.

- Заваръчен полуавтомат инв.№4086942, мощност 30 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 8000/1300/1100мм, с дата на въвеждане в експлоатация 26.05.2006г., дата на заприходяване като Д. 26.05.2006г. и дата на начална амортизация 01.06.2006г.

- Функционален генератор с инв.№4070009, мощност 700 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 1500/2100/1400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.11.2006г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2006г. и дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- Генератор Г56 инв.№4070008, мощност 250 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 800/1600/900мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.11.2006г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2006г. и

дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- Струг СГ 400 с инв.№4087021, мощност 22 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2000/7900/1700мм, с дата на въвеждане в експлоатация 27.11.2006г., дата на заприходяване като Д. 27.11.2006г. и дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- Генератор инв.№4087022, мощност 500 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 1200/2000/1900мм, с дата на въвеждане в експлоатация 27.11.2006г., дата на заприходяване като Д. 27.11.2006г. и дата на начална амортизация 01.12.2006г.

- Уснaновка У300 инв.№4087023, мощност 11 kW – установено е, че се намира в цех „Диагностика и ремонт“, габарити 1500/1500/2200мм, с дата на въвеждане в експлоатация 02.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 02.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Фреза инв.№4087024, мощност 10 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 4000/2000/2400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 14.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Заваръчен апарат инв.№4087025 – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 660/1010/800мм, с дата на въвеждане в експлоатация 02.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 02.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Бормашина инв.№4087046, мощност 7 kW – установено е, че се намира в цех „Стандартно оборудване“, габарити 2200/1200/3000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 29.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 29.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Струг инв.№4087045, мощност 16 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 1700/5000/1500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 29.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 29.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Струг инв.№4087043, мощност 16 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 5000/1500/1400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 29.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 29.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Ф. машина инв. №4087042, мощност 13 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2300/2000/2200мм, с дата на въвеждане в експлоатация 29.12.2006г., дата на заприходяване като Д. 29.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Струг инв. №4087044, мощност 14 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 4200/1000/1400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 29.12.2006г., дата на заприходяване

като Д. 29.12.2006г. и дата на начална амортизация 01.01.2007г.

- Абразивна отрезна машина с инв. №4087071, мощност 6 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2700/2400/2200мм, с дата на въвеждане в експлоатация 17.01.2007г., дата на заприходяване като Д. 17.01.2007г. и дата на начална амортизация 17.01.2007г.

- Ексцентър преса инв. №4087069, мощност 7 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2000/2000/4000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 19.01.2007г., дата на заприходяване като Д. 19.01.2007г. и дата на начална амортизация 19.01.2007г.

- Заваръчна машина инв. №4087070 – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 700/1200/1400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 22.01.2007г., дата на заприходяване като Д. 22.01.2007г. и дата на начална амортизация 22.01.2007г.

- Измерител на фази инв. №4087092 – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 950/500/1000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 19.04.2007г., дата на заприходяване като Д. 19.04.2007г. и дата на начална амортизация 19.04.2007г.

- Перфоратор Б. инв. №4087138 – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2000/1500/2000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 29.04.2007г., дата на заприходяване като Д. 29.04.2007г. и дата на начална амортизация 29.04.2007г.

- Ш. машина с инв. №4087143, мощност 6 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 1800/2400/1700мм, с дата на въвеждане в експлоатация 16.05.2007г., дата на заприходяване като Д. 16.05.2007г. и дата на начална амортизация 16.05.2007г.

- Универсална фреза инв. №4087144, мощност 14 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2300/2000/2200мм, с дата на въвеждане в експлоатация 21.05.2007г., дата на заприходяване като Д. 21.05.2007г. и дата на начална амортизация 21.05.2007г.

- Колонна бормашинна инв. №4087141, мощност 10 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 1600/4500/4000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 30.05.2007г., дата на заприходяване като Д. 30.05.2007г. и дата на начална амортизация 30.05.2007г.

- Е. автомат инв. №4087142, мощност 3.5 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2000/3500/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 31.05.2007г., дата на заприходяване

като Д. 31.05.2007г. и дата на начална амортизация 31.05.2007г.

- Ш. инв. №4087163, мощност 10 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2000/4200/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 12.07.2007г., дата на заприходяване като Д. 12.07.2007г. и дата на начална амортизация 12.07.2007г.

- Ексцентър преса инв. №087164, мощност 3.6 kW – установено е, че се намира в цех „Автоматизация“, габарити 1100/1300/2100мм, с дата на въвеждане в експлоатация 25.07.2007г., дата на заприходяване като Д. 25.07.2007г. и дата на начална амортизация 25.07.2007г.

- Хидравлична преса инв. №4087160, мощност 18 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 1000/2000/2400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 31.07.2007г., дата на заприходяване като Д. 31.07.2007г. и дата на начална амортизация 31.07.2007г.

- Б. машина инв. №4087161, мощност 4 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 5000/1000/1200мм, с дата на въвеждане в експлоатация 31.07.2007г., дата на заприходяване като Д. 31.07.2007г. и дата на начална амортизация 31.07.2007г.

- С. за изпитване инв. №4087162 – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 3000/3000/300мм, с дата на въвеждане в експлоатация 31.07.2007г., дата на заприходяване като Д. 31.07.2007г. и дата на начална амортизация 31.07.2007г.

- Г. инв. №4087198, мощност 4 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2500/2000/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 15.09.2007г., дата на заприходяване като Д. 15.09.2007г. и дата на начална амортизация 15.09.2007г.

- Ексцентър преса с инв. №4087218, мощност 3.6 kW – установено е, че се намира в цех „Автоматизация“, габарити 1300/1600/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2007г. и дата на начална амортизация 14.11.2007г.

- Е. автомат с инв. №4087220, мощност 5 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2000/2500/3000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2007г. и дата на начална амортизация 14.11.2007г.

- Б. машина инв. №4087216 – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 700/1800/2000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2007г. и дата на начална амортизация 14.11.2007г.

- Ш. центрови инв. №4087219, мощност 7 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2400/2500/1700мм, с дата на

въвеждане в експлоатация 14.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2007г. и дата на начална амортизация 14.11.2007г.

- С. за изпитване инв. №4087217, мощност 7 kW – установено е, че се намира в „Изпитателен център“, габарити 1400/650/2150мм, с дата на въвеждане в експлоатация 14.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 14.11.2007г. и дата на начална амортизация 14.11.2007г.

- Ш. машина с инв. №4087231, мощност 12 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 4000/2000/2250мм, с дата на въвеждане в експлоатация 30.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 30.11.2007г. и дата на начална амортизация 30.11.2007г.

- Автоматичен струг инв. №4087233, мощност 12 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 3000/3600/2800мм, с дата на въвеждане в експлоатация 30.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 30.11.2007г. и дата на начална амортизация 30.11.2007г.

- Г. машина инв. №4087232 – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 1000/2000/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 30.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 30.11.2007г. и дата на начална амортизация 30.11.2007г.

- А. машина инв. №4087230, мощност 5.5 kW – установено е, че се намира в цех „Автоматизация“, габарити 3000/1500/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 30.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 30.11.2007г. и дата на начална амортизация 30.11.2007г.

- Б. машина инв. №4087229, мощност 3 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 2100/5200/2100мм, с дата на въвеждане в експлоатация 30.11.2007г., дата на заприходяване като Д. 30.11.2007г. и дата на начална амортизация 30.11.2007г.

- Струг инв. №4087236, мощност 22 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 6000/4000/5500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 21.12.2007г., дата на заприходяване като Д. 21.12.2007г. и дата на начална амортизация 21.12.2007г.

- Ш. с инв. №4087235, мощност 16 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2000/4300/2400мм, с дата на въвеждане в експлоатация 21.12.2007г., дата на заприходяване като Д. 21.12.2007г. и дата на начална амортизация 21.12.2007г.

- Преса инв. №4087237, мощност 22 kW – установено е, че се намира в цех „Автоматизация“, габарити 1100/1300/2000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 21.12.2007г., дата на заприходяване като Д. 21.12.2007г. и дата на начална амортизация 21.12.2007г.

- Ш. преса инв. №4087238, мощност 40 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 2500/2500/5000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 21.12.2007г., дата на заприходяване като Д. 21.12.2007г. и дата на начална амортизация 21.12.2007г.
- Ш. преса инв. №4087286, мощност 5 kW – установено е, че се намира в „Изпитателен център“, габарити 2000/800/2200мм, с дата на въвеждане в експлоатация 17.05.2008г., дата на заприходяване като Д. 17.05.2008г. и дата на начална амортизация 17.05.2008г.
- Машина за горещо леене инв. №4087285, мощност 20 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 2000/3500/2300мм, с дата на въвеждане в експлоатация 19.05.2008г., дата на заприходяване като Д. 19.05.2008г. и дата на начална амортизация 19.05.2008г.
- Б. машина с инв. №4087287, мощност 5 kW – установено е, че се намира в цех „Е.“, габарити 1100/2300/2000мм, с дата на въвеждане в експлоатация 20.05.2008г., дата на заприходяване като Д. 20.05.2008г. и дата на начална амортизация 20.05.2008г.
- Гилотина с инв. №4087294, мощност 32 kW – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, габарити 4500/3000/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 26.06.2008г., дата на заприходяване като Д. 26.06.2008г. и дата на начална амортизация 26.06.2008г.
- Ш. с инв. №4087295, мощност 7 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 1600/2800/1900мм, с дата на въвеждане в експлоатация 24.06.2008г., дата на заприходяване като Д. 24.06.2008г. и дата на начална амортизация 24.06.2008г.
- Нарезвачка вертикална инв. №4087263, мощност 35 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 3200/5300/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 16.01.2008г., дата на заприходяване като Д. 16.01.2008г. и дата на начална амортизация 16.01.2008г.
- Фреза програмна с инв. №4087264, мощност 18 kW – установено е, че се намира в цех „Механичен“, габарити 2900/3800/2500мм, с дата на въвеждане в експлоатация 16.01.2008г., дата на заприходяване като Д. 16.01.2008г. и дата на начална амортизация 16.01.2008г.
- Хидравлична преса с инв. №4087262 – установено е, че се намира в цех „Нестандартно оборудване“, в момента на огледа същата е била в ремонт, с габарити 2500/1000/2300мм, с дата на въвеждане в експлоатация 25.01.2008г., дата на заприходяване като Д. 25.01.2008г. и дата на начална амортизация 25.01.2008г.

От страна на жалбоподателя в съдебното производство са ангажирани

като доказателства документите, които са послужили за изготвяне на първоначалната и допълнителната ССЕ и СТЕ. Същите са представени в съдебното заседание на 04.12.2013г. и са приети като доказателства по делото без оспорвани от страните. Следва да се отбележи, че представените доказателства изхождат както от страна на жалбоподателя, така и от страна на доставчиците, и представляват именно изисканите по време на ревизията документи, които не са били представени от доставчиците поради неоткриването им на адрес. **I. За [фирма]:** 1.

Протокол за резултат от инвентаризация на разчетите на [фирма] от 31.12.2012г.; 2. Счетоводна справка №6/139 за декември 2012г. **II.**

За [фирма]: 1. Пълномощно на И. И. Б.; 2. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2006г. за ф. №485/21.08.2006г.; 3. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2007г. за ф. №485/21.08.2006г.; 4. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2006г. за ф. №490/28.08.2006г.; 5. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2007г. за ф. №490/28.08.2006г.; 6. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2006г. за ф. №491/30.08.2006г.; 7. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2007г. за ф. №491/30.08.2006г.; 8. Договор за прехвърляне на вземане от 20.03.2007г. между [фирма] и [фирма]; 9.

Приемо-предавателен протокол от 20.03.2007г. към договор за прехвърляне на вземане; 10. Хронологичен опис за операции в диапазона 51-55 всички сметки; **III. За [фирма]:** 1. Пълномощно на Методи С. Ж.; 1. Договор за продажба между [фирма] и [фирма] от 28.07.2008г.; 2. Приемо-предавателен протокол между [фирма] и [фирма] от 31.07.2008г. към договор за продажба от 28.07.2008г.; 3. Фактура №8/31.07.2008г., изпълнител [фирма], получател [фирма]; 4. Дневник на сметка 411 за м.07.2008г. за ф. №8/31.07.2008г.; 5. Фактура №10/31.07.2008г., изпълнител [фирма], получател [фирма]; 6. Дневник на сметка 411 за м.07.2008г. за ф. №10/31.07.2008г.; 7. Дневник на сметка 411 за периода м.07-м.12.2008г. за ф. №8/31.07.2008г.; 8. Дневник на сметка 411 за периода м.07-м.12.2008г. за ф. №10/31.07.2008г.; 9. Договор за прехвърляне на вземане между [фирма] и [фирма] от 01.09.2008г.; 10. Приемо-предавателен протокол към Договор за прехвърляне на вземане от 01.09.2008г. между [фирма] и [фирма] от 01.09.2008г.; 11. Хронологичен опис за операции в диапазона 130-133 всички сметки; 12. Протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС, вх. № на данните: ДДС.2211-0918425, дата: 14/08/2008г., 16:01:16; 13. Справка-декларация за данък върху добавената стойност, вх. №140808; 14. Дневник за продажбите за периода 01.07.2008-31.07.2008г. на [фирма]; 15. Вносна бележка от [фирма], №000082274340 от дата

14.08.2008г.; 16. Дневник на сметка 453/9, „ДДС за внасяне“, за м.07.2008г.; 17. Хронологичен опис за операции в диапазона 147-147 всички сметки. **IV. За [фирма]:** 1. Пълномощно на И. И. Б.; 2.

Информация всички партии към 31.12.2006г.; 3. Дневник на сметка 411/1 за периода м.05-.12.2006г. за ф. №389/17.05.2006г.; 4. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №389/17.05.2006г.; 5. Банково извлечение от 14.06.2006г.; 6. Банково извлечение от 14.07.2006г.; 7. Банково извлечение от 01.08.2006г.; 8. Банково извлечение от 14.09.2006г.; 9. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №390/18.05.2006г.; 10. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №390/18.05.2006г.; 11. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №392/19.05.2006г.; 12. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №392/19.05.2006г.; 13. Банково извлечение от 30.10.2006г.; 14. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №463/23.10.2006г.; 15.

Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-.12.2006г. за ф. №521/31.10.2006г.; 16. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-.12.2007г. за ф. №521/31.10.2006г.; 17. Банково звлечение от 20.12.2006г.; 18. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №504/19.10.2006г.; 19. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №504/19.10.2006г.; 20. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №474/27.11.2006г.; 21. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №474/27.11.2006г.; 22. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №479/29.11.2006г.; 23. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №479/29.11.2006г.; 24. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №483/30.11.2006г.; 25. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №483/30.11.2006г.; 26. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №524/15.11.2006г.; 27. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №524/15.11.2006г.; 28. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №532/20.11.2006г.; 29. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №532/20.11.2006г.; 30. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №580/29.12.2006г.; 31. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №580/29.12.2006г.; 32. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №550/14.12.2006г.; 33. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №550/14.12.2006г.; 34. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №578/28.12.2006г.; 35. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №578/28.12.2006г.; 36. Дневник на сметка

411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №576/27.12.2006г.; 37. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №576/27.12.2006г.; 38. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2006г. за ф. №568/21.12.2006г.; 39. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №568/21.12.2006г.; 40. Информация с остатъци 31.12.2007г.; 41. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №3/17.01.2007г.; 42. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №9/19.01.2007г.; 43. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №10/22.01.2007г.; 44. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №63/14.03.2007г.; 45. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №124/27.04.2007г.; 46. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №157/31.05.2007г.; 47. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №152/30.05.2007г.; 48. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №142/21.05.2007г.; 49. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №132/16.05.2007г.; 50. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №215/25.07.2007г.; 51. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №229/31.07.2007г.; 52. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №231/31.07.2007г.; 53. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №236/30.07.2007г.; 54. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №236/30.07.2007г.; 55. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №183/12.07.2007г.; 56. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №291/15.09.2007г.; 57. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №371/30.10.2007г.; 58. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2008г. за ф. №371/30.10.2007г.; 59. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №378/31.10.2007г.; 60. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №378/31.10.2007г.; 61. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №345/18.10.2007г.; 62. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №345/18.10.2007г.; 63. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №353/22.10.2007г.; 64. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №353/22.10.2007г.; 65. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №363/25.10.2007г.; 66. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №363/25.10.2007г.; 67. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №423/19.11.2007г.; 68. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №423/19.11.2007г.; 69. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №425/20.11.2007г.; 70. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №425/20.11.2007г.; 71. Дневник на сметка 411/1

за периода м.01.12.2007г. за ф. № 434/23.11.2007г.; 72. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №434/23.11.2007г.; 73. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №436/26.11.2007г.; 74. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №436/26.11.2007г.; 75. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №439/27.11.2007г.; 76. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №439/27.11.2007г.; 77. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №453/13.12.2007г.; 78. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №453/13.12.2007г.; 79. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №480/20.12.2007г.; 80. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №480/20.12.2007г.; 81. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №486/21.12.2007г.; 82. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №486/21.12.2007г.; 83. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-12.2007г. за ф. №463/17.12.2007г.; 84. Дневник на сметка 411/1 за периода м.09.2008г. за ф. №463/17.12.2007г.; 85. Договор за продажба между [фирма] и [фирма] от 25.03.2008г.; 86. Приемо-предавателен протокол от 14.05.2008г. към Договор от 25.03.2008г. за предаване на шпиндел преса; 87. Приемо-предавателен протокол от 21.05.2008г. към Договор от 25.03.2008г. за предаване на машина за горещо леене; 88. Приемо-предавателен протокол от 21.05.2008г. към Договор от 25.03.2008г. за предаване на бобинажна машина; 89. Приемо-предавателен протокол от 26.06.2008г. към Договор от 25.03.2008г. за предаване на гилотина; 90. Приемо-предавателен протокол от 26.06.2008г. към Договор от 25.03.2008г. за предаване на шлайф; 91. Дневник на сметка 411/1 за периода м.05-м.09.2008г. за ф. №632; 92. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2008г. за ф. №634; 93. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2008г. за ф. № 637; 94. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2008г. за ф. №693; 95. Дневник на сметка 411/1 за периода м.01-м.12.2008г. за ф. №727; 96. Хронологичен опис за операции в диапазона 320-329 всички сметки; 97. Договор за прехвърляне на вземане между [фирма] и [фирма] от 10.09.2008г.; 98. Приемо-предавателен протокол към Договор за прехвърляне на вземане от 10.09.2008г.; 99. Извлечение от сметка за периода м.01-м.12.2008г. от 30.09.2008г. – 5 /пет/ страници. **V.**

За [фирма]: 1. Пълномощно на С. Й. С.; 2. Фактура №155/25.01.2008г.; 3. Дневник на сметка 411 за м.01.2008г.; 4. Приемо-предавателен протокол от 25.01.2008г. между [фирма] и [фирма]; 5. Фактура №136/16.01.2008г.; 6. Дневник на сметка 411 за м. 01.2008г. за ф-ра №136/16.01.2008г.; 7. Приемо-предавателен протокол от 16.01.2008г.

между [фирма] и [фирма]; 8. Договор от 07.01.2008г. между [фирма] и [фирма].

По делото са събрани като доказателства по искане на жалбоподателя и след снабдяването му със съдебни удостоверения от различни ТД на НАП – дневници за продажби, справки-декларации, протоколи за приемане на магнитни носители, нотариално заверени пълномощни, с които са подавани отчетните регистри по ЗДДС от доставчиците, в които са включени процесните фактури. Същите са представени с молба от жалбоподателя с подробен опис в с.з на 22.04.2013г.

В с.з. на 04.12.2013г. от страна на жалбоподателя е представен като доказателство по делото протокол за разпит от 02.04.2009г. на Т. К. Н. – пълномощник на [фирма]. Доколкото същият е свързан със събраните в хода на ревизията и посочени в констатациите на РА протоколи за разпит на законните представители на същото дружество, на които се позовава и ответникът в становището си от 09.10.2012г., съдът ще ги цени като официални свидетелстващи документи, ведно с другите доказателства по делото, представляващи част от административната преписка.

По допустимостта на обжалването по съдебен ред съдът намира следното:

Настоящото производство е образувано по две жалби на [фирма] [населено място], както следва: жалба вх. №11762/16.05.2012г. по описа на АССГ против Ревизионен акт №291100264/23.11.2011г., издаден от орган по приходите на ТД на НАП ГДО С., мълчаливо потвърден от директора на дирекция О. С. и жалба вх. №12739/28.05.2012г. по описа на АССГ, подадена до Софийски градски съд с вх. №55036 от 19.05.2012г. против мълчалив отказ на директора на Дирекция О. С., с който е потвърден РА №291100264/23.11.2011г. издаден от орган по приходите на ТД на НАП ГДО С..

С разпореждания на зам. председателя на АССГ двете жалби са изпратени на решаващия орган за комплектоване на административната преписка.

С писмо изх. №11-01-50/05.06.2012г., преписката и двете жалби в оригинал са постъпили в съда, въз основа на което е образувано настоящото адм. дело №5629/2012г. В цитираното писмо административният орган заявява, че оспорването на ревизионния акт е процесуално недопустимо като просрочено.

С разпореждане от 13.06.2012г. жалбата е оставена без движение и на жалбоподателя са дадени указания за отстраняване на нередовностите й.

С молба от 03.07.2012г. жалбоподателят заявява, че оттегля жалбата си от 19.03.2012г. против мълчалив отказ на директора на дирекция „О.” С.,

подадена до СГС и че поддържа изцяло жалбата си против ревизионен акт №291100264/23.11.2011г., издаден от орган по приходите на ТД на НАП ГДО С., подадена до АССГ на 16.05.2012г. с искане за неговата отмяна.

Предвид направеното оттегляне на жалбата от 19.03.2012г. съдът намира, че са налице предпоставките на чл.155 от АПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК. Оттеглянето е направено от изпълнителния директор на дружеството – жалбоподател. Съгласно актуалните вписвания в търговския регистър, подписалият молбата Н. К. П. представлява [фирма]. Оттеглянето е направено преди първото по делото с.з., поради което не се изисква съгласие на ответника по аргумент от чл.155, ал.3 от АПК. Спазена е предписаната от закона писмена форма, поради което жалбата от 19.03.2012г. е оставена без разглеждане с определение №3199 от 12.07.2012г., а производството по делото в тази част е прекратено.

С оглед частичното прекратяване на делото, предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионният акт, мълчаливо потвърден от решаващия орган по жалбата на дружеството, подадена на 20.03.2012г. и постъпила в АССГ с вх. №11762/16.05.2012г.

В молбата си от 03.07.2012г. по отношение спазването на срока за оспорване при подаване на тази жалба, жалбоподателят посочва, че по делото се намира пощенски плик, с пощенско клеймо от 20.03.2012. В тази връзка твърди, че жалбата не е изпратена като препоръчана пратка, а с обикновена услуга на [фирма] и не разполага с разписка за подаването ѝ по пощата.

С оглед на изложеното и предвид възраженията на ответника, че е налице голям период от време между подаването на жалбата на 20.03.2012г. и получаването ѝ в съда на 16.05.2012г., съдът намира, че преди насрочване на делото в о.с.з., следва да извърши проверка на допустимостта на жалбата, чрез събиране на допълнителни доказателства за движението на пощенска пратка с пощенско клеймо от 20.03.2012г. и преди всичко дали посоченият в клеймото пощенски оператор е част от структурата на [фирма], както и данни какъв е предвиденият срок за доставка на пощенски пратки от [фирма] чрез обикновена услуга и какво е движението на пощенска пратка с пощенско клеймо за времето от постъпването ѝ в пощата на 20.03.2012г. до доставянето ѝ на АССГ на 16.05.2012г.

С писмо изх. №04-00-980/23.07.2012г. постъпило в съда на 25.07.2012г., директорът на РУ Западен регион при [фирма] уведомява съда, че пощенският оператор, посочен върху пощенски плик от 20.03.2012г. е „Български разменно сортировъчен център“ /“БРСЦ“/ - технологично звено в [фирма] с административен адрес [населено място] – 1300,

[улица]. В същото писмо е посочено, че пощенският оператор, указан в пощенското клеймо от 16.05.2012г. е „Градска служебна поща“ /“Г.“/ към „Софийска централна пощенска станция“ /“СЦПС“/, също технологично звено на [фирма].

Справка по движението на непрепоръчани пощенски пратки в системата на [фирма] не може да бъде направена.

След изпълнение на дадените указания до страните и отстраняване на нередовностите в жалбата, съдът е насрочил о.с.з. на 17.12.2012г. В съдебното заседание на 17.12.2012г. представителят на ответника направи твърдение за недопустимост на жалбата поради просрочието ѝ, както и искане за допускане на съдебна експертиза, която да изследва отпечатък от печат положен върху пощенския плик, с който жалбата е постъпила в съда. Представи и молба с подробно формулирани задачи. Оспорва, че предвид дългия период, през който е пътувала пратката, поставеният върху нея печат от звено на [фирма] и дата са неистински. С тази цел е направено и доказателственото искане за допускане на експертиза, която да установи това. Конкретизира, че става въпрос за печата с дата 20.03.2012г. След запознаване със становището на жалбоподателя по направеното искане за експертиза и в з.з. с определение от 14.02.2013г., съдът е назначил съдебно графологическа експертиза, която да отговори на задачите, поставени от ответника, а именно: 1. С какъв вид печат са положени изследваните отпечатъци от печати; 2. По какъв начин е възпроизведен отпечатъкът от печатите с посочените дати върху приложения по делото пощенски плик /прерисуван, откопиран, посредством клише или др./; 3. Може ли да се установи на коя дата са положени отпечатъците върху плика и в случай че е възможно - да се посочи тази дата; 4. Отпечатъците, поставени върху пощенския плик по делото, съответстват ли на поставени върху други документи печати от същите дати на цитираните пощенски оператори; 5. Изследваните отпечатъци положени ли са с конкретно определени печати? Печатът с дата 20.03.2012г. поставен ли е с печат на пощенски оператор „Български разменно сортировъчен център“ /“БРСЦ“/, технологично звено в „Български пощи“ ЕАД? Печатът с дата 15.05.2012г. поставен ли е с печат на пощенски оператор „Градска служебна поща“ /“Г.“/ към „Софийска централна пощенска станция“ /“СЦГТС“/, технологично звено в [фирма]. Съдът е допълнил поставените задачи както следва: 6. Съответства ли поставеният върху плика печат /пощенско клеймо/ от 20.03.2012г. на пощенското клеймо на пощенски оператор „Български разменно сортировъчен център“ /БРСЦ/, технологично звено в [фирма]; 7. Съответства ли поставеният върху плика печат /пощенско клеймо/ от

15.05.2012г. на пощенското клеймо пощенски оператор „Градска служебна поща“ /“Г.“/ към „Софийска централна пощенска станция“ /“СЦПС“/, технологично звено в [фирма].

Вещото лице е дало изчерпателно заключение, което съдът цени като обективно и компетентно изготвено. Същото е прието в с.з. на 22.04.2013г., неоспорено от страните. Според заключението на вещото лице: 1. Изследваните отпечатъци с дати и час “20.03.12-15” и 15.05.12-18” върху пощенски плик на лист 34 от делото са положени с помощта на пощенски клейма. 2. Изследваните отпечатъци с посочените дати не са прерисувани, сканирани или копирани. Същите са възпроизведени чрез намастиляване на високопечатна форма на пощенско клеймо в мастилен тампон и чрез натиск са положени върху приложения по делото пощенски плик. 3. В криминалистиката няма научно обоснована методика за установяване време /дата/ на полагане на отпечатъци от печати, щемпели, клейма, подписи и др. 4. Отпечатъците от пощенски клейма, положени върху пощенския плик по делото, съответстват на контролните отпечатъци в книгите за клейма на съответните пощенски оператори, положени със същите дати и часове - “20.03.12-15” и “15.05.12-18”. 5. Изследваните отпечатъци върху пощенския плик са положени с конкретно определени печати на съответните пощенски оператори. Отпечатъкът с дата и час “20.03.12-15” е положен с клеймо №1 на пощенски оператор “Български разменно-сортировъчен център” /“БРСЦ“/, технологично звено в [фирма], а отпечатъкът с дата и час “15.05.12-18” е положен с клеймо №6 на пощенски оператор “Градска служебна поща” /“Г.“/ към Софийска централна пощенска станция, технологично звено в [фирма]. 6. Положеният върху пощенския плик отпечатък с дата и час “20.03.12- 15” съответства на пощенското клеймо №1 на “Български разменно-сортировъчен център” /“БРСЦ“/, технологично звено в [фирма], чийто контролен отпечатък за същата дата и час се съхранява от пощенския оператор. 7. Положеният върху пощенския плик отпечатък с дата и час “15.05.12- 18” съответства на пощенското клеймо №6 на “Градска служебна поща” /“Г.“/ към Софийска централна пощенска станция, технологично звено в [фирма], чийто контролен отпечатък за същата дата и час се съхранява от пощенския оператор.

Жалбата по административен ред е подадена на 14.12.2011г., поради което срокът за произнасяне по чл.155, ал.1 ДОПК на ДД „О.“ изтича на 19.02.2012г. (неделя – неprisъствен ден), следователно срокът е изтекъл на 20.02.2012г. Следователно 30-дневният срок за подаване на жалба срещу мълчаливо потвърдения ревизионен акт изтича на 21.03.2012г., а

жалбата е подадена на 20.03.2012г.

При така установеното от фактическа страна, Административен съд София-град, Първо отделение, 1 състав прави следните правни изводи.

Настоящият съдебен състав приема, че жалбата срещу ревизионен акт №291100264/23.11.2011г., подадена на 20.03.2012г. и входирана с вх. №11762/16.05.2012г. по описа на АССГ е подадена в законоустановения срок по чл.156, ал.5 от ДОПК, от надлежна страна, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество същата се явява ЧАСТИЧНО 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, 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 №K1100264/20.10.2011г., издадена от органа, възложил ревизията на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, е определен Е. Ц. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО-С. за компетентен орган. Процесният ревизионен акт №291100264/23.11.2011г. е издаден от определения в 3. орган по приходите - Е. Ц. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО-С., 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.

Р. доклад е издаден на 17.10.2011г., т.е. в 14-дневния срок по чл.117, ал.1 ДОПК от срока за провеждане на ревизията, която е била последно удължена до 03.10.2011г. Същият е връчен на 26.10.2011г. на ревизираното лице. Несъгласието на органите по приходите за удължаване на срока за подаване на възражение не представлява

нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като това решение е взето при условията на оперативна самостоятелност и е предоставено на конкретната преценка на компетентния орган. В случая ревизираното лице не е било лишено от възможността да подаде възражение в законоустановения 14-дневен срок. Р. акт е издаден на 23.11.2011г., т.е. в законоустановения 14-дневен срок след изтичане на срока за подаване на възражение. Неколкократното удължаване на ревизията не нарушава процесуалните права на ревизираното лице, тъй като същото не е било препятствано да участва в производството по издаване на акта, да представя доказателства и да прави възражения.

В ЧАСТТА по ЗДДС съдът намира следното.

1. По отношение на доставчика [фирма] / [фирма]/ и отказан данъчен кредит по фактури за данъчни периоди м.05.2006г., м.10.2006г., м.11.2006г., м.12.2006г., общо в размер на 1 078 315,00 лв., съответно за данъчни периоди м.01.2007г., м.03.2007г., м.04.2007г., м.05.2007г., м.07.2007г., м.09.2007г., м.10.2007г., м.11.2007г., м.12.2007г., м.05.2008г. и м.06.2008г., общо в размер на 2 565 960,00 лв., ревизионният акт е незаконосъобразен.

Основанието за отказ на правото на данъчен кредит е твърдението на органите по приходите за липса на реалност на доставките по придобиването на процесните Д.. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на този доставчик, който не е открит на декларирания адрес за кореспонденция, респективно не е представил доказателства във връзка с реалността на доставките.

Основният спорен въпрос е свързан с наличието или липсата на реалност на доставките по фактурите, издадени от [фирма].

Понятието „доставка на стока“ е дефинирано в чл.6 от ЗДДС и ЗДДС /отм./ и означава прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, когато се касае за минал период, следва да става след анализ на резултатите от нея при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, трябва да се изследва дали получателят разполага със същата или съответно с доказателства за разпореждане с нея или влагането ѝ в произвежданата продукция. Или, изисква се фактическо наличие на резултата от осъществената доставка, удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира данъчен кредит срещу платения ДДС.

Другият необходим елемент според законовата дефиниция за доставка е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава

да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, следва да се приеме, че положителния факт на доставката е установен. В този смисъл, не може да се поддържа, че доставката не е могла да бъде осъществена от посочения доставчик, когато резултатът от нея е налице, видим е и не се опровергава от събраните в ревизионното производство доказателства. В тежест на получателя е да докаже, че реално е придобил собственост върху стоката, което може да се удостовери от фактическо наличие на предмета на доставката у получателя към момента на извършването ѝ.

Действително, с оглед признаване на правото на данъчен кредит следва да е осъществена доставка по смисъла на ЗДДС, но това условие очевидно е изпълнено, когато получателят е придобил стоката и тя е налична при него или е доказано последващото ѝ използване за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки. Ако тези факти са установени и по тях не се спори, ненамирането на доставчика на адрес, респ. непредставянето на доказателства от негова страна и/или неустановяването на произхода на стоките, не води до извод за липса на доставка и не е основание да бъде отказано правото на данъчен кредит.

В конкретния случай, от заключението по приетата СТЕ се установи, че всички активи, предмет на процесните продажби, са налични в дружеството. Данните, индивидуализиращи машините като име, мощност и габарити, са посочени в обстоятелствената част на експертизата, като всички машини посочени във фактурите за придобиване отговарят на намиращите се в предприятието. Наличните Д. отговарят на предмета, посочен във фактурите, издадени от [фирма]. Датата на въвеждане в експлоатация, датата на заприходяване и началната дата на начисляване на амортизации на всяка от машините съвпада с данните от приемо-предавателните протоколи за предаването им.

Още в хода на ревизията от [фирма] са представени с писмо вх. №26-А-2658/21.10.2008г. (Приложение №02а от РД, стр.7 от РА) заверени копия от всички фактури за придобиване на дълготрайни материални активи в периода от 01.01.2006г. до 31.07.2008г., договори и протоколи за предаване и приемане на активите. Представени са и транспортни документи, като транспортирането на активите е за сметка на ревизираното лице. От [фирма] на ревизиращия екип при посещение офиса на дружеството, след възобновяване на ревизионното производство през м.02.2011г. са предоставени още (Приложение №03а от РД, стр.8 от РА): документи за извършено плащане по посочените фактури в справка, Приложение №02 към искането - банкови извлечения, разходни ордери,

касови бележки, протоколи за прихващане и др.; Справка за извършено плащане за закупените машини по фирми и фактури съгласно приложение №02 към искането.

С писмо изх. №35/05.05.2011г. от [фирма] е представена информация в табличен вид (Приложение №04а от РД, стр.9 от РА). При анализ на тази информация се правят следните изводи: Посочен е номерът, датата и данъчната основа на фактурата за доставка на машините от съответните доставчици и датата на договорите за покупко-продажба; посочени са идентифициращи машината данни като име, мощност, габарити; посочена е дата на доставката; име на лицето, извършило доставката; име на лицето, получило машините; име на лицата, подписали фактурата и приемо-предавателния протокол от страна на [фирма]; датата на въвеждане в експлоатация, датата на заприходяване на Д. и начална дата на амортизации. Активите не са в гаранция и за тях не са правени имуществени застраховки.

С писмо изх. №47/05.08.2011г. на [фирма] заверени копия от исканата информация са представени на ревизиращия екип, включително товарителници и пътни листове (Приложение №06а от Ревизионен доклад №1100264/17.10.2011г.). Установено е, че дружеството разполага със собствени транспортни средства. При проверка в информационният масив по ДДС на НАП - V., ревизиращите органи са установили, че в дневниците за продажби на [фирма] са отразени процесните фактури в ревизираните периоди (стр.13 от РА). Останалите констатации на органите по приходите касаят предходните доставчици.

Заключението по приетата СТЕ доказва, че закупените активи – Д. - се използват по предназначение в основната дейност на жалбоподателя – извършване на ремонтни услуги, т.е. за предоставяне на последващи облагаеми доставки, каквото е едно от изискванията за признаване на П..

В случая е установено правното основание между страните – сключен е договор за доставка на Д., представен още в хода на ревизията. Доказателства за реалното изпълнение на задължението за предаване на активите представляват представените в хода на ревизията приемо-предавателни протоколи, по които предметът съвпада с предмета по фактурите, както и със спецификациите към договорите. Конкретните номера на фактури и съответстващите им приемо-предавателни протоколи към тях са посочени по-горе при описание на ангажираните от страна на жалбоподателя доказателства.

Установяването на произхода на стоките не е предвидено в закона като предпоставка за възникване на П.. От съдържанието на РА е видно, че именно в тази посока са изложените констатациите от ревизиращите

органи, с които се аргументира липсата на реалност на доставките. Невъзможността да бъде установен произхода не води до автоматичен извод за липса на реалност на доставката по придобиването на стоките при ревизираното лице, а трябва да се изследват наличните доказателства във всеки конкретен случай. Ако се установят доказателства в обратната посока, напр. процесните стоки се намират във фактическата власт на получателя по доставката, не може да се аргументира отказа на П. с констатации касаещи предходни доставчици.

Следва да се посочи и че в резултат на ИПДПОЗЛ И. №26-А-2658/12.09.2008г. от страна на [фирма] са представени с Придружително писмо с вх. №26-А-2658/21.11.2008г. по описа на ТД на НАП ГДО, освен фактурите, договорите за покупко-продажба, спецификациите към тях и приемо-предавателните протоколи, така също и Актове за приемане и предаване на материални дълготрайни активи, които по съществото си представляват актове за въвеждане в експлоатация на тези активи. В тях са посочени вида на актива, името на доставчика и номера на фактурата за придобиването му, датата на придобиване и датата на въвеждане в експлоатация, цената на придобиване, годишната амортизационна норма, местонахождението и инвентарния номер. Същите са подписани от комисия от служители на ревизираното лице с посочени имена и длъжности. Представени са също така и пътни листове, подредени към всяка от фактурите. Вярно е, че в част от тези пътни листове липсват или са неясни част от реквизитите, но попълнените такива дават достатъчна яснота да се прецени към коя фактура и за кой актив се отнасят.

Следователно още в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства за реалното получаване на процесните Д. от жалбоподателя, различни от фактурите, договорите и извлечения от счетоводните сметки за заприходяването им.

В хода на съдебното производство е извършена проверка от вещото лице по допълнителната ССЕ и на доставчика [фирма], каквато не е била направена по време на ревизията поради неоткриването му на адрес. Вещото лице потвърди, че данъкът е надлежно начислен от доставчика, вкл. като задължение към бюджета, което се подкрепя и от събраните като доказателства ДП и СД, както и извлечения от счетоводните сметки на доставчика. Доставчикът е осчетоводил приходи за целите на облагането с корпоративен данък, което е индичия за реалността на доставките с оглед спазване на принципа за съпоставимост на приходите и разходите, а задълженията във връзка с разплащането на данъчните основи и на начисления данък са погасени, което се потвърди от двете

заклучения по ССЕ, респективно при жалбоподателя и доставчика. Какъв е конкретният способ за погасяване на задълженията е ирелевантен въпрос, доколкото както плащането в брой (за процесните периоди), така и използваната цесия представляват законни погасителни способи.

Установено е, че всички счетоводни операции за осчетоводяването на процесните фактури, извършени от жалбоподателя, са съобразени с изискванията на Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти. Датите на придобиване на машините съвпадат с датите на приемо-предавателните протоколи, както и с датите на завеждане като Д. в счетоводството на жалбоподателя.

С оглед предмета на доставките - движими вещи, определени по своя род, правото на собственост върху тях е прехвърлено, съгласно правилото на чл.24 ал.2 от ЗЗД - с предаването им. Доколкото се касае за прехвърляне на родово определени вещи, съставените между жалбоподателя и доставчиците му договори, фактури и приемо-предавателни протоколи са обичайните такива, които лицата съставят в търговската си дейност. Поради това същите следва да се ценят в съвкупност с останалите доказателства по делото. Автентичността на договорите, фактурите и приемо-предавателните протоколи, както и подробно описаните други доказателства, представени от жалбоподателя и доставчиците, не е оспорена от ответника по реда на чл.193 от ГПК.

В представената от ответника молба от 09.10.2012г. и в констатациите на РД се твърди, че законните представители на доставчика [фирма] /Р. А. и Е. Н./ са дали свидетелски показания по НОХД №5095/2009г. на СГС, че не са подписвали издадените документи от името на [фирма] към неговите контрагенти. От тези свидетелски показания обаче е видно, че законните представители потвърждават, че са оправомощили друго лице да извършва търговска дейност от името на дружеството, т.е. надлежно упълномощено от законните представители лице.

Според свидетелските показания на законните представители, от името на [фирма] дейността реално е извършвана от упълномощеното лице Т. Н.. Протоколите за разпит, на които се позовава ответникът, на практика потвърждават, че подписите върху издаваните от името на [фирма] документи са поставени от лицето Т. Н.. Съгласно протокол за разпит в с.з. на 29.06.2010г. по НОХД №5095/2009г. по описа на СГС, НК, 13-ти състав на Р. А. – управител и собственик на [фирма] до 16.04.2008г. се установява, че същата потвърждава, че е издала нотариално заверено пълномощно на Т. Н. да действа от името на фирмата. Съгласно протокол за разпит от 12.04.2010г. на Е. Н. – управител на [фирма] след 16.04.2008г. до края на ревизирия период се установява, че същият

потвърждава, че е издал нотариално заверено пълномощно на Т. Н. да действа от името на фирмата. От страна на жалбоподателя е представен протокол за разпит от 02.04.2009г. на Т. К. Н. – пълномощник на [фирма] през всички ревизирани периоди, в който същият потвърждава, че той е извършвал дейността от името на [фирма], като обяснява от кого е закупувал машините и на кого ги е доставял, как е ставало плащането, транспортирането и предаването им.

Следва да се посочи, че дори лицето Т. Н., фактически действало от името на [фирма], да не е разполагало с надлежно пълномощно, то по българското право действията без представителна власт от името на търговско дружество не са недействителни. Съгласно чл.301 (Нов - ДВ бр.83 от 1996г.) от Търговския закон, когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването. По настоящото производство липсват данни законните представители на [фирма] да са се противопоставили на извършените сделки с [фирма]. Напротив, и двамата управители Р. А. и Е. Н. са потвърдили, че от името на дружеството търговската дейност е осъществявана именно от лицето, подписало договорите и приемо-предавателните протоколи с [фирма].

Освен това, следва да се посочи и че са налични други доказателства за потвърждаване на сключените сделки по процесните фактури. От името на [фирма] са изготвяни и подавани справки-декларации и дневници за покупки и продажби, в които са включени и процесните фактури. След като лица с надлежни пълномощни са осчетоводили процесните фактури и са подали тези отчетни регистри пред НАП, явно сключените сделки с жалбоподателя не са оспорени, а дори напротив – са предприети действия по счетоводното им отразяване, т.е. по изпълнението им. Издадените нотариално заверени пълномощни от управителите Р. А. и Е. Н. са представени като доказателства по делото с молба на жалбоподателя от 18.04.2013г., които са получени от ТД на НАП, заедно с копия от СД и ДП въз основа на издаденото му съдебно удостоверение. Следователно не са налице данни да е обявена недействителността на сделките по предвидения от закона ред. В този смисъл се е произнесъл ВАС с решение №14719 от 08.11.2013г. по адм. дело №8124/2013г.

Безспорно е, че към датите на издаване на фактурите жалбоподателят и доставчиците му са регистрирани по ЗДДС лица - в съответствие с изискването на чл.64, ал.1, т.1 от ЗДДС, (отм.) и с изискването на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Доставките, по които е начислен данъкът, са облагаеми към датата на

възникване на данъчното събитие - в съответствие с изискването на чл.64, ал.1, т.3 от ЗДДС (отм.) и с изискването на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС.

В случая, от съдържащите се по делото документи, съдът намира, че се доказва извършването на реални доставки от страна на доставчика [фирма], като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит на жалбоподателя. Да се приеме, че представените от жалбоподателя и доставчика му доказателства са недостатъчни, би означавало да се вменят неоправдано тежки задължения на регистрираните по ЗДДС лица да съставят и поддържат отчетност, различна от установеното в закона и търговската практика.

Поради изложеното ревизионният акт следва да се отмени в частта на отказан данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] за данъчни периоди м.05.2006г., м.10.2006г., м.11.2006г., м.12.2006г., м.01.2007г., м.03.2007г., м.04.2007г., м.05.2007г., м.07.2007г., м.09.2007г., м.10.2007г., м.11.2007г., м.12.2007г., м.05.2008г. и м.06.2008г. общо в размер на 3 644 275,00 лв., ведно с начислените лихви.

2. Относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит, както следва: по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.08.2006г. в размер на 223 490,00 лв.; по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.01.2008г. в размер на 200 840,00 лв.; по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.07.2008г. в размер на 136 170,00 лв. съдът намира, че ревизионният акт е незаконосъобразен.

Аналогична е фактическата обстановка по отношение на фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] с предмет на доставка машини, като констатациите на ревизиращия екип са изведени съобразно същата методика.

При проверка в информационния масив по ДДС на НАП - V., ревизиращите органи са установили, че в дневниците за продажби на трите дружества са отразени процесните фактури в ревизираните периоди, потвърдено и от заключението по допълнителната ССЕ.

Безспорно е, че към датите на издаване на фактурите жалбоподателят и доставчиците му са регистрирани по ЗДДС лица - в съответствие с изискването на чл.64, ал.1, т.1 от ЗДДС, (отм.) и на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Доставките, по които е начислен данъкът, са облагаеми към датата на възникване на данъчното събитие - в съответствие с изискването на чл.64, ал.1, т.3 от ЗДДС (отм.) и на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Установено е правното основание за възникване на доставките – още в хода на ревизията са представени договорите за покупко-продажба и спецификациите към тях с описание на машините.

За реалното предаване на закупените Д. са представени приемо-предавателни протоколи, съгласно описанието на които се предават именно посочените във фактурите Д..

Тези доказателства се подкрепят и са в съответствие с другите събрани доказателства по делото.

Заклучението по приетата СТЕ доказва, че закупените активи – Д. – са налични и се използват по предназначението им в основната дейност на жалбоподателя – извършване на ремонтни услуги, т.е. за предоставяне на последващи облагаеми доставки, каквото е едно от изискванията за признаване на П..

Установено е, че всички счетоводни операции за осчетоводяването на процесните фактури, извършени от жалбоподателя, са съобразени с изискванията на Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти. Датите на придобиването на машините съвпадат с датите на приемо-предавателните протоколи, както и с датите на завеждането им като Д. в счетоводството на жалбоподателя. Представени са актовете за въвеждането им в експлоатация, както и пътни листове за транспортирането им, посочени в Придружително писмо от [фирма] с вх. №26-А-2658/21.11.2008г. по описа на ТД на НАП ГДО в резултат на връченото ИПДПОЗЛ И.. №26-А-2658/12.09.2008г.

В хода на съдебното производство е извършена проверка от вещото лице по допълнителната ССЕ и на тримата доставчици, като заключението е, че данъкът е надлежно начислен и от тримата доставчика, които освен това са осчетоводили и приходи от реализираните доставки. Установено е, че задължението към доставчика [фирма] не е погасено, но трябва да се посочи, че за признаване на правото на данъчен кредит е от значение качеството възмездност на доставките, което е безспорно в случая. Установено е и че жалбоподателят е осчетоводил задължението си към [фирма]. Задълженията към другите доставчици по процесните фактури са погасени, което се доказва от заключенията по двете ССЕ.

В обобщение, може да се направи извод, че събраните доказателства по отношение на реалността на доставките от доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са аналогични с описаните по-горе в частта касаеща доставките от [фирма], поради което не е необходимо да се преповтарят изложените мотиви. Съществена разлика в случая е, че липсват данни или твърдения от страна на органите по приходите, че представените доказателства не са подписани от законните представители на трите дружества. В., в становището на ответника от 09.10.2012г. се излагат общи аргументи за нереалност на доставките по отношение на четиримата доставчици.

Поради изложеното настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е незаконосъобразен в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, както следва: по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.08.2006г. в размер на 223 490,00 лв.; по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.01.2008г. в размер на 200 840,00 лв.; по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.07.2008г. в размер на 136 170,00 лв., ведно с начислените лихви.

Следва да се добави, че изпълнението на задълженията на доставчиците на жалбоподателя може да бъде основание за отказ на право на данъчен кредит, само ако въз основа на обективни данни е установено, че получателят на стоките е знаел или е трябвало да знае, че конкретната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или стопански субект по веригата. В този смисъл е константната практика на С., напр. Решение на С. от 21.06.2012г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Съгласно т. 1 от диспозитива на цитираното решение, посочените разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвет от 28 ноември 2006г. относно общата система на ДДС не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от ДДС, на който е лице-платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва въз основа на обективни данни, че въпросното данъчно задължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Съгласно т.2 от диспозитива на същото решение, разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвет от 28 ноември 2006г. относно общата система на ДДС не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това, че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това, че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице не

разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. Освен това според изложеното в Решение от 21.06.2012г. по обединени дела С-80/11 и С-142/11, органът по приходите не следва да вменява задължение на получателя на фактурата да извършва проверки на съдоговорителя си, каквито по принцип той не е длъжен да прави. Освен това знанието или участието на ревизираното лице в данъчна измама трябва да е доказано въз основа на обективни данни, а не да се предполага. Няма събрани такива обективни данни, които да обусловят такъв извод.

Доколкото в случая от страна на приходната администрация не са ангажирани доказателства за участието на жалбоподателя в данъчна измама, както и за наличието на обективни данни, че доставките, в които жалбоподателят е участвал нагоре или надолу по веригата на ДДС са били част от данъчна измама, за която той е знаел или е бил длъжен да знае, доказана е реалността на доставките и е установено спазването на останалите предвидени в закона изисквания, то предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит от страна на жалбоподателя за процесните периоди са налице.

3. Относно [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м.01.2007г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 430,00 лв. по фактура №1972/30.11.2006г. и за данъчен период м.07.2008г. е коригиран размерът на данъчния кредит за приспадане в посока намаление с КИ №134/30.07.2008г., издадено от [фирма], но неотразено в регистрите по ЗДДС от [фирма] в размер на ползвания такъв от 38 548,60 лв.

Установено е, че доставчикът [фирма] не е включил в дневника за продажби и справка декларация по ЗДДС фактура №1972/30.11.2006г., а по отношение на фактура №...10/27.06.2007 г. е издал кредитно известие №134/30.07.2008г. което не е отразено в регистрите по ЗДДС от [фирма].

Р. акт е правилен и законосъобразен в тази част.

Съгласно заключението по задача 1.4 от първоначалната ССЕ, закупената от [фирма] стомана на листове (ламарина) в различни дебелини по фактура №1972/30.11.2006г. и фактура №[ЕГН]/27.06.2007г. е пряко вложена в поръчки на [фирма], Д.. В съответствие с М. 18 „Приходи“, [фирма] е начислило приходи от услуги по счетоводна сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“, дължимият ДДС - по сметка 453/2 „ДДС за продажбите“ и е включило данъка в съответните дневници за продажби и справки-декларации. На база представените от дружеството извлечение от сметка 302 „Материали и резервни части“ – подробен дневник на материален запас, аналитична партида на стомана

листова/ламарина с размер б=120мм, се установи, че доставката от [фирма] по фактура №1972/30.11.2006г. е направена конкретно във връзка с изпълнението на възложената поръчка, описана по-горе - запаси от този материал не са били поддържани. Частично конкретно предназначение имат и някои от закупените видове ламарина по фактура №...10/27.06.2007г. Настоящият съдебен състав намира, че тези констатации може да имат отношение по въпроси, свързани с корпоративното облагане, но не и с правото на данъчен кредит.

Изпълнението от страна на доставчика на задължението му за начисляване на данъка е от значение за признаване П. за получателя, като това е една от предпоставките за възникване на това право. В случая това не е налице, поради което за жалбоподателя не възниква правото на приспадане по фактури издадени от [фирма]. Единствено мотивите на съда се различават в частта по фактура №...10/27.06.2007г., за която доставчикът е издал кредитно известие №134/30.07.2008г., което не е отразено в регистрите по ЗДДС от [фирма], в който случай с РА следва да се доначисли ДДС за съответния данъчен период, в който е издадено кредитното известие, като се отрази същото в дневниците за продажба на [фирма] със знак минус, а не да се отказва правото на данъчен кредит в посочения размер.

4. Относно получени доставки от [фирма] по четири фактури от месец м.07.2007г. общо с ДО 393 600,00 лв. и начислен ДДС 78 720,00 лв.

Р. акт е правилен и законосъобразен в тази част.

Според установеното от органите по приходите, през ревизирания период [фирма], е получило доставки от [фирма] по четири фактури от месец м.07.2007г. общо с данъчна основа 393 600,00 лв. и начислен ДДС 78 720,00 лв. с предмет „плащане по договор за доставка”, като от ревизираното лице е ползван данъчен кредит в пълен размер. В периода м.08.2007г. от [фирма] са пуснати кредитни известия, в резултат на което са анулирани всички фактури, издадени в предходния месец. Същевременно, същите не са намерили отражение в дневник покупки и справките декларации на [фирма], поради което е ползван неправомерно данъчен кредит по тези фактури в общ размер на 78 720,00 лв. На основание чл.68, ал.1, т.1 във вр. с чл.6 от ЗДДС за данъчен период м.08.2008г. е коригиран размерът на данъчния кредит за приспадане в посока намаление със съответните кредитни известия, издадени от [фирма], но неотразени в регистрите по ЗДДС от ревизираното лице в размер на ползвания такъв в общ размер от 78 720,00 лв.

Аргументите на съда за правилността на извършения начет са посочени по-горе в частта, касаеща неотчитането на кредитното известие издадено

от [фирма]. И тук следва да се посочи, че не се касае за отказано право на данъчен кредит, а за доначисляване на ДДС, но доколкото резултатът за всеки от данъчните периоди в табличната част на акта не се променя, то различната обосновка на установените задължения не се отразява върху законосъобразността на акта в тази част.

В ЧАСТТА по ЗКПО съдът намира следното.

1. Относно увеличението на финансовия резултат на [фирма] на основание чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ със сумата от 2 656 372,64 лв. - представляваща отчетен разход в нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за „документална обосновааност”, водещ до намаляване на задължението за КД, т. е. скрито разпределение на печалбата по фактура №[ЕГН]/30.12.2006 г., издадена от [фирма]:

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

В хода на ревизионното производство е установено, че към 01.01.2006г. [фирма] има вземане от [фирма] в размер на 15 881 829,72 лв. съгласно договор за оказване на временна финансова помощ от 02.01.2004г. Констатирано е, че [фирма] е собственик на 100% от капитала на ревизираното дружество, т.е. двете дружества се явяват свързани лица.

При ревизията е установено, че по този договор [фирма] дължи на [фирма] към 01.01.2006г. обща сума 15 881 829,72 лв., а към 01.01.2007г. - 9 970 187,21лв.

Отчетено е, че са възстановени 10 104 110.60 лв., от които според органите по приходите документално са обосновани единствено преведените по банков път 19 550.00 лв.. а останалите са прихванати – съответно 442 160,60 лв. по договор за цесия и 9 642 400.00 лв. на базата на протокол.

Съгласно представена от [фирма] справка и направените констатации, ревизиращият екип е установил какви средства са предоставени и какви средства трябва да се отчетат като върнати за ревизираните 2006г. и 2007г. Като възстановена за 2007г. е посочена сума в размер на 10 104 110,60 лв., включваща 9 642 400,00 лв. по задължение към [фирма] и 442 160,60 лв. по договор за цесия с [фирма]. Направена е корекция на посочената като възстановена сума за 2007г. като същата е намалена с 10 084 560,60 лв.

От [фирма] е представено уведомление от 28.12.2007г., съгласно което [фирма] уведомява, че през 2007г. това дружество е извършило плащания към [фирма] в размер общо на 9 642 400,00 лв. по посочени в уведомлението фактури, т.е. изпълнено е задължение на [фирма] по подписано споразумение с [фирма] от 05.04.2006г., съгласно което е издадена фактура №143/ 30.12.2006г. за лихви. Органът по приходите

твърди, че в тази връзка липсва документ, с който [фирма] е дал съгласие на [фирма] да изплаща задълженията му към [фирма]. Такова съгласие на длъжника не е необходимо. Не само длъжникът може да възложи на трето лице изпълнението на задължението си за заместима престация, но и всяко трето лице може да го изпълни от свое име и по своя инициатива. Кредиторът е длъжен да приеме изпълнението от трето лице (чл.73, ал.1 ЗЗД), особено когато става въпрос за парично задължение, защото най-сетне получава това, което му се дължи, и е без значение от кого получава изпълнението, когато задължението за изпълнение не е с оглед на личността на длъжника. Ирелевантно е също дали третото лице има, или няма интерес от изпълнението на чуждия дълг. Този въпрос има своето значение само в отношенията между длъжника и третото лице. В случая е представен единственият изискуем от закона документ, който трябва да се намира у жалбоподателя и това е уведомлението от 28.12.2007г., адресирано от [фирма] до длъжника [фирма].

От [фирма] са изискани документи, доказващи плащане през 2007г. на въпросната сума и счетоводни справки, отразяващи операциите от това плащане. В тази връзка е представена разпечатка от счетоводна сметка 498/1, партида 10 [фирма], съгласно която на това дружество за периода 11.04.2007г. - 31.12.2007г. са изплатени в брой 9 642 400,00 лв. с разходни касови ордери с поредни номера от №1 до №42 включително. Изплащани са в брой суми между 20 000,00 и 500 000,00 лв. Органите по приходите твърдят, че не са представени разходните касови ордери, нито друг първичен счетоводен документ, на който да има имена, лични данни и подпис на лицето, получавало парите в брой. Този аргумент е неоснователен, доколкото от представените доказателства може да се приеме за доказано погасяването на задължението на [фирма] в размер на 9 642 400,00 лв. към [фирма] от страна на [фирма]. Както в счетоводството на [фирма], така и в счетоводството на [фирма], са взети съответните счетоводни операция, респективно е настъпил погасителният ефект. Неоснователен е аргументът, че не са представени и задължителните по чл.10, ал.4 от ЗКПО фискални касови бележки от фискалното устройство на [фирма] за получените в брой суми, които трябва да са налични в счетоводството на [фирма]. Съгласно посочената разпоредба с фискални касови бележки се документират продажбите на стоки и услуги, а в случая такива не са налице, тъй като се касае за разчетни отношения между страните във връзка с погасяване на задължения.

Предвид горното и на основание чл.13 от ЗКПО (отм.) съдът намира за

необосновано и незаконосъобразно непризнатото намаление на вземането на [фирма] от [фирма] с 9 642 400,00 лв., респективно непризнаването на отчетения разход в размер на 2 656 372,64 лв. по фактура №[ЕГН]/30.12.2006г., издадена от [фирма] на [фирма], съгласно споразумение от 05.04.2006г.

Въз основа на ПИНП изх. №29-001100179 - 34/13.06.2011г. ревизиращият екип е приел, че фактура №[ЕГН]/30.12.2006г. издадена от [фирма] на [фирма] не е намерила отражение в неговите счетоводни регистри. Не е отчетен приход от лихви в размер на 2 656 372,64 лв. В случая е без значение дали кредиторът е изпълнил задължението си за деклариране на прихода в Г. по чл.51 от ЗКПО. Това обстоятелство би имало значение при определяне на облагаемата основа по реда на ЗКПО за това лице, но не и по отношение на признаване на разхода при [фирма], който разполага с изискуемите от закона първични счетоводни документи за доказването му, като извършените счетоводни записвания за отразяването на тази стопанска операция за правилни.

Неправилно е прието от органите по приходите, че са налице предпоставките на чл.37, ал.4, изречение първо от ДОПК - в случай, че субектът не представи изискани по реда на ал.3 доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и преценява само събраните в производството доказателства. На практика органите по приходите не са преценявали събраните в хода на ревизията доказателства, а са се опитали да обосноват различни правоотношения между страните, т.е. опитали са се да подменят волята и целения правен резултат между тях, което представлява намеса в граждански правоотношения от страна на административния орган, при положение че няма събрано нито едно доказателство в подкрепа на твърденията за такива различни правоотношения.

Настоящата инстанция намира за незаконосъобразен извода на ревизиращия екип, че финансовият резултат на [фирма] следва да се увеличи със сумата от 2 656 372,64 лв. на основание чл.23, ал.2, т.8, във връзка с чл.14 от ЗКПО /отм./ като отчетен в нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за документална обоснованост.

Следва да се допълни, че в случая не е налице и хипотезата на §1, т.15 от ДР на ЗКПО /отм./ – отчетени разходи, представляващи скрито разпределение на печалбата, водещи до намаляване на задължението за корпоративен данък, каквито аргументи са изложени в РА – в тази връзка няма и изложени мотиви в РА.

2. Относно увеличението на финансовия резултат на [фирма] на основание чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ със сумата от 442 160,60 лв. -

представляваща отчетен в нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за „документална обоснованост” разход за лихви по фактура №[ЕГН]/29.12.2006г., издадена от [фирма]:

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

По отношение на сумата от 442 160,00 лв., с която е намалено задължението на [фирма] към [фирма] съгласно договор за цесия, ревизиращият екип за пореден път е достигнал до извод за отчетен разход в нарушение на счетоводното законодателство и липса на документална обоснованост.

От [фирма] е установено, че е издадена фактура №[ЕГН]/29.12.2006г. на [фирма], за начислени лихви за период 01.01.2005г. - 31.12.2006г. в размер на 442 160,60 лв. Представено е уведомление от [фирма], съгласно което с договор за продажба на вземане от 17.10.2008г. е прехвърлено вземане от [фирма] в размер на 442 160,60 лв. Представен е и споразумителен протокол от 24.10.2007г., съгласно който с това вземане [фирма] намалява задълженията си по договора за финансова помощ към [фирма] в размер на 442 160,60 лв. Съгласно споразумението на 24.10.2007г., в счетоводството на [фирма] е взета операция за прехвърляне на това задължение към [фирма] и за намаляване на вземането и от нея по договора за финансиране с 442 160,60 лв.

От [фирма] е представен договор за продажба на вземане от 17.10.2007г., съгласно който последният в качеството на цесионер купува от [фирма], в качеството на цедент, вземането му от [фирма] по фактура №[ЕГН]/ 29.12.2006г. в размер на 442 160,60 лв. Цесионерът се съгласява да придобие това вземане като заплати на цедента цена в размер на 10 000,00 лв., т. е. само за 2,26% от реалното вземане на цедента. Това обстоятелство може да има значение за облагането на цедента, в случай че бъде доказано, че е отчетел приходи под пазарната цена при прехвърляне на вземането водещи до отклонение от данъчно облагане, но не и за дълника – в случая [фирма].

От [фирма] е представена разпечатка от счетоводния програмен продукт на счетоводна сметка 401/3, контрагент 07 [фирма], съгласно която на това дружество са изплатени в брой 10 000,00 лв. с разходен касов ордер №21А от 26.10.2007г. По отношение на непредставянето на разходния касов ордер и фискална касова бележка, издадена от [фирма], са относими аргументите изложени в частта по-горе, касаеща [фирма].

Във връзка с гореописаното и на основание чл.15 от ЗКПО /нов/, ревизиращият екип неправилно не е признал намаляването на вземането на [фирма] от [фирма] с 442 160,60 лв.

Във връзка с осчетоводен разход за лихви в размер на 442 160,60 лв. по

фактура №[ЕГН]/29.12.2006г. издадена от [фирма] на [фирма] при извършена проверка в информационния масив и данъчното досие на дружеството е установено, че [фирма] е deregистрирано по инициатива на данъчен орган, считано от 25.07.2005г., което обстоятелство е неотнормимо във връзка с признаване на разхода при [фирма].

Изложените от органите по приходите аргументи за липсата на данни за деклариране на прихода от страна на [фирма], както и за непредставяне на никакви документи, доказващи реалността на сделката, също са неотнормими, тъй като приложимият закон не изисква доказване на тези обстоятелства във връзка с признаване на разходите.

Освен това органите по приходите са приели, че фактура №[ЕГН]/30.12.2006г., издадена от [фирма] на [фирма], е документ с невярно съдържание, създаден с цел неправомерно увеличаване на разходите на дружеството, а от тук намаляване на положителния финансов резултат и задължението му за начисляване и внасяне на корпоративен данък в бюджета на държавата. Това твърдение не е доказано по предвидения от закона ред и не следва да се обсъжда. В случая органите по приходите се опитват да променят договорените граждански правоотношения от страните, подкрепяни от събраните по делото доказателства, без да са събрали нито едно годно доказателство за противното.

Поради изложеното, настоящата инстанция намира за незаконосъобразен извода на ревизиращия екип, че следва да се увеличи финансовия резултат на [фирма] със сумата от 442 160,60 лв., на основание чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ като отчетен разход в нарушение на счетоводното законодателство и принципа за документална обоснованост.

3. Относно увеличението на финансовия резултат на [фирма] на основание чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ със сумата от 107 150,00 лв. - отчетен в нарушение на счетоводното законодателство и на принципа за „документална обоснованост” разход по фактура №1972/30.11.2006г., издадена от [фирма]:

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

За фактура №1972/30.11.2006г., издадена от [фирма] се твърди, че е документ с невярно съдържание и е осчетоводен неправомерен разход в размер на 107 150,00 лв. На основание чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ е увеличен финансовият резултат за 2006г. със сумата от 107 150,00 лв. съгласно установеното, че по фактура №1972/30.11.2006г. липсват доказателства за извършена доставка от страна на [фирма] към [фирма].

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

Първо следва да се отбележи, че е извършено увеличение със сумата само по едната фактура издадена от това дружество - №1972/30.11.2006г. с предмет закупуване на 105 049 тона ламарина. По другата фактура с №10/27.06.2007г. с ДО 192 743.00лв и ДДС 38 548,60лв. само е отказано правото на приспадане на данъчния кредит, но е признат разхода за целите на корпоративното облагане, което най-малкото е непоследователен подход от страна на ревизиращите органи, който обаче излиза извън предмета на спора.

Основанието за отказ на П. по фактура №1972/30.11.2006г. не е констатацията за липса на реалност на доставката, а констатацията, че доставчикът [фирма] не е включил въпросната фактура в дневника си за продажби, поради което на получателят не се признава П..

За целите на облагане по ЗКПО и отчитането на разхода по тази фактура обаче е установено следното. С писмо вх. №26-А-1811/21.07.2011г. на ТД „ГДО“ (Приложение: №5а от Ревизионен доклад №1100264/17.10.2011г. – стр. 87 от РА) от [фирма] са представени относно [фирма]:

- заверено копие на фактура №0...1972/30.11.2006г. с данъчна основа 107 150.00лв. и ДДС 21 430.00лв., за закупуване на 105.049 тона ламарина; складова разписка №944/30.11.2006г. - за приемане на материала, отразен в тази фактура;

- заверено копие на фактура №0...10/27.06.2007г. с ДО 192 743.00лв. и ДДС 38 548.60лв., за закупуване на различни видове ламарина, с общо количество 140.650 тона; складова разписка №14010294/28.06.2007г. - за приемане на материалите, отразени тази фактура; счетоводна справка - дневник на сметка 401/2, партида „доставчик 1815018 - [фирма]“, в която е отразено плащане на 21 430.00лв. ДДС по ф-ра №0... 1972/30.11.2006г.

- счетоводна справка: (1) дневник на сметка 401/2, партида „доставчик 1815018 - [фирма]“; (2) към 30.11.2006г., като е отразено плащането на ДДС от 21 430.00лв. по ф-ра №0... 1972/30.11.2006г. по „ДДС-сметка“; (3) към 31.12.2007г., с отразено плащане в брой на 107 150.00лв. по ф-ра №0...1972/30.11.2006г. и на 231 291.60лв. по фактура №0... 10/27.06.2007г.; (4) към 31.05.2011г., от което е видно че към този доставчик [фирма] няма никакви задължения и вземания.

С писмо из. №47/05.08.2011г. на [фирма], в ТД „ГДО“, чрез куриерска фирма, (Приложение: №06/1 от Ревизионен доклад №1100264/17.10.2011г. – стр.88 от РА) са представени относно [фирма]:

- справка за заприходените и изписани материали по фактура №0... 1972/30.11.2006г. и по фактура №0... 10/27.06.2007г.;

- искане №225/30.11.2006г., за изписване от склада на цялото

количество ламарина по фактура №0... 1972/30.11,2006г. и справка за отразяване на разход в размер на 107 150.00лв., по сметка 601, аналитична сметка 5 „черни метали“, с дата на осчетоводяване 30.11,2006г.

- искания за изписване от склада на материали по фактура №0...10/27.06.2007г., от които става ясно, че към 31.12.2007г. по тази фактура за изписани и отнесени в разход материали на стойност 2 126.51лв.. останалото количество на стойност 190 616.49лв., е изписано през 2008г.

От изложените констатации и представени доказателства още в хода на ревизията може да се направи категоричен извод, че жалбоподателят разполага с всички необходими доказателства за отчитане на разход в размер на 107 150,00 лв. по фактура №1972/30.11.2006г., издадена от [фирма].

Тук органите по приходите също твърдят, че извършеният разход е въз основа на документ с невярно съдържание, което не е доказано по предвидения в закона ред. Следва да се отбележи, че изискването на ЗКПО/отм./ и ЗКПО за признаване на даден разход като такъв е той да е действително извършен и да е осчетоводен правилно. Признаването му не е обвързано нито от стриктното спазване реквизитите на фактурите, свързани с тези разходи, нито пък от правилното му осчетоводяване при доставчика или начисляването на ДДС при него, които са действително изисквания за признаване правото на данъчен кредит, но не и за признаването на разход по ЗКПО. В случая е доказано реалното плащане на задължението от страна на [фирма], за което лицето притежава счетоводен документ – фактура, реалното получаване на материалите /ламарина/ и използването им в дейността на предприятието, както и надлежното осчетоводяване във връзка с получаването и изписването на материалите.

Тези констатации се подкрепят и от заключението на вещото лице по първоначалната ССЕ, съгласно което: в съответствие с М. 2 „Материални запаси“, по счетоводни сметки 301 „Доставки“ и 302 „Материали и резервни части“ е отчетено придобиване на запаси от различни видове ламарина. Впоследствие материалите са вложени в производството и въз основа на описаните в приложението искания за отпускане на СМЦ са признати разходи по счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“. Разходите са били предназначени за определени поръчки за ремонтни и други дейности на [фирма], Д..

Следователно общо извършените увеличения в РА по реда на чл.23, ал.2, т.8 от ЗКПО /отм./ в размер на 3 205 683,24 лв. се явяват незаконосъобразни и РА следва да бъде отменен в тази част.

4. Относно увеличението на финансовия резултат на [фирма] на основание на чл.23, ал.2, т.11 от ЗКПО /отм./ със сумата от 1 000 800,08 лв., неначислен приход от лихви за предоставена финансова помощ на [фирма]:

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

В хода на ревизионното производство е установено, че към 01.01.2006г. [фирма] има вземане от [фирма] в размер на 15 881 829,72 лв. съгласно договор за оказване на временна финансова помощ от 02.01.2004г. Уговорената с договора от 02.01.2004г. лихва представлява възнаграждението за преотстъпените парични средства, която според органите по приходите не е отчетена като приход от [фирма]. Предвид така установеното нарушение на счетоводното законодателство от страна на [фирма], по реда, определен в съответните нормативни актове, е преобразуван финансовия резултат на дружеството за ревизирания период в увеличение със стойност на неотчетените приходи от лихви и на основание разпоредбата на чл.23, ал.2, т.11 от ЗКПО/отм./.

При ревизията е установено, че по този договор [фирма] дължи на [фирма] съответно към 01.01.2006г. - 15 881 829,72 лв., а към 01.01.2007г. - 9 970 187,21лв.

В случая обаче от страна на органите по приходите не е отчетено, че са възстановени на кредитора 10 104 110,60 лв. Като възстановена за 2007г. следва да се вземе предвид сумата в размер на 10 104 110,60 лв., вкл. 9 642 400,00 лв. по задължение към [фирма] и 442 160,60 лв. по договор за цесия с [фирма]. В тази връзка са изложени подробни съображения по-горе в частта относно незаконосъобразността на непризнаване на намалението на задължението със сумата от 10 104 110,60 лв. Следователно дори и само въз основа на приетото за установено от съда, а именно - че размерът на задължението на [фирма] към [фирма] по договор за оказване на временна финансова помощ от 02.01.2004г. е намалено с 10 104 110,60 лв., незаконосъобразно се явява и извършеното преобразуване на финансовия резултат на жалбоподателя с неотчетени приходи от лихви в посочения от органите по приходите размер.

Освен това, извършеното преобразуване с посочените от органите по приходите лихви е незаконосъобразно и на друго основание. Ревизиращият екип е приел лихва за изчисление на неначислени през 2006г. приходи по договора за финансова помощ в размер на 7% на годишна база, лихвен процент приет от [фирма] съгласно споразумение от 05.04.2006г. с [фирма]. Това от една страна представлява нарушение на материалния закон, а от друга – съществено процесуално нарушение, изразяващо се в неспазване на принципите на служебното начало (чл.5

ДОПК) и обективност (чл.3 ДОПК).

Съгласно приложимата материална разпоредба, посочена от органите по приходите - чл.23, ал.2, т.11 от ЗКПО /отм./, финансовият резултат (счетоводната печалба/загуба) за данъчни цели се увеличава с положителната разлика между приходите и разходите, отнасящи се за и неотчетени в текущия отчетен период съгласно реда, определен в съответните нормативни актове. Правилно е посочено от органите по приходите, че съгласно действащия през периода Международен счетоводен стандарт 18 „Приходи” /т.8.1 и т.2/ и Международен счетоводен стандарт 39 „Финансови инструменти: признаване и оценяване” - приходите от лихви се признават текущо, пропорционално на времевата база, чрез която се отчита ефективния доход от лихва. Приходът, създаден от използването на лихвоносни активи на предприятието от други лица, се признава, когато сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена и предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката. Приходът следва да се признава по метода на ефективната лихва. В случая обаче не е обоснован размерът на начислената лихва. Направен е опит да се обоснове, че използваният от органите по приходите лихвен процент е равен на пазарния, което обаче остава недоказано с предвидените в ДОПК доказателствени средства. Съгласно §1, т.29 ЗКПО (нова - ДВ бр.105 от 2000г., в сила от 1.01.2001г., изм. - ДВ бр.102 от 2005г., в сила от 01.01.2006г.), пазарна лихва е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е форма по сделка между лица, които не са свързани. Пазарната лихва се определя според условията на пазара, като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката - форма, размер и валута на предоставените средства, срок на предоставянето им, вид, размер и ликвидност на обезпечението, кредитният риск и други рискове, свързани със сделката, профил на кредитополучателя/лизингополучателя, както и всички други условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата. ДОПК от своя страна регламентира понятието „пазарна цена“ и „методи за определяне на пазарни цени“. Методите за определяне на пазарни цени за данъчни цели са уредени в НАРЕДБА №Н-9 от 14 август 2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. Следва да се има предвид също, че сделката по отпускането на кредити е специфична и при определянето на пазарна лихва е необходимо да се изследват характеристики, различни от тези, които се вземат предвид при определянето на пазарни цени. (В този смисъл напр. решение №11518/21.11.2007г. на ВАС, I-во отд.) Т.е. обстоятелството, че лицата са

свързани, в случая едното упражнява контрол над другото, може да е обстоятелство водещо до намаляване на риска, респективно - размера на лихвения процент. Факт е, че в ревизионното производство не е определен размерът на начислената лихва по предвидения в закона процесуален ред, следователно ревизионният акт се явява немотивиран в тази част и издаден при липса на ангажирани годни доказателства.

След като в ревизионния акт и облагаемата основа, и размерът на начислената лихва, са определени незаконосъобразно, то това означава, че целият начет следва да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован.

В хода на съдебното производство административният орган трябва да установи съществуването на фактическите основания, посочени в оспорения акт, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му (чл.170, ал.1 АПК). На страните е указано разпределението на доказателствената тежест. Това означава, че ответникът е могъл да ангажира в съдебното производство допустими доказателства за доказване, както размера на облагаемата основа, така и размера на пазарната лихва, но това не е направено.

Изложените мотиви напълно се отнасят и за увеличението на финансовия резултат на [фирма] през 2007г. със сумата от 841 523,08 лв. - неначислен приход от лихви за предоставена финансова помощ на [фирма] на основание на чл.16, ал.1 във вр. с ал.2, т.3 от ЗКПО.

Макар посоченото правно основание да е различна материално-правна разпоредба, то аргументите за незаконосъобразността на извършения начет и през 2007г. са същите – неправилно определена основа за облагане и размер на лихвения процент.

Предвид установените факти и обстоятелства относно предоставените от жалбоподателя заемни средства, органът по приходите неправилно е извършил увеличаване на финансовия резултат с определените приходи от лихви като се е позовал на разпоредбите на ЗКПО /отм./ и ЗКПО /в сила от 01.01.2007г./, регламентиращи случаите на предотвратяване на отклонение от данъчно облагане.

Сумата, с която неправилно е увеличен финансовият резултат на [фирма] за 2006г. по реда на чл.23, ал.2, т.11 от ЗКПО /отм./ е в размер на 1 000 800,08 лв., а за 2007г. по реда на чл.16, ал.1 във вр. с ал.2. т.3 от ЗКПО /нов/ е в размер на 841 523,08 лв.

5. Относно намаляване на размера на декларираните данъчни амортизации за 2006г. по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО /отм./ с 1 698 942,24 лв., начислени данъчни амортизации за активи по недоказани доставки и намаляване на размера на декларираните данъчни

амортизации за 2007г. по реда на чл.51, ал.4 от ЗКПО с 4 493 587,41 лв., начислени данъчни амортизации за активи по недоказани доставки:

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

Преобразуването на финансовия резултат е извършено с начислени амортизации на машини, включени в С. и ДАПл., за които съгласно констатациите в раздела по ЗДДС на РА се поддържа, че липсват доставки. Безспорно е установено, че всички активи, посочени във фактурите на преките доставчици, са осчетоводени по сметките за отчитане на Д. на [фирма]. Включени са в счетоводния и данъчния амортизационни планове, съответно са отчитани разходи за амортизации, което от една страна се признава в РА, а от друга се доказва и от приетата първоначална ССЕ. Констатацията на органите по приходите в ревизионния акт е, че по фактурите от въпросните доставчици няма реално осъществени доставки, от което закономерно следвало извод, че и всички посочени действия относно завеждането и отчитането на тези машини е фиктивно, поради което за тях не следва да съществуват начислени разходи за амортизации в данъчния амортизационен план. В тази връзка финансовият резултат на дружеството за 2006г. и 2007г. е преобразуван в увеличение със стойността на отчетените разходи за данъчни амортизации на дълготрайните активи, за които е установено че няма доставка.

За 2006г. увеличението се извършва, чрез намаляване размера на декларираните данъчни амортизации по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО (отм.) в размер на 7 487 552,79 лв. с включените в тази цифра начислени данъчни амортизации за нереалните активи в размер на 1 698 942,24 лв. Сумата, с която е намален финансовия резултат за 2006г. по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО (отм.) е променена от 7 487 552,79 лв. на 5 788 610,55 лв.

За 2007г. увеличението се извършва, чрез намаляване размера на декларираните данъчни амортизации по реда на чл.51, ал.4 от ЗКПО в размер на 10 958 628,02 лв. със включените в тази цифра начислени данъчни амортизации за нереалните активи в размер на 4 493 587,41 лв. Или сумата, с която е намален финансовия резултат за 2007г. по реда на чл.51, ал.4 от ЗКПО е променена, а именно от 10 958 628,02 лв. на 6 465 040,61 лв.

Както бе отбелязано по-горе, изискването на ЗКПО /отм./ и ЗКПО за признаване на даден разход като такъв е той да е действително извършен и да е осчетоводен правилно. Признаването му не е обвързано нито от стриктното спазване реквизитите на фактурите, свързани с тези разходи, нито пък от правилното му осчетоводяване при доставчика или

начисляването на ДДС при него, които са действително изисквания за признаване правото на данъчен кредит, но не и по отношение признаването на разхода по ЗКПО. Наред с това не се установи наличието на сделки сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане.

В случая е установено, че всички закупени Д. са налични в предприятието на жалбоподателя и се използват в основната му дейност. От друга страна, няма спор, че жалбоподателят е спазил счетоводното законодателство във връзка с определянето на размера и начисляването на амортизациите. Следователно са налице всички законови изисквания за признаване на тези разходи, както по ЗКПО /отм./, така и ЗКПО.

Освен това, следва да се посочи и че с оглед приетата от съда установеност на реалността на доставките по придобиването на тези Д. в частта по ЗДДС, не са налице посочените в РА основания за непризнаване на тези разходи за амортизации.

Поради изложеното ревизионният акт следва да се отмени в частта на намаляването на размера на декларираните данъчни амортизации за 2006г. по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО /отм./ с 1 698 942,24 лв. и намаляването на размера на декларираните данъчни амортизации за 2007г. по реда на чл.51, ал.4 от ЗКПО с 4 493 587,41 лв.

6. Относно намаляване на размера на декларираните данъчни амортизации по чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО /отм./ с 177 584,52 лв., представляващи ефекта от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г., довела до увеличаване на балансовата им стойност:

Р. акт е незаконосъобразен и в тази част.

Във връзка с констатациите на органите по приходите за включени в Данъчния амортизационен план /ДАПл./ дълготрайни материални активи с преоценена стойност към 01.01.2003г., те са анализирали указание на Министерство на финансите изх. №24-00-87 от 19.02.2003г. относно „Счетоводно и данъчно третиране на въпросите свързани с оценките на дълготрайните материални активи, във връзка с прилагането на новото счетоводно законодателство, в сила от 01.01.2002г.”.

Дружеството е определило и приложило през 2002г. (след влизането на новото счетоводно законодателство), препоръчителния подход на Н. 16 „Дълготрайни материални активи” и според органите по приходите актът на извършването на еднократната преоценка в началото на 2003г. не променя фактическата обстановка за [фирма] и не изисква, нито дава възможност, за промяна на оценъчната счетоводна политика по отношение на дълготрайните активи.

Задълбоченият прочит на посоченото указание на Министерство на

финансите, според органите по приходите налага извод, че то е разработено и приложимо основно по отношение на ДЗЛ, избрали препоръчителния подход за последваща оценка на Д. след първоначално признаване, след 01.01.2002г., при кардиналната промяна на националното счетоводно законодателство. Това е така, тъй като допустимият алтернативен подход, регламентиран в т.7.2 на Н. 16, по своята същност изисква да се правят достатъчно редовно преоценки на Д., а също балансовата им стойност (стойността, по която се представят в счетоводния баланс) да не се различава съществено от тази, която би била определена при използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет.

При предходната ревизия на [фирма] е установено, че извършената към 01.01.2003г. преоценка на активите е явно доказателство за това, че ръководството на дружеството е възприело препоръчителния подход за последваща оценка след 01.01.2002г. Същата е в съответствие с указанието на Министерство на финансите и има еднократен (извънреден) характер, тъй като предприятието е имало теоретичната и практическата възможност да възприеме алтернативния подход от 01.01.2002г., но то се е спряло на основния препоръчан от нормативния акт подход за последваща оценка на Д., след първоначалното признаване. Счетоводната теория и практика изискват преоценките на Д. при възприет алтернативен подход за последваща оценка да се извършват към датата на финансовия отчет (основно годишен). В тази връзка, ако счетоводната политика на [фирма] не е променена, дружеството е следвало да извърши преоценка на активите си към 31.12.2002г. и да ги докладва във финансовия си отчет за 2002г. по преоценените стойности. В ГФО за 2002г. активите не са докладвани по техните справедливи стойности, което означава, че е избран и приложен препоръчителният подход за оценка на активите. При положение, че дружеството не е променило счетоводната си политика, то преоценката на активите не би следвало да намери отражение в данъчния му амортизационен план при завеждането му през 2003г., тъй като тя не е уредена в счетоводното законодателство, а е допусната като извънредна мярка.

В национална счетоводна база (т.8.1 от Н. 8) е регламентирано, че промени в счетоводната политика се правят в редки и изключителни случаи, които са изчерпателно дефинирани и според ревизиращите органи нито една от тези предпоставки не е налице през 2003г. за ревизирувания субект, поради което промяната в подхода за оценка на Д. през 2003г. спрямо 2002г. не е нормативно обоснована.

Предвид горното и съгласно действащото счетоводно законодателство,

ревизиращите органи са приели, че [фирма] правилно и нормативно обосновано е извършило преценка към 01.01.2003г. на притежаваните Д., но тази оценка е еднократна (извънредна) по своята същност, следователно е незаконосъобразно да се приеме, че е налице промяна в подхода за последваща оценка след първоначално признаване на Д. през 2003г. спрямо 2002г.

При ревизията е констатирано, че данъчния субект е отразил на 01.01.2003г. ефекта от извършената еднократна преценка в ДАПл., като е увеличил показателите на данъчните амортизируеми активи до техните справедливи стойности. Следователно ДЗЛ според органите по приходите незаконосъобразно е увеличило стойностите на данъчните амортизируеми активи в ДАПл. към 01.01.2003г., вследствие на което неправилно е увеличило данъчно признатия размер на разходите си за амортизации за 2003г., както и за следващите данъчни периоди /2004г./

На първо място, за да се определи правилно данъчното задължение на [фирма], следва да се изходи от счетоводното третиране на извършената преценка на Д. към 01.01.2003г. В оспорвания ревизионен акт се твърди, че [фирма] е извършило еднократна преценка на притежаваните от него в началото на 2003г. Д.. Според органите по приходите в конкретната фактическа обстановка данъчно задълженото лице е следвало да изготви началния си данъчен амортизационен план като включи в него амортизируемите си активи по техните счетоводни стойности към 31.12.2002г. (без ефекта от извършената еднократна преценка). Следователно, извършената преценка на активите по справедлива цена към 01.01.2003г. не е трябвало да намери отражение в данъчния амортизационен план, респ. да намалява облагаемата печалба на данъчно задълженото лице под формата на по-високи данъчно признати разходи за амортизации.

Предвид горното и съгласно §1, т.57 от ЗКПО буква “а” за лицата, които са изготвили начален данъчен амортизационен план през 2003г., амортизуемата стойност за активите, включени в данъчния амортизационен план към 31 декември 2003г., не следва да включва ефектът от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г. при избран препоръчителен подход за последваща оценка на активите, която е довела до увеличаване на балансовата им стойност.

С цел коректното установяване на данъчните задължения на дружеството, в хода на ревизията е изготвена справка за активите отразени със завишени амортизируеми стойности от преценката. Амортизируемите активи в нея са отразени с амортизируемата им стойност към 31.12.2002г. /без преценката/, данъчната амортизационна норма е приложената от

дружеството в ДАПл., за 2006г., съгласно чл.22, ал.3 от ЗКПО. Така получената Годишна данъчна амортизационна квота за всеки актив е сравнена с начислената амортизация в ДАПл. за 2006г. от дружеството. Според органите по приходите разликата между двете величини в размер на 177 584,52 лв., представлява увеличен размер на разходите за амортизации, отразени в ДАПл. на [фирма], отчетени в нарушение на счетоводното и данъчно законодателство.

Поради изложеното, в РА със сумата от 177 584,52 лв. е намален размерът на данъчно признатите разходи за амортизации, с които дружеството е коригирало финансовия си резултат по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО.

Същността на спора се свежда до характера на извършената последваща оценка на Д. – дали тя е „извънредна” или е налице прилагане на допустимия алтернативен подход, което предопределя и данъчното третиране на ефектите от нея.

Според аргументите на жалбоподателя, „еднократната” или още известна като „извънредна” преоценка е понятие, което не е нормативно регламентирано, а произтича от административно указание (с изх. №93-04-20/19.02.2003г. отн. (счетоводната част) и изх. №93-00-182/14.02.2003 г. (отн. данъчната част) със заглавие: „Счетоводно и данъчно третиране на въпросите, свързани с оценките на дълготрайните материални активи, във връзка с прилагането на новото счетоводно законодателство, в сила от 01.01.2002г.”, което е публикувано на официалния интернет сайт на Министерство на финансите. В първата (счетоводна) част, становището е съвместно между МФ и И., а втората (данъчна) част е разработена само от МФ. Създаването на това становище е продиктувано е изключителната сложност на проблематиката, свързана с прилагането на новото счетоводно законодателство в РБългария от 01.01.2002г. Това е единственото официално методологическо указание, което обосновава необходимостта от извършването на последваща оценка на Д. поради прехода.

Съдържанието на цитираното указание е изцяло потвърдено и доразвито в друго административно указание на министъра на финансите с изх. №93-00-2208/23.10.2003г. (също публикувано на официалния интернет сайт на МФ), издадено на основание чл.232, ал.2, т.2 от Д., т.е задължително за органите по приходите: „Указание за изготвяне за първи път към 01.01.2003г. и последващо водене през 2003г. на Данъчен амортизационен план във връзка с приложението на чл.22 и §64 от ПЗР на ЗКПО”.

Съгласно споменатите актове, като извънредна и непризната за данъчни цели се третира само онази последваща оценка, при която активите на

предприятието се оценяват по справедливите им стойности, а предприятието е избрало и прилага препоръчителния подход за последваща оценка след първоначално признаване на Д. – част II, раздел I, т.1 от указание с изх. №93-00-182/14.02.2003г.

За разлика от „извънредната” преоценка, особеностите на допустимия алтернативен подход за последваща оценка на Д. за периода на ревизията са нормативно регламентирани в Н./НСФОМСП и по-конкретно в т.7.2 и 7.3 от Н./СС 16 „Дълготрайни материални активи”.

Жалбоподателят твърди, че никъде в ЗКПО и в административните указания не е регламентирано или посочено, че при извършена оценка и избран допустим алтернативен подход за последваща оценка на Д., ефектите от оценката не са признати за данъчни цели, дори напротив:

В т.1 от първата хипотеза при прилагането на алтернативния подход (стр.12 от указание изх. №93-00-182/14.02.2003г.) е определено, че „ако предприятието направи преоценка, в резултат от която увеличи амортизируемата стойност на Д., то тази преоценка НЯМА да се третира за извънредна. Тя е в съответствие с избора от ДЗЛ (предприятието) допустим алтернативен подход”;

Съгласно т.4.3 от указание изх. №93-00-2208/23.10.2003г. „последващите оценки на амортизируемите активи след първоначалното изготвяне на ДАПл, извършени през 2003г. по реда на приложимите счетоводни стандарти и в съответствие с утвърдената счетоводна политика в предприятието, се включват в ДАПл със стойност и по начин, идентичен с възприетата счетоводна техника за отразяването им в счетоводните книги на предприятието, при съобразяване на посочените по долу условия”.

Според жалбоподателя при издаване на ревизионния акт, органът по приходите не се съобразил и не е отчетел, че изцяло и коректно са приложени нормативните актове и указанията на администрацията, свързана с тях. В т.3, втори вариант от резюмето на предлаганите решения на съществуващите проблеми, описано подробно в становището с изх. №93-04-20 /19.02.2003г. на МФ и И. е регламентирано, че е допустимо предприятието да предприеме подход, при който да извърши преглед на всички активи, преоценка на тези, които се различават значимо от справедливите цени и да избере алтернативния подход за последващо представяне във финансовите отчети.

Базирайки се на действащата нормативна уредба и на дадените указания по прилагане на материалните данъчни закони, именно този подход е избрало и приложило [фирма] – оценка на активите по справедлива стойност към 01.01.2003г.и прилагане на допустим алтернативен подход

за последваща оценка на Д. в годишния финансов отчет. Доказателство за това било извлечението от счетоводната политика, оповестена във финансовия отчет към 31 декември 2003г. (което е отразено и при предишната ревизия, засегнала същата счетоводна политика), която изцяло съвпада и покрива следващото се, съгласно административното указание изявление при избран алтернативен подход за последваща оценка на всички Д..

Според жалбоподателя невярна е констатацията на ревизиращия екип, че в счетоводната политика на дружеството за 2003г. – 2006г. има заложено еднократно преоценяване към 01.01.2003г. В цитираните документи (част от доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство) е посочено, че към 01.01.2003г. дружеството е направило преглед на Д. и ги привело в съответствие със справедливите им стойности, като кумулативно с това е определено, че от тази дата предприятието е възприело да прилага допустимия подход за последваща оценка на Д.. Следователно никъде не ставало дума за еднократно преоценяване.

Жалбоподателят твърди, че съгласно т.7.2 от Н./СС 16 „Дълготрайни материални активи”, преоценките трябва да се правят достатъчно редовно, така че балансовата стойност на дълготрайните материални активи да не се различава съществено от тази, която би била определена при използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет. Посоченото означава, че честотата на преоценките зависи от промените в справедливите стойности на дълготрайните материални активи.

В съответствие с т.7.3, буква „в” от Н./СС 16, дружеството е възприело да извършва преоценки, когато са налице значителни изменения в справедливите стойности на преоценяваните активи. Предприятието приема, че такива са налице, когато равнището на официалния общ индекс на инфлация в страната, определен и публикуван от НСИ за съответната година, надхвърли 10% спрямо предходната година.

Според жалбоподателя за периода 2003г. - 2006г. дружеството е извършвало своята дейност в условията на нормална инфлационна среда, в която общият индекс на инфлация за всяка една от четирите години е под 10%. Предвид изложеното и съгласно политиката на предприятието, не е било налице съществено изменение на справедливата стойност на дълготрайните материални активи в периода 2003г. – 2006г. спрямо балансовите им стойности, поради което и на основание т.7.2 от СС 16 не е била необходима допълнителна преоценка и такава не е извършвана.

Жалбоподателят твърди, че всичко изложено доказва, че е приложен коректно и съобразно нормативните изисквания допустимият

алтернативен подход за последваща оценка след първоначално признаване на Д..

Жалбоподателят посочва, че съгласно раздел II, т.1 от „Възможности за решаване на проблема”, изложени в становището с изх. №93-04-20/19.02.2003г. на МФ и И. „дружествата следва да направят преглед на балансовата (преносната) стойност на всички значими за дейността им дълготрайни материални активи към 01.01.2002, респективно към 01.01.2003 по изключението, посочено в началото на становището”. Посоченото недвусмислено показва, че поради специфичния характер на ситуацията и с оглед постигането на съответната цел за вярно и честно представяне, оценките на активите следва да се направят към 01.01.2003г., а не към датата на финансовия отчет (31.12), както е нормалният подход. Оценката се прави към дадена дата, без значение кога физически се извършва и докладва.

Именно в изпълнение на административните указания и изисквания, според жалбоподателя е възложена и впоследствие осчетоводена оценката по справедливата стойност на Д. към 01.01.2003г. Това точно е определено в целта на оценката, посочена в доклада на лицензиращия оценител. Спазвайки изискванията и духа на счетоводното законодателство и административното указание, дружеството е извършило и отчетло една законосъобразна последваща оценка на Д. по справедливата им стойност към 01.01.2003г. и коректно я е завело и в ДАПл.

В жалбата се посочва, че националните счетоводни стандарти са неразделна част от Закона за счетоводството и осигуряват прилагане на международните счетоводни стандарти (М.) в съответствие със специфичните счетоводни проблеми в Република Б. (т.2, б.”в” от Общите разпоредби на Н., в сила за 2003г.). В случаите, когато се налага по-голяма яснота или доизясняването на даден въпрос, е напълно резонно и обосновано да се прилагат М., които са по-развити и усъвършенствани. Този извод може да бъде направен по аргумент на по-силното основание, доколкото законодателят е задължил предприятията в страната при наличие на въпроси, за чието решаване няма изрични разпоредби в националните нормативни актове по счетоводство, да разработят счетоводна си политика в съответствие с М. – т.29, буква „б” и т.31, буква „в” от Н. 1, в сила за 2003г.

Съгласно параграф 17 от М. 8, в сила за 2003г., първоначалното приемане на дадена политика за отчитане на активи по преоценена стойност в съответствие с М. 16 е промяна в счетоводната политика, но тя се третира като преоценка в съответствие с М. 16, а не в съответствие с М. 8. Според

жалбоподателя това означава, че ефектът от първоначалната оценка по справедливата стойност на Д. не следва да се представя ретроспективно, все едно тази политика винаги е била прилагана, а следва да се докладва само в текущия финансов отчет. Именно това е направило и [фирма].

За изясняване на този въпрос, за който са необходими специални знания от областта на счетоводството, по делото е изслушано заключение на вещо лице по допуснатата първоначална ССЕ, което съдът кредитира като обективно и компетентно изготвено. На вещото лице са поставени следните задачи:

Какъв е характерът на извършената последваща оценка на Д. за периода 01.01.2003г. – 31.12.2006г. – дали тя е „извънредна” или е налице прилагане на допустимия алтернативен подход, което предопределя и данъчното третиране на ефектите от нея?

Ако се приеме, че се касае за прилагане на алтернативен подход, извършената преоценка отговаря ли на правилата и изискванията на допустимия алтернативен подход за последваща оценка на Д. за периода на ревизията, които са нормативно регламентирани в Н./НСФОМСП и по-конкретно в т.7.2 и 7.3 от Н./СС 16 „Дълготрайни материални активи”? При извършена оценка и избран допустим алтернативен подход за последваща оценка на Д., ефектите от оценката признават ли се за данъчни цели?

В счетоводната политика на дружеството за 2003г. – 2006г. има ли заложено еднократно преоценяване към 01.01.2003г. или е посочено, че към 01.01.2003г. дружеството е направило преглед на Д. и ги привело в съответствие със справедливите им стойности, като кумулативно с това е определено, че от тази дата предприятието е възприело да прилага допустимия подход за последваща оценка на Д.?

Вещото лице е дало подробни отговори както следва:

По Задача 1.7: Съгласно представената от дружеството „Счетоводна политика на [фирма] за периода 01.01.2003г. – 31.12.2003г.“: „След първоначалното им признаване, дълготрайните материални активи от групи стопански инвентар, офис обзавеждане и съоръжения се отчитат по препоръчителния подход, предвиден в т. 7.1 от Н. 16 – по цена на придобиване, намалена с начислените амортизации и натрупаните загуби за обезценка.

Всички оставнали Д. (в т.ч. машини) след първоначалното им признаване се отчитат по преоценена стойност, намалена е начислените амортизации и последвалата натрупана загуба от обезценка, т.е. по така наречения допустим алтернативен подход.

Преоценките на машините се извършват от специалисти от

предприятието, и при необходимост - с участието на външни оценители”. Въз основа на възприетия подход за последваща оценка дружеството е извършило преценка на наличните машини към 01.01.2003г. Увеличението на балансовата стойност в резултат на преоценката е отразено счетоводно като резерв от последващи оценки.

В представените на експертизата пояснителни сведения и други материали относно финансовия отчет на [фирма] за 2003г., извършената преценка не е третирана като „извънредна”, а като преценка във връзка с установената политика за последваща оценка на Д..

В периода след 2003г. до 2006г., в резултат на периодично направени прегледи на стойността на машините, друга преценка на машините не е извършвана. Според декларация на ръководството на предприятието, голямата диференциация на цените и несигурността на пазара на този вид строго специализирани машини в посочения времеви период са ограничили значително възможностите за определяне на нова надеждна справедлива стойност на конкретните активи. А както с регламентирано в СС8/ММ 8 относно промените в приблизителните счетоводни стойности „използването на разумни приблизителни стойности при изготвянето на финансовите отчети е основно изискване, което осигурява тяхната достоверност”.

Видно от разписните счетоводни политики, дружеството не е променяло възприетия алтернативен подход за последваща оценка на използваните машини за периода 01.01.2003г. - 31.12.2006г.

По Задача 1.7.1: Преоценката на машините към 01.01.2003г. и отчитането на същите е съобразено с правилата и изискванията на допустимия алтернативен подход за последваща оценка на Д., които са нормативно регламентираны в т.7.2 и 7.3 от Н. 16 „Дълготрайни материални активи, а именно:

След първоначалното признаване, активите са отчетени по преоценена стойност към датата на преоценката, намалена с начислените амортизации.

Преоценката е осъществена по пазарната стойност на активите.

Увеличението на балансовата стойност на активите е отразено като резерв от последваща оценка по сметка 112 „Резерв от последващи оценки“.

Резервът от последващи оценки, включен в собствения капитал, се прехвърля директно към неразпределената печалба, когато активът бъде отписан.

По Задача 1.7.2: Обхватът на ревизията, въз основа на която е издаден процесният ревизионен акт е 01.01.2006г. - 31.12.2007г. Видно от стр.138

на ревизионния акт, декларираните от дружеството данъчни амортизации за 2006г. са намалени при ревизията с 177 584.52 лв., представляващи размера на амортизациите в частта на преоценъчния резерв, с който активите са заведени в данъчния амортизационен план в резултат на преоценката към 01.01.2003г.

Следва да се има предвид, че за двете данъчни години, предмет на ревизията, съществува различен регламент по отношение на ефектите от последващи оценки на Д. за целите на определянето на корпоративния данък на данъчнозадължените лица.

За отчетната 2006г.: Видно от текстовете на §1, т.57, б. „а.аа” и б. „б.аа” на ДР на ЗКПО, не се включва в амортизируемата стойност ефектът от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г. при избран препоръчителен подход за последваща оценка на активите, която е довела до увеличаване на балансовата им стойност.

По аргумент на противното, при избран алтернативен подход за последваща оценка на Д., в амортизируемата стойност на активите, с която същите се записват в данъчния амортизационен план по чл.22, ал.6 от ЗКПО, се включва ефектът от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г.

През отчетната 2006г. регулацията за данъчни цели на ефекта от преоценка на амортизируемите активи, когато ефектът е включен в амортизируемата им стойност, е уредена в чл.23, ал.2, т.24 от ЗКПО, където са изброени изчерпателно случаите, в които финансовият счетоводен резултат за данъчни цели се увеличава с формирания преоценъчен резерв (резерв от последващи оценки).

При проверката не се установява да е налице някоя от хипотезите, посочени в цитираната норма, като основание за увеличение на облагаемата печалба на дружеството за 2006г.

За отчетната 2007г.: Считано от 01.01 2007г., новоприетият материален данъчен закон налага нови правила по отношение данъчното третиране на разходите от преоценки на дълготрайни активи, в частност и по отношение на формирания преоценъчен резерв на дълготрайните материални активи.

Съществена е промяната относно постановките на данъчния амортизационен план и начисляването на данъчните амортизации. Предвижда се отписване на преоценъчния резерв от данъчния амортизационен план на 01.01.2007г. Предлагат се два подхода при отписването с параграфи 10 и 11:

Параграф 10 от ПЗР на ЗКПО: предвижда отписване на преоценъчния резерв чрез еднократна корекция. Увеличава се данъчно признатият

размер на разходите за амортизация за съответния актив с размера на отписания за този актив преоценъчен резерв. В резултат на това, начислената данъчна амортизация на актива към 01.01.2007г. се увеличава, а неговата данъчна стойност към тази дата се намалява.

Съгласно §11 от ПЗР на ЗКПО, с отписания преоценъчен резерв се увеличава счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат.

По този начин е постигнат ефектът законодателно, считано от 2007г., амортизациите на активите, включени в данъчните амортизационни планове, да не са обременени от ефекта на извършените преоценки, което в предходните отчетни периоди водеше до допълнителни регулации на данъчния ефект от тези преоценки по линия на амортизациите.

В съответствие с новите изисквания на материалния данъчен закон, "А." ЕАД е отписало преоценъчен резерв от ДАПл. С отписания резерв е увеличен еднократно счетоводният финансов резултат на дружеството при определяне на данъчния финансов резултат за 2007г. Това е и причината в процесния РА да не са извършвани преизчисления от органа по приходите в частта намаляване на данъчните амортизации за 2007г. с ефекта от преоценката на дружеството към 01.01.2003г.

По Задача 1.7.3: В представените на експертизата документи, регламентиращи счетоводни политики на "А." ЕАД за периода 2003г. - 2006г., в т. ч. самостоятелно разработени актове или като приложения към финансовите отчети, не се установи заложено еднократно преоценяване към 01.01.2003г.

Към 01.01.2003 г. дружеството е привело наличните машини в съответствие със справедливите им стойности, като едновременно с това е обявило, че от тази дата възприема да прилага допустимия алтернативен подход за последваща оценка на този клас Д..

В представените счетоводни политики на дружеството за посочения период не се установи промяна на възприетия алтернативен подход за последваща оценка на машините като част от Д. в съответствие с приложимите Н. 16/СС 16/М. 16.

С оглед на заключението на вещото лице, неоспорено от страните, настоящият съдебен състав счита, че в случая правилно жалбоподателят [фирма] е извършил последваща оценка на Д. след 1 януари 2002г., поради което не е налице основание за намаляване на размера на декларираните данъчни амортизации по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО /отм./ с 177 584,52 лв., представляващи ефекта от извършена последваща оценка на активите след 1 януари 2002г.

Поради изложеното ревизионният акт следва да бъде отменен в частта на

извършеното увеличение на финансовия резултат по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО /отм./ със сумата от 177 584,52 лв.

7. Относно преобразуване в посока увеличение на счетоводния финансов резултат на ревизираното лице за 2007г. на основание чл.26, т.2 от ЗКПО със сумата от 393 600,00 лв., представляваща отчетен в нарушение на счетоводното законодателство разход, във връзка с неотразени кредитни известия, издадени от [фирма]:

Р. акт е незаконосъобразен в тази част.

Съгласно установеното през 2007г., фактури издадени от [фирма] на [фирма] са осчетоводени директно на разход по сметка 602/221, а кредитните известия издадени през следващия месец не са осчетоводявани. На основание чл.26, т.2 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за 2007г. е преобразуван в посока увеличение със сумата на отчетения в нарушение на счетоводното законодателство разход в размер на 393 600,00 лв.

Основанието за отказ на П. по четирите фактури, издадени от [фирма] не е констатацията за липса на реалност на доставката, а констатацията, че получателят по доставките [фирма] не е включил издадените впоследствие кредитни известия към тези фактури в дневника си за продажби със знак минус, поради което му е начислен допълнително ДДС.

За целите на облагане по ЗКПО и отчитането на разхода по тази фактура обаче е установено следното.

С писмо вх. №26-А-1811/21.07.2011г. на ТД „ГДО“ (Приложение: №5а от Ревизионен доклад №1100264/17.10.2011г., стр. 87 от РА) от [фирма] са представени относно [фирма]:

- заверено копие на фактура №0...88/25.07.2007г., (с прикрепен към нея касов бон за извършено разплащане в брой) с данъчна основа 100 000.00лв. и ДДС 20 000.00лв., с предмет на доставката „плащане по договор за доставка“;
- заверено копие на фактура №0...89/26.07.2007г. с данъчна основа 100 000.00лв. и ДДС 20 000.00лв., с предмет на доставката „плащане по договор за доставка“;
- заверено копие на фактура №0...90/27.07.2007г., (с прикрепен към нея касов бон за извършено разплащане в брой) с данъчна основа 100 000.00лв. и ДДС 20 000.00лв., с предмет на доставката „плащане по договор за доставка“;
- заверено копие на фактура №0...91/28.07.2007г., (с прикрепен към нея касов бон за извършено разплащане в брой) с данъчна основа 93 600.00лв. и ДДС 18 720.00лв., с предмет на доставката „плащане по

договор за доставка";

- счетоводна справка - дневник на сметка 401/2, партида „доставчик 313034 - [фирма]: (1) към 31.12.2007г., с отразено осчетоводяване на фактурите, директно на разход по сметка 602/221 и отразено кредитно салдо по партидата на този доставчик - задължение за плащане на 472 320.00лв.; (2) към 31.05.2011г., - кредитно салдо по партидата на този доставчик - задължение за плащане на 472 320.00лв.

Четири фактури са отразени в дневника за покупки и справката декларация на [фирма] в данъчен период юли 2007г. - като е ползван данъчен кредит в размер обща на 78 720.00лв. Установено е и че същите фактури са отразени и в дневника за продажби за м. юли и на [фирма]. В следващия данъчен период обаче - август 2007г. от [фирма] са издадени четири кредитни известия към тези фактури, които са отразени в дневника за продажби на [фирма], поради което е му доначислен ДДС.

Представител на [фирма] не е намерен на адреса му за кореспонденция по време на ревизията, респективно от това лице органите по приходите не са получили никакви документи. Следва да се посочи и че въпросните четири кредитни известия не са събрани като доказателство в ревизионното производство, нито се намират като доказателство по делото. Жалбоподателят твърди, че не е получило такива кредитни известия, тъй като такива не са издавани, поради което и не ги е осчетоводило. Следователно е налице спор относно положителния факт на издаването на тези известия от страна на [фирма]. Органите по приходите са се позовали единствено на отразяването им в дневниците за покупки (неправилно посочени в РА като дневници за продажби) на [фирма] (стр.93 от РА). След като органите по приходите не разполагат с каквито и да е писмени доказателства, представени от този доставчик и поради това приемат, че доставките не са реално извършени, не е ясно защо кредитират отразяванията в отчетните му регистри. Факт е, че по делото не са събрани като доказателства издадените от [фирма] кредитни известия, а [фирма] разполага с издадените фактури, съдържащи всички законови реквизити, както и е спазил всички изисквания на счетоводното законодателство за отчитането на този разход.

Другото основание за непризнаване на този разход е твърдението, че издадените фактури са документи с невярно съдържание, което, както бе посочено вече, не е доказано по предвидения в закона ред.

Следва да се посочи още и че съгласно заключението на вещото лице по първоначалната ССЕ, [фирма] вече е извършило преобразуване на финансовия си резултат във връзка с издадените четири фактури от

[фирма], но на друго правно основание. Видно от Приложение №2 Справка за плащанията по фактурите, последните четири позиции, касаещи [фирма] жалбоподателят е отписал тези задължения като погасени по давност, което е установено от годишната инвентаризация на разчетите на дружеството. Вещото лице потвърди в с.з. на 07.10.2012г., че с отписаните задължения е увеличен финансовия резултат за облагане, но това се е случило през 2012г., с оглед на извършената инвентаризация на разчетите през 2012г. спрямо 2007г. на възникването и изтекъл давностен срок от 5 години. С отписаните задължения е увеличен финансовия резултат на дружеството за облагане в 2012г., когато е изтекъл 5-годишния давностен срок по ЗЗД, в резултат на извършена инвентаризация на разчетите. Документът е цитиран в приложение №2 – протоколът за инвентаризация и отписване от 2012г., послужил като основание. Това е една индикация, че разходът е осчетоводен правилно към момента на възникването му, тъй като ако се приеме, че не следва да се признае, то ще трябва да се извърши и корекция на увеличението на финансовия резултат в резултат на отписване на задълженията поради давност. Фактическият състав на преобразуването на финансовия резултат поради отклонение от данъчно облагане изисква такова отклонение да е установено, а в случая - при проследяване на счетоводните операции в цялост, това не е налице.

Изискването на ЗКПО за признаване на даден разход като такъв е той да е действително извършен и да е осчетоводен правилно, които изисквания в случая са изпълнени от жалбоподателя. Признаването на разходите не е обвързано нито от стриктното спазване реквизитите на фактурите свързани с тези разходи, нито от правилното им осчетоводяване при доставчиците или начисляването на ДДС при тях. В този смисъл законосъобразно от страна на [фирма] са отчитани разходи по четирите фактури от [фирма]. Не се установи наличието на сделки сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. Не е налице посоченото от органите по приходите правно основание за изменение на финансовия резултат на дружеството, че разходите не са документално обосновани.

Следва да се отбележи и че е установено, че този разход е свързан с дейността на жалбоподателя. Съгласно заключението по първоначалната ССЕ разходите са отчетени като част от себестойността на поръчка, свързана с обект „Сероочистваща инсталация”, а както бе посочено жалбоподателят води редовно счетоводство.

Поради изложеното ревизионният акт следва да бъде отменен в частта на преобразуването на счетоводния финансов резултат на ревизираното

лице за 2007г. в посока увеличение със сумата от 393 600,00 лв. на основание чл.26, т.2 от ЗКПО.

По изложените съображения, ревизионният акт в частта на: отказан данъчен кредит в размер на 3 644 275,00лв. по фактури, издадени от [фирма]; отказан данъчен кредит в размер на 223 490,00 лв. по фактури, издадени от [фирма]; отказан данъчен кредит в размер на 200 840,00 лв. по фактури, издадени от [фирма]; отказан данъчен кредит в размер на 136 170,00 лв. по фактури, издадени от [фирма], ведно с начислените лихви и определения корпоративен данък за донасяне за 2006г. и 2007г. в размер на 1 486 522,56 лв. и лихва в размер на 790 691,91 лв. следва да бъде отменен като незаконосъобразен и постановен при неправилно приложение на материалния закон, а в останалата част да бъде оставен в сила.

С оглед изхода на спора и направеното искане на жалбоподателя следва да му бъдат присъдени разноски, пропорционално на уважената част от жалбата. По делото е доказано плащането на 50лв. държавна такса, 350лв. възнаграждение за съдебно графологическа експертиза, 2950лв. възнаграждение за първоначална и допълнителна ССЕ и 710лв. възнаграждение за СТЕ или общо 4060лв., от които по компенсация следва да му бъдат присъдени разноски в размер на 3940 лв.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД-С. град, Първо отделение, 1-ви състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място] 3321, площадка на А. К., с ЕИК[ЕИК], представлявано от Н. К. П. Ревизионен акт №291100264/23.11.2011г., издаден от Е. Ц. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО - С., в частта на: отказан данъчен кредит в размер на 3 644 275,00лв. по фактури, издадени от [фирма]; отказан данъчен кредит в размер на 223 490,00 лв. по фактури, издадени от [фирма]; отказан данъчен кредит в размер на 200 840,00 лв. по фактури, издадени от [фирма]; отказан данъчен кредит в

размер на 136 170,00 лв. по фактури, издадени от [фирма], ведно с начислените лихви и определения корпоративен данък за довносяне за 2006г. и 2007г. в размер на 1 486 522,56 лв. и лихва в размер на 790 691,91 лв.

ОСТАВЯ БЕЗ УВАЖЕНИЕ жалбата на [фирма], със седалище и адрес на управление [населено място] 3321, площадка на А. К., с ЕИК[ЕИК], представлявано от Н. К. П. Ревизионен акт №291100264/23.11.2011г., издаден от Е. Ц. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО – С. в останалата част.

Осъжда директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, [населено място] да заплати на [фирма] разноси в размер на 3940 /три хиляди деветститин и четиридесет/ лева.

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б..

СЪДИЯ: