

РЕШЕНИЕ

№ 4792

гр. София, 02.11.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав, в публично заседание на 11.10.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Дешев, като разгледа дело номер **9440** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт №222501000162/30.06.2010 година, потвърден с Решение №1651/02.11.2010 година на Директор на Дирекция"ОУИ", в частта на установените задължения в размер на 91539.75 лева и начислените лихви за забава в размер на 166 133.57 лева.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт.Твърди се,че неправилно органът по приходите е извършил увеличение на финансовия резултат по реда на ЗКПО, със сумите за изплатени социални разходи, по отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2006 година, с разходите за преизчислени временни разлики, като не е обсъдил приложените по делото доказателства, както и извършените от „А. строй К.” СМР и отказано право на данъчен кредит по фактурите. Искане се отмяна на ревизионния акт и се претендират сторените по делото разноси.

В съдебно заседание,жалбоподателят- [фирма] [населено място],редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК се представлява от адвокат А., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заведените основания и претендира заплащането на сторените по делото разноси.Подробни съображения в тази насока развива и в представените по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция"Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно, уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт В., редовно упълномощена, която оспорва

жалбата като неоснователна и претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения относно неоснователността на жалбата развива и в представените по делото писмени бележки.

Представителят на СГП-прокурор Дешев изразява становище за неоснователност на предявената жалба.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК,вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

От приложеното Удостоверение за актуално състояние,издадено от Агенцията по Вписванията е видно,че жалбоподателят е действащ с основен предмет на дейност подробно посочен в Удостоверението и се управлява и представлява от Н. Г. Н..

Със Заповед № 1542/18.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] К. Г. е назначена за държавен служител на длъжността- Главен инспектор по приходите ,считано от 01.06.2009 година за неопределено време.

Със Заповед за възлагане на ревизия № 900314/12.10.2009 година, Т. Т. В. на длъжност Началник сектор"Ревизии" при офис „СДО" възложила да бъде извършена ревизия на [фирма] [населено място], определила състава на ревизиращия екип- А. К. Г. длъжност-Главен инспектор по приходите, Б. Е. В. на длъжност главен инспектор по приходите, С. Х. И. на длъжност- главен инспектор по приходите и И. С. Г. на длъжност- Старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- Корпоративен данък за периода-01.01.2003 година-31.12.2008 година,Данък по чл.34.36 от ЗКПО-01.01.2003 година-31.12.2006 година, Данък по чл.194,195, 204 от ЗКПО-01.01.2007 година-31.12.2008 година, Данък по чл.35-38 от ЗОДФЛ- 01.01.2003-31.12.2006 година, Данък по чл.42/49 от ЗДДФЛ-01.01.2007-31.12.2008 година, ДДС за периода-15.10.2004-31.12.2008, Вноски за ДОО за периода-01.01.2003 година-31.12.2008 година, Вноски за здравно осигуряване -01.01.2003 година-31.12.2008 година, вноски за ДЗПО за Професионален пенсионен фонд-01.01.2003 година-31.12.2008 година, Вноски за ДЗПО за Универсален пенсионен фонд-01.01.2003 година-31.12.2008 година,Вноски за фонд гарантирани вземания на работници и служители при несъстоятелност- 01.01.2005 година-31.12.2008 година, срока ,в който следва да завърши ревизията- до три месеца ,считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Последната е връчена лично срещу подпис на пълномощник на ревизирания данъчен субект на 21.10.2009 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта, приложена на лист 6 от делото.

Със Заповед № 2965/30.12.2009 година на Териториален директор на НАП- [населено място] Т. В. е преназначена от длъжността- Началник сектор в Дирекция" Средни данъкоплатци и осигурители",Сектор „Ревизии" на длъжността- Началник отдел" в Дирекция"Средни данъкоплатци и осигурители", считано от 01.01.2010 година.

С нова Заповед за възлагане на ревизия №900408/18.01.2010 година, органът, възложил ревизията- Т. Т. В. на длъжност- Началник сектор" Ревизии" при офис Средни данъкоплатци и осигурители" при ТД на НАП-С. определил нов срок за завършване на ревизията-21.02.2010 година.

Със Заповед № ЗЦУ/108/22.01.2010 година Изпълнителен директор на НАП- [населено място] оправомощил Н. К. К.- Началник отдел" Обжалване в Дирекция „ОУИ" при отсъствие на титуляра/ законоустановен отпуск, командировка и други на А. Г. Г.-Директор на Дирекция"ОУИ" да изпълнява правомощията на Директор на

Дирекция” ОУИ”-С., включително правомощията по чл.152,ал.2 ДОПК.

Новата Заповед за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на пълномощник на ревизирия данъчен субект а 25.01.2010 година.

На 25.01.2010 година, орган по приходите ,включен в състава на ревизиращия екип депозирал до органа, възложил ревизията Искане за продължаване срока на извършваната ревизия на [фирма], в което обосновал необходимостта от удължаване на срока до 21.06.2010 година.

На 27.01.2010 година ,Директорът на ТД на НАП- С. депозирал Искане до Изпълнителен директор на НАП- [населено място], с което поискал да бъде удължен срокът на извършваната ревизия на жалбоподателя.

Със Заповед № ЦУ-18/03.02.2010 година, Изпълнителен директор на НАП- [населено място] разрешил да бъде удължен срокът за извършване на ревизия на жалбоподателя до 21.05.2010 година и постановил, органът ,възложил ревизията да издаде нова заповед за възлагане на ревизия.

С Н. Заповед за възлагане на ревизия № 1000036/19.02.2010 година ,органът, възложил ревизията определил нов срок за завършване на ревизията-до 21.0.2010 година.

Новата заповед за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на главния счетоводител на ревизирия данъчен субект на 24.02.2010 година/ видно от разписката ,неразделна част от заповедта, приложена на лист 35 от делото.

Орган по приходите ,включен в състава на ревизиращия екип депозирал до органа, възложил ревизията Предложение за промяна обхвата на ревизията на ревизирия данъчен субект без дата, в което обосновал необходимостта от обхвата на ревизията да бъдат изключени задълженията по Данък по чл.35-38 от ЗОДФЛ за периода-01.01.2003 година-31.12.2006 година и Данък по чл.42-49 от ЗОДФЛ за периода-01.01.2007 година-31.12.2008 година.

С нова Заповед за възлагане на ревизия № 1000162/19.05.2010 година, органът възложил ревизията- С. С. В. на длъжност- Началник сектор”Селекция” и координация, контрол в Дирекция”Средни данъкоплатци и осигурители [населено място] променила обхвата на ревизията на жалбоподателя ,като изключила от задълженията, подлежащи на установяване данък по чл.35-38 от ЗОДФЛ за периода-01.01.2003 година-31.12.2006 година и Данък по чл.42-49 от ЗОДФЛ за периода-01.01.2007 година-31.12.2008 година.

Новата Заповед е връчена лично срещу подпис на Главния счетоводител на жалбоподателя на 21.05.2010 година/ видно от разписката, неразделна част от заповедта ,приложена на лист 39 от делото.

На 04.06.2010 година, органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад № 1000162, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирия данъчен субект по видове и по периода ,подробно посочени в него.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № K1000162/04.06.2010 година ,органът ,възложил ревизията- Т. Т. В. на длъжност- Началник отдел” Контрол” определил за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма] А. К. Г. на длъжност – главен инспектор по приходите.

Заповедта за определяне на компетентен орган е връчена лично срещу подпис на главния счетоводител на ревизирия данъчен субект на 07.06.2010 година.

Ревизионният доклад е връчен лично срещу подпис на Главния счетоводител на ревизирия данъчен субект на 07.06.2010 година/ видно от разписката, неразделна

част от заповедта ,приложена на лист 664 от делото.

На 30.06.2010 година, А. К. Г. на длъжност Главен инспектор по приходите издава Ревизионен акт №22501000162, с който установила задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди,подробно посочени в него.

Ревизионният акт е връчен лично срещу подпис на главния счетоводител на ревизирувания данъчен субект на 07.07.2010 година.

На 21.07.2010 година, дружеството жалбоподател депозирало жалба до Директор на Дирекция"ОУИ срещу издадения ревизионен акт.

На 20.08.2010 година между Директор на Дирекция"ОУИ" и жалбоподателя е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата , като срокът е съответно продължен с два месеца, считано от изтичането на срока за произнасяне.

От приложения Болничен лист №04171382/01.11.2010 година е видно, че А. Г. Г. на длъжност Директор на Дирекция" ОУИ" е бил в отпуск поради временна неработоспособност от 01.11.2010 година до 06.11.2010 година.

С Решение №1651/02.11.2010 година,Директор на Дирекция „ОУИ" отменил ревизионен акт № [ЕГН]/26.03.2010 година, издаден от А. К. Г. на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. в частта на определените за внасяне лихви за забава в размер на 106.36 лева за данъчен период месец 12.2004 година и потвърдил Ревизионен акт №[ЕИК]/26.03.2010 година издаден от А. К.Г. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител екип в останалата обжалвана част.

Решението е връчено лично срещу подпис на пълномощник на ревизирувания данъчен субект на 15.11.2011 година .

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, описани в четири броя папки приложения.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно- графологическа експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че подписът на Изпълнител в Анекс № 1 от 09.05.2005 година към Договор №3/11.04.2005 година между [фирма] и [фирма] е положен от Д. Ж. Л.- Изпълнителен директор към момента на "Фин Тех И."

Разпитан в съдебно заседание ,експертът заявява , че поддържа заключението си.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза.

От заключението на вещото лице се установява, че вещото лице не може да даде отговор на въпросите по отношение на доставчика –А. строй, тъй като не е открит актуален адрес за осъществяване на контакт. Вещото лице посочва още, че средствата за социално- битово и културно обслужване са използвани за начисляване на социални придобивки- начисляване на безплатна храна чрез купони, допълнителни възнаграждения, поевтиняване храната чрез купони,допълнителни възнаграждения/премиране във връзка с официални и професионални празници в страната,добавки детски, празници и други начисления, като средствата са разпределени за подпомагане на работниците и служителите по видове професии/ длъжности и по звена в осреднени стойности, предвид работата при вредни и специфични условия на труд,средствата за СБКО са изразходвани и за медицинско обслужване/ профилактика на работниците и служителите, изплащане на помощи. Вещото лице посочена още ,че социалните придобивки и плащания в пари или в натура/ купони за храна/ са изплащани не на отделни групи, а на целия персонал на дружеството и счетоводните записвания, по отношение на отчетените социални плащания показват отразяването им като разход за

дейността, с които се утежнява финансовият резултат от дейността на дружеството. Вещото лице посочва, още че на основание Заповед № 006/06.07.204 година на Изпълнителния директор на [фирма] са начислени парични средства на персонала за безплатна храна/ предпазна храна общо в размер на 66 650.43 лева, осчетоводени като текущ разход/ разход за дейността за отчетния период по дебита на сметка-605/91- храна, а на основание Заповед № 191/14.12.2004 година са начислени парични средства на персонала под формата на допълнителни възнаграждения за коледните празници/13 –та заплата/, за Деня на Металурга, новогодишни детски добавки общо в размер на 59 393.66 лева, осчетоводени като текущи разходи/ разходи за дейността/ по дебита на сметка 605- Разходи за осигуровки-605/94-Празници, а начислените допълнителни възнаграждения на персонала през 2004 година за безплатна храна и допълнителни възнаграждения във връзка с официални и професионални празници са начислени във ведомостите за заплати и са съставна част от брутното трудово възнаграждение на персонала за съответния период, горепосочените разходи са осчетоводени по сметките от група 60- Разходи по икономически елементи, респективно по сметките на група 61- Разходи за дейността и са намерили счетоводен израз по счетоводните регистри/ сметки/ и върху тях е начислен данък върху социалните разходи в размер на 25 244.44 лева, осчетоводен като текущ разход/ разходи за дейността по дебита на сметка-609-Други разходи-609/9-Данъци по ЗКПО, възнагражденията са изплатени на целия персонал като социален разход с оглед финансовото подпомагане при неосигурено столово хранене от работодателя и като премиране при определени поводи в рамките на отчетния период. Вещото лице дава подробен отговор на въпросите поставен му като задача по отношение на социалните разходи и тяхното осчетоводяване от страна на жалбоподателя.

Разпитан в съдебно заседание ,експертът заявява, че поддържа заключението си.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156, ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява частично основателна. Съображенията за това са следните.

При проверката законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160, ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №22501000162/30.06.2010 година, е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите и ръководител екип при ТД на НАП"СДО"- А. К. Г., когото изрично по силата на чл.119, ал.2 ДОПК, органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на ТД"СДО със Заповед №К1000162/04.06.2010 година определил за компетентен орган по издаването на ревизионния акт на дружеството-жалбоподател. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че ревизионният акт е издаден от некомпетентен орган и е нищожен. За да бъде един ревизионен акт нищожен, то той следва да бъде издаден от орган, който на първо място не е определен от органа, възложил ревизията да издава ревизионен акт на посочения данъчен субект. На второ място, по делото се съдържат писмени доказателства сочещи, че именно лицето А. Г. е определена от органа, възложил ревизията за компетентен орган по издаването на ревизионния акт, като наред с това

са представени и писмени доказателства,сочещи,че лицето А. Г. заема длъжността-Главен инспектор по приходите.По делото са приложени и писмени доказателства, сочещи, че лицето Т. Т. В. заема длъжността- Началник отдел"Контрол" при ТД"СДО". Следва да се има предвид, че решението на Директора на Дирекция"ОУИ" не е акт, подлежащ на съдебен контрол и наведените от жалбоподателя при явно непознаване на разпоредбите на чл.156 от ДОПК относно подлежащия на съдебен контрол акт- именно ревизионния акт и доводите за нищожност на решението не могат изобщо да бъдат споделени. На първо място, по делото се приложиха писмени доказателства,сочещи,че по време на издаване на решението-Директор на Дирекция"ОУИ"- А. Г. е бил в отпуск поради временна неработоспособност. На второ място, по делото се съдържат и доказателства, че е издадена Заповед за заместване и то по време на отсъствие на Директора на Дирекция" ОУИ"- А. Г. Г., като е определено лице, което да го замества- К.. Наред с това, обстоятелството, че в диспозитива на решението е посочен друг ревизионен акт, а не обжалваният,също само по сее си не води до нищожност на решението, респективно на това и до нищожност на ревизионния акт, защото видно от самото решение е, че навсякъде в него е обсъждан процесният ревизионен акт и процесната ревизия, а погрешното посочване на друг ревизионен акт в диспозитива на решението е техническа грешка ,която не води до нищожност, а може да бъде поправена по друг ред и не от съда.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата,данни за ревизираното лице,обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част,в която са определени задълженията на ревизираното лице,пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва,подпис на органа по приходите,който го е издал.Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад,играещ ролята на мотиви. В тази насока,абсолютно неоснователен е доводът на жалбоподателя,че ревизионният акт е немотивиран.При издаването му,органът по приходите е спазил процесуално- правните разпоредби ,като ревизионното производство е приключило в сроковете ,визирани в ДОПК. От доказателствата по делото се установява , че срокът на ревизията е продължен първо с един месец, като заповедта е издадена от органа, възложил ревизията. Последващото удължаване на срока за извършване на ревизия е със Заповед на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] ,съгласно предоставеното му правомощие по чл.113 от ДОПК. Ревизионното производство е приключило.в сроковете ,визирани в ДОПК.

При издаването на ревизионния акт, органът по приходите нарушил материално правните разпоредби на ЗКПО в частта на преобразуването на финансовия резултат с начислените суми за социални разходи.

От събраните доказателства е установено,че през 2004 година, със Заповед № 006/06.07.2004 година на Изпълнителния директор на дружеството жалбоподател , са начислени парични средства на персонала за безплатна храна/ предпазна храна общо в размер на 66650.43 лева, осчетоводени като текущ разход/ разход за дейността за отчетния период по дебита на сметка 605/91- храна. Въз основа на Заповед на изпълнителния директор на дружеството – жалбоподател №191/14.12.2004 година са начислени парични средства на персонала под формата на допълнителни възнаграждения за Коледните празници-13-заплата за Деня на металурга, новогодишни детски добавки, общо в размер на 59393.66 лева, отново осчетоводени като текущи разходи/ разходи за дейността, по дебита на сметка 605-Разходи за осигуровки-605/94- празници, като начислените допълнителни възнаграждения на персонала през 2004 година за безплатна храна и допълнителни

възнаграждения във връзка с официални и професионални празници са начислени във ведомостите за заплати и са съставна част от брутното трудово възнаграждение на персонала за съответния период и тези разходи по сметките от група 60- Разходи по икономически елементи, респективно по сметките от група 61- Разходи за дейността са немерили счетоводен израз по счетоводните регистри/ сметки в групата на социалните разходи и върху тях е начислен данък в размер на 25244.44 лева, осчетоводен като текущ разход/ разход за дейността по дебита на сметка 609- други разходи-609/9 Данъци по ЗКПО, а възнагражденията са изплатени на целия персонал като социален разход с оглед финансовото подпомагане при неосигурено организирано столово хранене от работодателя и като премиране при определени поводи в рамките на отчетния период/ факт, потвърждаващ се и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно- счетоводната експертиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено. Наред с това, от събраните доказателства е установено, че със Заповед № 133/14.12.2004 година на изпълнителния директор „Фин Тех И.“ е наредено за професионалния празник – Ден на металурга-5 ноември на основание чл.7.10 от КТД да се начислят по 13.70 лева във ведомостите за заплати за месец 11.2004 година на работещите в дружеството към 03.11.2004 година, както и да се начислят осигуровки, съответстващи на социалните разходи. Според Становището на МСЦ [фирма] Служба по трудова медицина относно съгласуване на професиите и длъжностите, които следва да получават безплатна храна и добавки към нея, на основание чл.7 ,ал.1 от Наредба №11/12.12.2005 година на МТСП и МЗ за специфичния характер на труда се осигурява безплатна храна и/ или добавки към нея на работниците и служителите, които работят непосредствено под въздействието на експозиция над установените норми на прах и шум, а за работа при специфична организация на труда се осигурява безплатна храна и/ или добавки към нея на работниците и служителите, които работят в отдалечени обекти без възможности за ползване на заведения за хранене. С писмена заповед работодателят е длъжен да определи работниците и служителите, които имат право на безплатна храна и/ или добавки към нея, видът и стойността на храните и/ или добавките към нея и средствата, начислени като храна, представляват облагаем доход на лицата и подлежат на облагане по ЗОДФЛ, като предприятието следва да ги отчете като разход за възнаграждение на работниците и служителите, а в случаите, когато работодателят осигурява храна, независимо под каквато и да е форма по реда на чл.294 от КТ, стойността на тази храна представлява социален разход за предприятието. Наред с това, от събраните доказателства също е установено, че със Заповед № 006/06.07.2004 година на Изпълнителния директор на жалбоподателя са начислени парични средства на персонала за безплатна храна/ предпазна храна за 2005 година общо в размер на 123 610.01 лева, осчетоводени като текущ разход-разход за дейността за отчетния период, по дебита на сметка 605-Разходи за осигуровки-605-91-Храна. Със Заповед на Изпълнителния директора на дружеството-жалбоподател № 359/22.12.2005 година са начислени парични средства на персонала под формата на допълнителни възнаграждения за Коледните празници-13-заплата в размер на 66 655 лева, осчетоводени като текущи разходи/ разходи за дейността по дебита на сметка 605-93- Други социални разходи. Начислените допълнителни възнаграждения на персонала през 2005 година за безплатна храна и допълнителни възнаграждения във връзка с официални и професионални празници са начислени във ведомостите за заплатите и са съставна част на брутното трудово възнаграждение на персонала за съответния период. Горепосочените разходи по сметките от група 60- Разходи по икономически елементи, респективно по сметките от група 61- разходи за дейността са намерили счетоводен израз по счетоводните регистри- сметки в групата на социалните разходи и върху тях е начислен данък в

размер на 32 642.31 лева, осчетоводен като текущ разход/ разход за дейността по дебитата на сметка 609- Други разходи-609/9- данъци по ЗКПО, а възнагражденията са изплатени на целия персонал като социален разход с оглед финансовото подпомагане при вредни и специфични условия на труд/ отдалеченост, неосигурено организирано столово хранене и други от работодателя и като премиране при определени поводи в рамките на отчетния период.

Въз основа на Заповед № 81/31.03.2006 година на Изпълнителния директор на жалбоподателя са начислени парични средства на персонала за безплатна храна, общо в размер на 123 039.28 лева, осчетоводени като текущ разход/ разход за дейността за отчетния период по дебитата на сметка 609/20- други разходи, като изплатените допълнителни възнаграждения на персонала през 2006 година за безплатна храна и допълнителни възнаграждения във връзка с официални и професионални празници са начислени във ведомостите за заплатите и са съставна част на brutното трудово възнаграждение на персонала за съответния период. Горепосочените разходи по сметките от група-60- Разходи по икономически елементи, респективно по сметките от група 60- разходи за дейността са намерили счетоводен израз по счетоводните регистри/ сметки/ в групата на социалните разходи и върху тях е начислен данък в размер на 284323.69 лева, осчетоводени като текущ разход по дебит на сметка 608- Разходи за данъци по ЗКПО-608/2- Социални разходи, възнагражденията са изплатени на целия персонал като социален разход с оглед финансовото подпомагане при вредни и специфични условия на труд/ отдалеченост, неосигурено организирано столово хранене и други от работодателя и като премиране при определени поводи в рамките на отчетния период.

Следва да се отбележи, че със Закона за корпоративното подоходно облагане, действащ към процесните периоди/ сега вече отменен/ е се въведе нова правна уредба в данъчното облагане на печалбата и доходите на юридическите лица. Законът разпростира действието си и по отношение облагането с данък върху социалните разходи от работодателите, независимо дали извършват стопанска дейност, включително за лицата, на които е възложено управление. Легално определение на понятието „социален разход“, е дадено в пар. 1, т. 14 ДР ЗКПО /отм./, според която, социалните разходи са отчетените като разходи социални придобивки /в пари или в натура/, определени съгласно чл. 293 и чл. 294 от Кодекса на труда /КТ/ или по ред и начин, определени от ръководството на предприятието и достъпни за всички работници и служители; не е налице предоставяне на социални разходи в натура в случаите на възстановяване на разходи на лицата под каквато и да е форма.

Разпоредбите на чл. 293, ал. 1 и 2 КТ предвиждат, че начинът на използването на средствата за социално-битово и културното обслужване се определя с решение на общото събрание на работниците и служителите, както и че средствата за социално-битово и културното обслужване не могат да се изземват и използват за други цели. В чл. 294 КТ е доуточнено, че работодателят може самостоятелно или съвместно с други органи и организации да осигурява на работниците и служителите различни дейности по задоволяването на социално-битови и културни потребности, посочени в т.т. 1-7. От така очертаното е видно, че изброяването в разпоредбата е неизчерпателно, тъй като в т. 7 за работодателят е предвидена възможност да осигурява на работниците и служителите задоволяване и на други социално-битови и културни потребности.

От разпоредбата на пар. 1, т. 14 ДР ЗКПО е видно, че определянето на социалните придобивки може да става по ред и начин, определен от ръководството на предприятието и това изискване е предвидено като алтернатива на изискването, тези придобивки да са определени съгласно чл. 293 и чл. 294 КТ. Този извод се налага поради това че в разпоредбата е използван съюза „или“, който регламентира

алтернативност, а не кумулативност на изискванията. Следва да се отбележи, че при облагането на тези разходи се прилага възприетият в ЗКПО принцип за плащане на данъчното задължение при източника на тяхното формиране. Платецът или вносителят на данъка в републиканския бюджет е данъчно задълженото по закона лице, независимо от това кой понася данъчната тежест. Социалните разходи, направени от работодателите, независимо дали извършват стопанска дейност, се облагат при източника с данък, който е окончателен. Юридическите лица, независимо дали извършват или не стопанска дейност, са поставени при еднакви условия, когато се касае за данък, удържан при източника. Социалните разходи се облагат само по ЗКПО и данъкът върху тях е окончателен, като данъчно задължени лица са работодателите. Еднократността на данъка е гарантирана с разпоредбата на чл. 19, ал. 2, т. 6 от ЗОДФЛ, която изключва от облагаемите по този закон доходи социалните разходи, обложени с еднократен данък по ЗКПО. Той съгласно чл. 55, ал. 2 от ЗКПО се начислява и внася в бюджета ежемесечно и съгласно чл. 37 от ЗКПО представлява разход за дейността на предприятието.

От всички събрани доказателства, в това число и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза се установява, че през 2004 година, 2005 и 2006 година дружеството жалбоподател въз основа на Заповеди на Изпълнителния директор са изплащани средства за безплатна храна, за Деня на металурга и за коледните празници на всички работници и служители на предприятието с оглед специфичната дейност на дружеството и предвидените социални придобивки са достъпни за всички работници и служители. Социалните придобивки могат да бъдат предоставяни диференцирано на определени групи служители и работници в зависимост от техните социални-битови, здравословни, културни и други подобни потребности. С оглед на това, неправилно органът по приходите е третира тези плащания не като социални такива и абсолютно неправилно е приел, че не е налице Решение на Общото събрание, позволяващо да бъдат третирани тези разходи като социални разходи и това третиране е напълно в противоречие както с тълкуването на разпоредбите дадено по-горе, така и с естеството на самите разходи. Наред с това от всички събрани доказателства е видно, че именно работодателят е внесъл през процесните години еднократен данък по реда на чл. 36 от ЗКПО, подробно посочен през годините и казан по-горе. Съобразно действащите и относими разпоредби всички тези разходи са осчетоводени като разходи за дейността/факт, потвърждаващ се и от заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза/ и органът по приходите неправилно е извършил корекция на финансовия резултат. В контекста на изложеното, настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт в тази му част е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

По отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2006 година и 2007 година с отчетените разходи за външни услуги в общ размер на 184 216.08 лева по фактура, издадени от [фирма].

От събраните по делото доказателства е видно, че дружеството-жалбоподател е осчетоводило по сметка 602- Разходи за външни услуги за получените от посочения доставчик строително-монтажни работи по Договор за възлагане и изпълнение на строително-ремонтни работи от 21.08.2006 година-направа на метални конструкции под стрехи, обшивка на покрив с ПВЦ ламарина, обшивка на бордове и фуги, монтаж на улуци и почистване. В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на доставчика, но същият не е открит на посочения адрес за кореспонденция, като е извършена такава два пъти и резултатите от нея са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка. Съобщението до този доставчик е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Наред с това, и в хода на

съдебното производство този доставчик не е открит- на адреса за кореспонденция от страна на вещото лице и същото не може да отговори на поставените му въпроси именно по тази причина. По отношение на този доставчик, нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство се представиха доказателства за предмета на доставките, начина на определяне цената на услугите, документи за осчетоводени разходи, формиращи себестойността на услугите, доказателства за наличие на материално-техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, позволяваща му да осъществи доставките, още повече, че този доставчик няма назначени на трудов договор лица/ работници или служители, позволяващи му да осъществи доставките и съвсем законосъобразно органът по приходите е приел, че в случая фактурираните доставки не са реално извършени, защото липсват доказателства какъв е характерът на услугите, извършени от изпълнителя, по какъв начин и с какъв ресурс ги е осъществил, с какъв персонал е осъществил доставките, наличието на необходими ДМА, позволяващи му да осъществи услугите. Представените от страна на ревизирувания данъчен субект фактури и Протокол образец 10 сами по себе си не могат да обусловят реално извършена услуга, при което и с оглед на това законосъобразно е извършил увеличение на финансовия резултат по реда на чл.15, ал.3, т.2, вр с чл.14 и чл.15, ал.2 от ЗКПО/ отм/ и по реда на чл.23, ал.2, т.13- дължимият данък се определя без да се взема под внимание резултатът от тези сделки, тъй като не е доказана документалната обоснованост на сделките, още повече, че сделката е сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, изразяващо се в неправомерно отчетени разходи- недействителни с цел намаляване финансовия резултат. Нещо повече дори – с издадените от този доставчик фактури за 2006 година са документирани частични авансови плащания, неприключили и неприети към края на 2006 година и отчитането им кат текущ разход през отчетния период се явява извършено в нарушение на нормативните актове и счетоводното законодателство. Обстоятелството, че данъкът по процесните фактури е платен по ДДС сметка само по себе си не може да обуслови наличие на реално осъществена доставка, защото за да възникне право на данъчен кредит е необходимо да бъде установено кумулативното наличие на всички визири в закона предпоставки и отсъствието на която и да е от тях води до отказване право на данъчен кредит.

Предвид липсата на реално осъществени доставки и поради ненамиране на доставчика на посочения адрес за кореспонденция, органът по приходите е отказал право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 36 843.22 лева за данъчни периоди-месец 09.2006 година, месец 10.2006 година, месец 11.2006 година, месец 02.2007 година и месец 03.2007 година.

По отношение на извършеното преобразуване на финансовия резултат със сумата от 3953.35 лева.

От събраните доказателства е видно, че дружеството- жалбоподател е осчетоводило по сметка 609- Други разходи в кореспонденция със сметка 497- Разчети по данъчни временни разлики разходи в размер на 3953.35 лева-представляващи преизчислени данъчни временни разлики в резултат на промяната в данъчните ставки. В следствие обаче на настъпила промяна в нормативната уредба – законови ограничения, обусловени от промяната в размера на данъчните ставки е отпаднало правото за признаване на обратното проявление на възникнали в предходен период положителни временни разлики, които се трансформират в постоянни. В съответствие с изискванията на МСС 12- Данъци от печалбата, изменението на активите по отсрочени данъци се отразява посредством капиталовите счетоводни сметки/ в общия случай като разход за данъци от печалбата, а не като текущ разход за обичайната дейност и в тази връзка отчетеният от жалбоподателя разход като текущ е в

нарушение на счетоводното законодателство ,при което съвсем законосъобразно органът по приходите е извършил увеличение на финансовия резултат по реда на чл.23,ал.2,т.10 от ЗКПО.

По отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2007 година със сумата от 3623.28 лева, представляващи начислени разходи за възнаграждение на членовете на Съвета на директорите, които не са изплатени към 31.12.2007 година на основание чл.42,ал.1 от ЗКПО.Според цитирана разпоредба на чл.42 от ЗКПО,разходите на данъчно задължени лица, представляващи доходи на местни физически лица по ЗДДФЛ, които не са изплатени към 31.12 на текущата година, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. От представената по делото ГДД за 2008 година е видно, че дружеството е преобразувало финансовия резултат с разходи, представляващи доходи на местни физически лица на обща стойност 4450 лев, в които били включени възнагражденията на членовете на Съвета на директорите, но доказателства за реалното плащане на дължимите възнаграждения, не са представени нито в хода на ревизионното нито в хода на съдебното производство, при което съвсем законосъобразно органът по приходите е преобразувал финансовия резултат.

По отношение на отказано право на данъчен кредит по отношение на И. агро"АД.

От събраните доказателства е видно, че съгласно договор от 2005 година жалбоподателят/ изпълнител/ поел задължение да извърши строително – монтажни работи и ремонтно възстановителни дейности на обект на [фирма], Р. М. / възложител/- ремонт на два броя водогревни котли, като е договорено, че ще се извършва на основание двустранни договори, мазутна инсталация и водна инсталация за оранжерии в Б.- Р. М., обемът на работата и цените са установени в количествена сметка- Приложение 1, неразделна част от цитирания договор, а отчитането на изплащането на извършените работи ще се извършва на основание двустранен Протокол по видове,обем и стойност.За всички доставени и вложени от изпълнителя материали, същият е задължен да предостави Сертификат за произход и качество,а за нуждите на поетия ангажимент , жалбоподателят поел задължение да осигури необходимите части,материали и оборудване,като ги изнася, което е документирано с митническа декларация, международни товарителници и сертификати за произход и качество и издаването на опростени фактури за продажбата. За приемането на ремонтните работи и заплащането на труда са съставени Протокол №1- Акт, образец 19 от 24.12.2005 година с калкулирана обща стойност 98960.67 евро/193 550.25 лева и Протокол от 18.01.2006 година на стойност-65190.99 евро/127 502.49 лева/, а за фактурираната стойност на труда, са издадени опростени фактури с № 0311/28.12.2005 година на стойност 41255.36 лева, в която от общата стойност на доставката 193 550.25 лева са приспаднати изнесените и фактурираните части и оборудване в размер на 152 294.89 лева и фактура № 0386/22.03.2006 година на стойност 76 611.51 лева, в която от общата стойност 127 502.49 лева са приспаднати фактурираните като износ материали в размер на 50 890.98 лева и цитираните фактури са деклариращи от жалбоподателя като освободени доставки. Анализирайки всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, обосновано органът по приходите е приел, че е налице хипотезата на чл.21,т.1 от ЗДДС/ в редакцията, действаща към 2005 година- мястото на изпълнение при доставка на стока за целите на данъчното облагане е мястото, където стоката се монтира, инсталира или сглобява, когато се прехвърля собствеността или други вещни права върху стока, която се монтира,инсталира или сглобява от доставчика или за негова сметка. На тази плоскост е установено, че жалбоподателят е изнесъл части, оборудване, материали, произведени в страната, извършил е сглобяването и монтирането им в крайно изделие, находящо се в обект на територията на Р. М.-извън

страната, прехвърлил е собствеността върху съоръжението/ готовото изделие/, в което са вложени изнесените части, но и труд за сглобяването и инсталирането му, положени извън страната и безспорно цялата доставка е извършена извън територията на страната и същата е освободена съгласно разпоредбата на чл.33,ал.2,т.1 от ЗДДС/ отм/.Следва да се отбележи, че за този вид освободени доставки е характерно това ,че не се начислява ДДС, но не и налице право на приспадане на данъчен кредит за закупените стоки и материали необходими за извършването им, при което законосъобразно органът по приходите е приел, че извършените услуги не са използвани за последващи облагаеми доставки. Що се касае до представения Анекс № 1/09.05.2005 година към Договора от 11.04.2005 година от настоящата съдебна намира, че същият е създаден само и единствено с цел защитната теза на жалбоподателя и договореното с него допълнение- всички дейности, предмет на договора се извършват с материали на възложителя.Ако в действителност дружеството бе притежавало този Анекс в хода на ревизионното производство ,то то би го представило на ревизиращия екип. Представянето му едва в хода на административното обжалване обаче ,по никакъв начин не може да обори извода на органа по приходите в посока облагаема доставка. Наред с това , посоченият в Анекса представляващ Г. К., по никакъв начин не кореспондира с лицето ,което е изпълнителен директор на дружеството по това време- Д. Л., като подписът положен от това лице според съдебно- гарафологическата експертиза , което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено / е именно на Изпълнителния директор на дружеството Д. Л., а не на посочения представляващ Г. К.. Този анекс е частен свидетелстващ документ, който обаче не се ползва с обвързваща доказателствена сила и същият се преценява съобразно с всички приложени доказателства. Следва де се отбележи, че този Анекс не кореспондира с приложените и представените от страна на жалбоподателя-Количествено-стойностна сметка-Приложение №1 към Договора, Протокол 1/ Акт,образец 19 от 24.12.2005 година за установяване на завършването и за заплащането на натурални видове строително монтажни работи, както и на издадените от доставчика фактури- опростени, с оглед на което законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по всички фактури.

По отношение на отказано право на данъчен кредит па фактури , издадени от А. тур 21"АД в размер на 19 192.61 лева.

От събраните по делото доказателства, е видно , че работниците и служителите, заети в предприятието получават безплатна храна с оглед специфичния характер на дейността ,която осъществяват. Раздаваната безплатна храна е въз основа на Наредба №11/21.12.2005 година за определяне на условията и реда за осигуряване на безплатна храна и/или добавки към нея. С Наредбата се определят условията и редът за осигуряване на безплатна храна и/или добавки към нея на работниците и служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда. Според чл. 2 на Наредбата, за специфичен характер на труда се осигурява безплатна храна и/или добавки към нея на работниците и служителите, които работят под въздействие на експозиция над установените норми на: канцерогени или мутагени, силикозоопасен прах, тежки метали, органични разтворители и биологични агенти, химически агенти, прах, шум и вибрации непосредствено в добива и горещата обработка на чугун, включително чугунени отливки, стомана, феросплави, цветни метали и техните сплави, в пластична обработка на черни и цветни метали,. Съгласно алинея втора на чл.2, безплатна храна се осигурява за работи при специфична организация на труда и/или добавки към нея на работниците и служителите, които са ангажирани в предприятието преди/след установеното работно време с продължителност не по-малка от два часа, работят на

12-часов работен ден при сумирано изчисляване на работното време, работят в производства с непрекъсваем процес на работа, работят в отдалечени обекти без възможности за ползване на заведения за хранене. Според чл.7 от Наредбата, на основа на оценката на риска работодателят след предварителни консултации с представителите на работниците и служителите и комитета/групата по условия на труд, и писмено съгласуване със службата по трудова медицина с писмена заповед определя работниците и служителите, които имат право на безплатна храна, добавки към храната, безплатна храна и добавки към храната, като в заповедта се определят видът и стойността на храната и/или добавките към нея.

В настоящия случай, от събраните по делото доказателства е видно, че на работниците и служителите е изплащана безплатна храна за това, че работят при специфични условия на труд и предвид липсата на организирано столово хранене – с оглед отдалечеността на дружеството- жалбоподател. Наред с това, налице е становище на Службата по трудова медицина, установяващо, че нивото на шум и осветеност са над допустимите норми, налице е Заповед на изпълнителния директор на дружеството- жалбоподател и Списък на лицата, които имат право да я получават. С оглед на това е безспорно установено/ още повече, че дейността на жалбоподателя е свързана с производството и преработка на стомана, а от тук е и специфична дейност по смисъла на цитираната наредба. Органът по приходите неправилно е преценил приложените доказателства и оттам неправилно е приложил нормата на чл.70, ал.1. т.6 от ЗДДС, според която, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато, стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето и необосновано е приел, че следва да бъде отказано право на данъчен кредит по тези процесни доставки- безплатна храна, като не е отчел визираното в чл.70, ал.3 от ЗДДС изключение, според което Алинея 1, т. 2 не се прилага за храната и/или добавките към нея, които се предоставят по реда на чл.285 от КТ постановяващ, че на работниците и служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда, работодателят осигурява безплатна храна и/или добавки към храната. От всички събрани доказателства е видно, че безплатна храна е давана именно на работниците поради специфичния характер на дейността и неправилно органът по приходите е отказал право на данъчен кредит по издадените фактури от [фирма].

Що се касае до жалбата в частта, с която се обжалва ревизионният акт по отношение на отказано право на данъчен кредит по доставките от [фирма], то настоящият съдебен състав намира жалбата в тази част за процесуално недопустима. Видно от съдържанието на жалбата до Директор на Дирекция „ОУИ“, жалбоподателят не е обжалвал ревизионен акт в тази му част и същият е влязъл в сила по отношение на процесните доставки. Недопустимо е да бъде обжалван ревизионен акт в част, която не е бил предмет на административен контрол. С оглед на това жалбата следва да бъде оставена без разглеждане в тази и част и производството по делото прекратено.

С оглед изхода на спора, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски е частично основателна и в негова полза следва да се присъди сумата от 59 лева съобразно уважената част от жалбата.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ ЖАЛБАТА НА [фирма] ГР.С. СРЕЩУ РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22501000162/30.06.2010 ГОДИНА, ПОТВЪРДЕН С РЕШЕНИЕ № 1651/02.11.2010 ГОДИНА НА Директор НА Дирекция "ОУИ" В ЧАСТТА, С КОЯТО Е ОТКАЗАНО ПРАВО НА ДАНЪЧЕН КРЕДИТ ПО ФАКТУРИ, ИЗДАДЕНИ ОТ [фирма] В РАЗМЕР НА 25 723.25 ЛЕВА.

ПРЕКРАТЯВА ПРОИЗВОДСТВОТО ПО АДМ.ДЕЛО №9440/2010 ГОДИНА ПО ОПИСА НА АССГ В ТАЗИ МУ ЧАСТ.

ОТМЕНЯ РЕВИЗИОНЕН АКТ №22501000162/30.06.2010 ГОДИНА, ПОТВЪРДЕН С РЕШЕНИЕ №1651/02.11.2010 ГОДИНА НА Директор НА Дирекция "ОУИ" В ЧАСТТА, С КОЯТО Е ИЗВЪРШЕНО УВЕЛИЧЕНИЕ НА ФИНАНСОВИЯ РЕЗУЛТАТ ЗА 2004,2005 И 2006 ГОДИНА ПО ОТНОШЕНИЕ НА ИЗВЪРШЕНИТЕ СОЦИАЛНИ РАЗХОДИ И В ЧАСТТА, С КОЯТО Е ОТКАЗАНО ПРАВО НА ДАНЪЧЕН КРЕДИТ В РАЗМЕР НА 19 192.61 лева ПО ФАКТУРИ, ИЗДАДЕНИ ОТ „А. тур 21АД.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА НА „ФИН ТЕХ И. СРЕЩУ РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22501000162/30.06.2010 ГОДИНА, ПОТВЪРДЕН С РЕШЕНИЕ № 1651/02.11.2010 ГОДИНА НА Директор на Дирекция "ОУИ" В ОСТАНАЛАТА ОБЖАЛВАНА ЧАСТ ОСЪЖДА Директор на Дирекция "ОУИ" да заплати на „Фин Тех И.“ сумата от 59 лева- разноси по делото, съобразно уважената част на жалбата, като същата следва да бъде възстановена от бюджета на Дирекция "ОУИ".

На основание чл.138 АПК, препис от решението да се изпрати на жалбоподателя, на ответника по жалбата и на СГП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото, съгласно разпоредбата на 160, ал.6 ДОПК, вр. с чл.211, ал.1 АПК, в прекратителната част, имащо характер на определение- с частна жалба пред ВАС на РБ в 7 дневен срок от получаване на препис от същото.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: