

РЕШЕНИЕ

№ 2208

гр. София, 23.04.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в публично заседание на 23.01.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **2935** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] – [населено място], представлявано от П. Й. Н. – Управител, чрез адв. М. със съдебен адрес: гр. С., [улица], вх. В срещу ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 04.11.2010 г., издаден от Р. Т. З. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, потвърден с решение № 383/07.93.2011 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (ОУИ) – [населено място] при ЦУ на НАП. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта на непризнат кредит в размер на 20 000 лв. за периода 01.12.-31.12.2009 г. и увеличен финансов резултат, съответно начислен корпоративен данък за 2009 г. в размер на 25 817,89 лв. и съответните лихви общо от 2 678,89 лв. като иска същият да бъде отменен като незаконосъобразен в обжалваната му част. В останалата част ревизионния акт не се обжалва и е влязъл в сила. В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден при съществени нарушения на процесуалните правила и нарушение на материалния закон. Жалбоподателят моли съда да отмени ревизионния акт. Претендира направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призован чрез процесуалния си представител – юк. С. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София град, I отделение, VII състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1003607/04.05.2010 г., издадена от Д. В. Я. на длъжност началник сектор „Ревизии“ Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по корпоративен данък за периода 01.01.-31.12,2009 г. и по данък върху добавената стойност за периода 03.08.2009 г. - 31.03.2010 г..

Процесната ЗВР е надлежно връчено на представляващия на ревизирувания субект на 14.05.2010г.

В срока по чл.117,ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад № 1003607/27.08.2010 г. от екип от ревизори в състав – Р. Т. З. – главен инспектор по приходите, К. Г. Н. – старши инспектор по приходите и В. М. С.-старши инспектор по приходите, в който ревизиращите органи са констатирани, че в рамките на данъчен период 01.12.-31.12.2009г. дружеството неправомерно е упражнило право на данъчен кредит в размер на 20 000 лв. по фактура издадена от [фирма] с предмет на доставката – плащане по договор от 13.10.2009г. ,както и е увеличен финансовия резултат на дружеството общо с 258 178, 94 лв. на основание чл.16, ал.2, т. 4 от ЗКПО.

Ревизионният доклад е връчен на представляващ на ревизирувания субекта на 10.09.2010г.,като ревизирувания субект е подал възражение вх. № 53-03-2006 от 22.10.2010г. срещу ревизионния доклад.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) К – 1003607/30.08.2010, /връчена на пълномощник на ревизираното дружество на 12.11.2010г./ издадена от Д. В. Я. на длъжност началник сектор „Ревизии“ Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. , е определена Р. Т. З. на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., да издаде ревизионен акт на [фирма], [населено място] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад 1003607/27.08.2010 г.

Съставен е ревизионен акт № [ЕГН] от 04.11.2010г. от Р. Т. З. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град. В акта органът по приходите е потвърдил констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад по отношение на отделните доставчици, като е обсъдил доводите, изложени във възражението на задълженото лице, и представените към него писмени доказателства. Установени са задължения по ЗДДС във връзка с отказан данъчен кредит по фактура № 129/17.12.2009г. издадена от [фирма] в размер на 20 000 лв. за данъчен период м.12.2009г., както и задължения по ЗКПО в размер на 25 819, 89 лв. и лихви върху тях от 1 839,94 лв. в следствие на увеличения финансов резултат на дружеството за 2009г. Ревизионният акт е връчен на упълномощено от ревизирувания субект лице на 12.11.2010г., а жалбата до директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-2327 от 23.11.2010г.

В законоустановения 45 - дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК,след отстраняване на нередовностите на жалбата с писмо вх.№ 23-22-2323/19.01.2011 г. решаващият орган се е произнесъл с решение № 383/ 07.03.2011г., с което е потвърдил РА в обжалваната му част.

В 14 – дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК [фирма] подава жалба срещу процесния ревизионен акт чрез директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП с вх. № 53-02-92 от 22.03.2011г. до Административен съд София град.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства; заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза,

изготвено от вещото лице Г. А. А., заключение по допуснатата съдебно – техническа експертиза , изготвено от вещото лице- инж.О. И. С., както и допълнително представените от жалбоподателя доказателства с молба в с.з. на 24.10.2011г., записи на рекламни клипове , съдържащи рекламата на дружеството –жалбоподател на електронен носител и други , свързани с изготвянето на рекламен клип.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган 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 № К – 1003607 от 30.08.2010г., издадена от Д. В. Я. началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена Р. Т. З. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от Д. В. Я. началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., чиято компетентност е определена със Заповед № РД 01-9 от 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП С. град. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – Р. Т. З. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град 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 необосноваване на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от [фирма] дейност , не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставката на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и действително настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 68, ал.2 от ЗДДС.

Освен това в хода на ревизията органът по приходите е приел, че са налице предпоставките за увеличаване на финансовия резултат на дружеството общо с 258 178,94 лв. на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, във връзка с непризнатото право на данъчен кредит по доставка от [фирма] от една страна и във връзка с неправомерно

осчетоводени разходи по фактура [ЕГН]/15.09.2009 г. издадена от [фирма], фактура № 00...2705/17.09.2009г. издадена от [фирма], фактури издадени от [фирма] и осчетоводен разход за начислен хонорар на Д. Д. В. .

I. По ЗДДС относно непризнатото право на данъчен кредит по фактура № № 129/17.12.2009г. издадена от [фирма]

Основната дейност на [фирма] през процесния период е телекомуникационни и консултантски услуги.

За периода 01.12.-31.12.2009 г. на жалбоподателя не е признат кредит в размер на 20 000 лв. по фактура, издадена от [фирма], с предмет на доставката - плащане по договор от 13.10.2009 г. Цитирания договор е представен пред ревизиращите органи в хода на ревизията от жалбоподателя, като видно от договора същият представлява договор за спонсорство от 13.10.2009 г., сключен между [фирма] - изпълнител и [фирма] - възложител за организиране и провеждане на промоционална SMS викторина с награди „Спонсорирана проява т. нар. „Големия кеш". В него възложителя предоставя парична сума за организирането и провеждането на SMS викторината с награди, изплащана съгласно договора. По силата на договора изпълнителя се задължава да посочва името и фирмен знак на възложителя при съобщения за медиите, като бъде посочено неговото съдействие за провеждането ѝ.

Във връзка с установяване на факти относно извършената услуга ревизиращите органи са извършили насрещна проверка на доставчика [фирма], резултатите от която са обективирани в ПИНП № 22-48-1003607-2-559/30.06.2010 г. С оглед констатациите от цитирания протокол се установява, че доставчика по спорната фактура [фирма] от своя страна е възложил на подизпълнителите [фирма], [фирма], [фирма] и на [фирма] осъществяването на рекламна дейност посредством лого, изделия, продукти и услуги на възложителя чрез излъчване на рекламни клипове, както и изработката и реализацията на комуникационен план, включващ рекламно и медийно обслужване на продуктът.

Във връзка изпълнението на отделните договори с подизпълнителите е представен от една страна сертификат за излъчване на реклама от 2.11.2009 г., издаден от [фирма] [населено място], с който се удостоверява излъчването на рекламни форми в програмната схема на „RN Капал 0", на който е записано „рекламна агенция: Х. ЕООД" и „рекламодател У." ООД, както и е отбелязана следната информация: период- 01-31 октомври; вид - заставката; рекламен продукт - I. ООД, Куриер експрес ООД, С. парк ЕООД, брой излъчвания 150 или общо 750. Представен е и сертификат за излъчване на реклама от 02.11.2009 г., издаден от Рекламна агенция [фирма] [населено място] и удостоверяващ излъчването на рекламни форми в програмната схема на „ТВ Микс". На сертификатът отново е записано „рекламна агенция: Х. ЕООД" и „рекламодател У." ООД и е отбелязана следната информация: период- 01-31 октомври ; вид - заставката; рекламен продукт - М. оптик ООД, И. ООД, С. парк ЕООД, Куриер експрес ООД; брой излъчвания 150 или общо 750.

В хода на извършената насрещна проверка „У." ООД е представило и Договор от 03.08.2009 г., сключен между него и [фирма], Договор от 01.09.2009 г., сключен между [фирма] и [фирма], Договор за реклама, медийно обслужване и др. от 21.09.2009 г., сключен между дружеството и [фирма].

Настоящият състав намира за неоснователно възражението на жалбоподателя , че от доказателствата по делото безспорно се установява реалността на процесната доставка, по следните съображения:

Видно от приложения в хода на ревизията договор за спонсорство сключен между [фирма] и [фирма], същият е с дата 13.10.2009 г., докато договорите сключени с посочените по-горе подизпълнители са с дати преди сключване на въпросния договор, а именно 03.08.2009 г., 01.09.2009 г., 21.09.2009 г.

Предвид факта, че доставчика [фирма] е сключило договорите с цитираните по-горе търговски дружества преди да сключи договора за спонсорство с ревизираното дружество, на практика е невъзможно услугата възложена от [фирма] да е превъзложена по договорите с подизпълнителите, представени при насрещната проверка на [фирма].

Следва да се отбележи още, че от съдържанието на всички договори, сключени от [фирма] с горесцитираните ЮЛ – подизпълнители са с предмет на договора реклама на дейността именно на това дружество, а не на дейността на жалбоподателя [фирма], което е още една индиция за неизвършването на процесната услуга /доставка/, поради което изводът на органът по приходите за липса на реалност на извършената доставка е основателен. Следователно по аргумент на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС напълно законосъобразно е отказано и признаването на данъчния кредит на жалбоподателя в размер на 20 000 лв. по спорната фактура, издадена от [фирма].

Неотнормими към процесната фактура и извършеното плащане по нея по договор от 13.10.2009 г са и представените сертификати за излъчване, подробно описани по-горе са във връзка с излъчването на рекламни форми в програмната схема на „RN Капал 0“ и в програмната схема на „ТВ Микс“, поради което същите не могат да се третират като годни доказателства за извършване на услугите. Непредставянето на каквито и да било доказателства орелевиращи извършването на спорните доставки, въпреки, че такива са изисквани с ИПДПОЗЛ изх. № ДОК 1687/18.06.2010 г. от ревизирания субект са индиция за липсата на такива респ. за липсата на извършените доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. С тази законова разпоредба законодателят е регламентирал като основно условие за наличието на право на данъчен кредит фактът на реалност на доставката.

В тази връзка ЗДДС регламентира изискване, според което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с „получени стоки или услуги по облагаема доставка“. Законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Предвид на чл. 25 от ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като „данъчно събитие“. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем на датата на възникване на данъчното събитие, когато възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък - чл. 25, ал. 5, чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. От този момент започва да се осъществява и фактическият състав, водещ до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката. След като момента на възникване на данъчното събитие не е доказан, то начисления на жалбоподателя ДДС от доставчика му не е станал изискуем и не е налице право на данъчен кредит.

По делото е изслушана и приета съдебно-техническа и съдебно – счетоводна експертиза, които обаче не променят констатациите в РА, тъй като от една страна

наличието на данни за счетоводното отразяване не означава наличието на реална доставка.

От друга страна установяването колко пъти е показано логото на жалбоподателя в съдържащи се в приложения към делото компакт диск не установяват по безспорен начин къде, как и от кого са изработени рекламните материали и не е доказан начина по който е формирана цената на услугата, съответно нейното реално извършване, не може да възникне правото на приспадане на данъчен кредит.

II. Касателно увеличението финансовия резултат на дружеството за 2009 г. . на осн. чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО със сумата 258 178,94 лв, съдът отново намира жалбата за неоснователна по следните съображения:

Що се отнася до оспорването на увеличението финансов резултат в размер на 100 0000 лв. във връзка с осчетоводен разход по фактура № 129/17.12.2009г. издадена от [фирма], предвид установената липса на извършената по цитираната фактура доставка, по горните мотиви, съдът намира, че е налице предпоставка за приложението на чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО , поради което РА и в тази му част е законосъобразен и следва да бъде потвърден.

По отношение на увеличението финансов резултат в размер на 7 200 лв. във връзка с осчетоводен разход по фактура 00...40/15.09.2009г. издадена от [фирма] с предмет на доставката „наем на помещение” , съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя, че от клауза на договора не може да се направи извод за липса на доставка.

Видно от отговора на приходната администрация по искане за извършване на насрещна проверка се установява, че [фирма] е наемател на помещение от 400 кв.м. по силата на договор № 33/23.07.2007г. сключен между дружеството и СУ”Г.. Вл. С.” -наемодател и собственик на имота. Съгласно чл.16 от цитирания договор наетият имот не може „да се пренаема, или предоставя за ползване изцяло или частично другиму, да не се сключват договори за съвместна дейност касаещи наетия имот”. Предвид обстоятелството, че се касае за търговска сделка –отдаване под наем на недвижим имот от търговец, правилно ревизиращите органи са приели, че приложима в конкретния случай ще бъде разпоредбата на чл.296 от ТЗ . Следователно в конкретния случай, предвид императивната разпоредба на чл.16 от Договора се касае за евентуален договор /търговска сделка /, който следва да бъде потвърден от трето лице – СУ „Г.. Вл. С.” – собственик на имота в хипотезата на чл. 296 от ТЗ. При този вид договори самото правно действие на договора е поставено под условието, той да бъде потвърден от трето лице. С оглед факта , че в настоящия случай такова условие за настъпване на правното действие на договора липсва, то същият по аргумент на чл.26, ал.2 ЗЗД не е породил целените с него правни последици, а именно –отдаване под наем на недвижимия имот, предмет на 00...40/15.09.2009г. издадена от [фирма].

В изложението смисъл, при липса на договор , следва несъмнено да се

приеме, че услугата /стопанската операция/ , отразена във фактурата от [фирма] не е реално извършена и следователно не представлява основание за отчитане на счетоводен разход, което прави РА и в тази му част законосъобразен.

Неоснователно е и възражението на жалбоподателя касателно увеличението финансов резултат в размер на 14 400 лв. във връзка с осчетоводен разход по фактура 00000002705/17.09.2009 г. издадена от [фирма] с ЕИК по Булстат[ЕИК].

През процесния период жалбоподателя е отчетел счетоводен разход и по фактура № 0..2705/17.09.09 г. издадена от [фирма] с предмет на доставката наем на микробус -П. Б. собственост на това дружество. Във връзка с процесната услуга от страна на проверяващите е направено искане за извършване на насрещна проверка № 22-48-1003607-5-555/16.06.2010 г. , резултатите от която са обективирани в ПИНП № 22-48-1003607-5-555/02.07.2010 г. Видно от цитирания протокол, че на задълженото лице било връчено ИПДПО № 10-53-06-5655/21.06.2010 г., във връзка с което последното не е депозирало каквито и да било документи до срока на приключване на проверката. Такива били допълнително представени с писмо изх. № 10-24-21-23/06.07.2010 г. от офис „Център“. От представените доказателства било установено, че водач на наетия микробус било лицето В. Б., за който липсват данни да е бил в трудови или облигационни отношения с ревизираното лице към този момент, а от представените са пътни листа за периода на наема на автомобила, които са съставени от собственика [фирма] следва извода , че наетият микробус не се експлоатирал от жалбоподателя, което е индиция за липсата на такъв договор изобщо.

Освен това от представените по време на проверката документи не е видно какво количество, на каква стойност и за чия сметка е изразходваното гориво за времето на отдаване на микробуса под наем , за да се обоснове извод за действителността на доставката.

Предвид обстоятелството, че предмет на процесната наемна услуга е ползването на наетата вещь в случая на наетия автомобил -П. Б. и след като от доказателствата събрани в хода на ревизията е установено, че автомобила не е ползван от жалбоподателя, това означава, че същия не е реализирал правото на ползване предмет на наемното правоотношение и наемния договор не е изпълнен респ. разходи във връзка с него не са направени и следователно правилно и законосъобразно органът по приходите е увеличил финансовия резултат на дружеството и с тази сума.

Неоснователна е жалбата и в частта на РА, с която е увеличен финансовия резултат на дружеството в размер на 33 210 лв. във връзка с осчетоводен разход по две фактури, издадени от [фирма] с

ЕИК по Булстат[ЕИК] :

За периода на ревизията по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е осчетоводен разход в размер на 33 210 лв. по фактура № [ЕГН]/21.09.2009 г. и № [ЕГН]/29.09.2009 г. издадена от [фирма]. Предмет на доставката по първия документ е „осигуряване на компютри с интернет достъп за 15 работни места за периода от 01.06.2009 - 31.08.2009 г., а по втория такъв „осигуряване на работни места м. юни, юли и август 2009 г. При извършената насрещна проверка на „С. ЕООД се установява, че проверяваното дружество не представя доказателства, че разполага с договорен достъп до интернет мрежа за извършване на услугата, предмет на доставка по процесните фактури, във връзка с което извода на ревизиращите за липса на реалното изпълнение на процесните доставки се явява правилен респ. законосъобразно е и увеличението на финансовия резултат с горесцитираната сума от 33 210 лв.

По отношение на увеличения финансов резултат в размер на 45 000 лв. във връзка с осчетоводен разход за начислен хонорар на Д. Д. В. жалбата също е неоснователна.

За ревизирувания период по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е осчетоводен и разход в размер на 45 000 лв. за начислен хонорар на Д. Д. В. по представен договор от 01.05.2009 г., сключен между [фирма] и последната. Във връзка с този разход е изпратено искане за извършване на насрещна проверка №22-48-1003607-1-556/16.06.201 г. за извършване на проверка на лицето. Получен е отговор № 05-24-21-2/07.07.2010 г., ведно с ПИНП № 22-48-1003607-1-556/01.07.2010 г. В същия е посочено, че на задълженото лице е връчено ИПДПО № 05-24-21-2/18.06.2010 г. В установения срок лицето е представило-Договор от 01.05.2009 г. между [фирма] и Д. Д. В.; -Приемо-предавателни протоколи от 11.12.2009 г., от 16.12.2009 г, от 18.12.2009 г., от 22.12.2009 г., от 28.12.2009 г.;-Сметка за изплатена сума от 29.12.2009 г. издадена от [фирма];- Писмено обяснение от Д. Д. В..

Предмет на договора сключен между физическото лице и жалбоподателя е договаряне, сключване и реализация на договор с П. „Съгласие“, ПОД [фирма], ПОД „А. Б.“, ПОАД [фирма] и ПОД [фирма] за „Кампания по еднократно доставяне до пощенска кутия на пратки /годишни извлечения от индивидуални партии за 2008 г. Съгласно чл. 12 от същия „Довереникът трябва да сключи сделките по чл. 1 от договора при максимално благоприятни за Доверителя условия“.

Видно от представените обаче в хода на ревизията търговски и счетоводни документи на [фирма] както и при извършената насрещна проверка на Д. Д. В. в същите липсват документи доказващи реално какви правни и фактически действия са извършени от страна на

лицето за изпълнение на предмет на сключения с [фирма] договор, като времето, дата, кога са извършени действията, на какъв адрес, името на представителя на ПОД. Липсват и документи, доказващи извършени разходи от лицето Д. Д. В. във връзка с реализацията на договора от 01.05.2009 г.

Освен това договорът сключен между [фирма] и Пенсионно-осигурителната компания [фирма] е с дата 15.04.2009 г., а договорът сключен между [фирма] и Пенсионно-осигурително акционерно дружество [фирма] носи дата 10.04.2009 г., т. е договорите с посочените дружества са сключени преди възлагането на Д. Д. В. от [фирма], което означава, че пенсионно-осигурителните дружества, посочени като привлечени като клиенти чрез съдействието на Д. В. като посредник имат търговски взаимоотношения с жалбоподателя, още преди да е сключен посредническия договор. Последното от своя страна изключва необходимостта от тази посредническата услуга, което прави жалбата неоснователна и в тази й част.

Неснователна е жалбата на [фирма] и по отношение на увеличениия финансов резултат в размер на 58 368,94 лв. във връзка с осчетоводен разход по фактура № 0..860/30.12.2009 г., издадена от [фирма] с предмет на доставката „куриерски услуги“ по следните съображения:

При извършената в хода на ревизията проверка в информационната система на НАП е установено, че на 18.10.2006 г. с Решение на Софийски градски съд е регистрирано еднолично дружество с ограничена отговорност „С. пост“ със собственик и управител Д. Д. В.. С Решение на СГС от 06.11.2007 г. дружествените дялове на [фирма] се прехвърлят на Н. Х. Г. и същата става едноличен собственик на [фирма]. От 04.08.2010 г. се вписва нова промяна и [фирма] е регистрирано като дружество с ограничена отговорност със собственици Н. Х. Г. и Д. Д. В., като дяловете са разпределени 1% собственост на Н. Х. Г. и 99% собственост на Д. Д. В. като последната е регистрирана и като управител на юридическото лице. При насрещна проверка на дружеството е установено, че през периода 2007 г. в качеството си на управител на [фирма] Д. Д. В. е сключвала договори /действащи и през 2009 г. въз основа на сключени анекси/ с пенсионно-осигурителните дружества с предмет на договорите многократно транспортиране на пратки в системата на [фирма] на територията на Р. Б..

Пак от проверка в информационната система при ТД на НАП е установено, че през периода 2009 г. дружеството е подавало информация и е внасяло осигурителни вноски на Д. Д. В. с код 10 за получени възнаграждения по договор за управление и контрол.

Предвид изложеното и обобщавайки всички факти и обстоятелства, събрани по реда на ДОПК, от ревизираното лице, от доставчиците и от информационната система ревизиращия екип правилно е приел, че за

времето на подписване на договора от Д. Д. В. с [фирма], същата е с установени вече търговски взаимоотношения с пенсионно-осигурителните дружества, тъй като предметът на сключените от нея договори между [фирма] и ПОД и договорените от нея договори между „Куриер Е.“ и ПОД е идентичен.

За периода на ревизията по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е осчетоводен разход в размер на 58 368,94 лв. по фактура №[ЕГН]/30.12.2009 г. издадена от [фирма], с предмет на доставката „куриерски услуги“.

В тази връзка за целите на ревизията е изпратено искане за извършване на насрещна проверка № 22-48-1003607-7-558/15.06.2010 г. на доставчика. С отговора по искането е изпратен и ПИНП № 22-48-1003607-7-558/30.06.2010 г., с приложена към него декларация Н. Х. Г. в качеството ѝ на управител на [фирма], според която основната дейност на дружеството е извършване на куриерски услуги с разкрити офиси в 15 градове в Б.. От декларацията става ясно, че средствата, с които дружеството осъществява дейността си са собствени на [фирма], който наема служители на трудови и извън трудови правоотношения.

Във връзка с доставката по процесната фактура е представено писмено обяснение, в което е посочено, че задължението на [фирма] по договора сключен с [фирма] е свързано с това само да връчи пратката на крайния получател. Дейността по приемането, сортирането и транспортирането на пратките до станциите на [фирма] е организирано от възложителя по договора.

Съгласно чл. 1 на представения договор от 10.04.2009 г. сключен между [фирма] и [фирма] със срок на действие деветдесет дни, считано от датата на подписването му, предмет на същия са „уреждане на взаимоотношенията между двете страни във връзка с доставяне на пощенски пратки при условие „до пощенска кутия“ чрез изградената пощенска мрежа на фирма“. Съгласно чл. 6 от договора „Възложителя извършва окончателното плащане на услугата в 5-дневен срок от отчитане изпълнението на поръчката по реда на чл. 7, ал. 1- 3 с приемо-предавателен протокол и получаването на оригиналната фактура“.

Във връзка с цитирания договор в хода на проверката са представени приемо-предавателни протоколи № 4/ 14.05.2009 г. - за пощенски пратки на П. „Съгласие“, № 5/ 23.05.2009 г. за пощенски пратки на П. „А.“ Б. и № 6/25.05.2005 г.- за пощенски пратки на ПОД „Л. Г. Б.“, за предадени от представител на [фирма] на [фирма]. За предаване на пощенски пратки на ПОАД [фирма] и ПОД [фирма] не се представени.

Следва да се има предвид, че отразения в счетоводството на [фирма] разход по фактура № [ЕГН]/30.12.2009 г. издадена от [фирма] за доставка на куриерски услуги е за доставка по фактура, издадена

след изтичане срока на действие на договора, което е самостоятелна предпоставка за приложението на чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО.

От друга страна законодателят не предпоставя признаването на разходи за данъчни цели само с формалното им осчетоводяване. Необходимо е и тези разходи да са документално обосновани в съответствие с принципа за документална обоснованост по чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството. Наличието на реално извършени доставки на стоки или услуги, като основание за извършване на разходите, също е релевантно за данъчното облагане, както с косвени, така и с преки данъци, и е от значение при счетоводното им оформяне. Това е видно и от текста на чл. 2 от ЗСч, съгласно който предприятията осъществяват счетоводното записване на стопанските операции в хронологичен ред, съответстващ на извършването им. Получаването на доставки и извършването на разходи се доказва с документи, които да отразяват вярно, стопанската операция, която документират предвид на счетоводния принцип за предимство на съдържанието пред формата, според който сделките и събитията се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. В тази връзка за да се признае за данъчни цели разходът, трябва да е документално обоснован с редовен първичен счетоводен документ и да е реално извършен т. е да е свързан с реално извършена доставка на стока или услуга, което в случая не е сторено респ. не е налице безспорно установено основание за отчитане на данъчни разходи. Горното съответства на чл. 10 от ЗКПО, според който счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция, която документира. В случаят това нормативно изискване не е изпълнено. В тази връзка по смисъла на чл. 26, т. 2 ЗКПО това се явява самостоятелно основание за непризнаване на разходи за данъчни цели. Независило от гореизложеното налице е и хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО.

Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки. На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

След като по изложените по-горе съображения съдът счита, че посочените в процесните фактури услуги не са реално осъществени, то правилно от страна на ревизиращия орган, е увеличен финансовия резултат с тяхната стойност.

С оглед гореизложеното, съдът счита, че жалбата е неоснователна и като такава следва да се остави без уважение.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] – [населено място], представлявано от П. Й. Н. – Управител, чрез адв. М. със съдебен адрес: гр. С., [улица], вх. В срещу ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 04.11.2010г., издаден от Р. Т. З. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град, потвърден с решение № 383/07.93.2011г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ (ОУИ) – [населено място] при ЦУ на НАП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: