

# РЕШЕНИЕ

№ 4585

гр. София, 08.07.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 17.05.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Елена Георгиева и при участието на прокурора Емил Георгиев, като разгледа дело номер **3271** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс(ДОПК).  
Производството по делото е образувано по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], против Ревизионен акт № [ЕГН] / 19.11.2012г., издаден от А. К. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., мълчаливо потвърден, а след подаването на жалбата до съда - и изрично потвърден с решение №468/12.03.2013г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите - С.. Жалбоподателят иска от съда да отмени процесния РА, "нищожен, неправилен, необоснован и незаконосъобразен, постановен в нарушение на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните норми", иска присъждане на разноски. Счита РА за нищожен, тъй като предложения за продължаване на ревизията с изх.№20-00-3456/08.06.2011г. и изх.№ 20-00-7179/12.12.2011г.на Териториалния директор на ТД на НАП - С., не били предоставени на жалбоподателя, не се съдържали в приложенията към РА и РД, такива предложения липсвали или не били подписани от лице с нужната компетентност, не били налице основания за продължаването на срока на ревизията особено със Заповед № ЦУ-546/19.12.2011г. на изпълнителния директор на НАП, тъй като всички доказателства, въз основа на които са обосновани констатациите на ревизиращия орган са били събрани до този момент, което било видно от мотивите на РД и РА. Ревизията можело да приключи до 30.12.2011г., тъй като единствените действия, които неправилно и

незаконосъобразно били извършени през 2012г. били следните: доказателствата по протокол на 24.11.2011г. от ОД на МВР - П., били приобщени към ревизията осем месеца по-късно с Протокол №1225827/02.07.2012г..

По довода за неправилност и незаконосъобразност на РА, жалбоподателят се позовава на отговора който дал на отправеното Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх.№ 1453-00-2374/15.03.2011г. с негово уведомително писмо вх.№1453-00-2374#1/05.04.2011г. В писмото - управителят М. В. М., изрично посочил, че: „Само формално съм вписан като представляващо лице на юридическото лице. Никога не съм изготвял и подписвал счетоводни документи,фактури и договори и др.", били използвани от ревизорите като основание за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит по фактури изискани като доказателство от досъдебно производство №102/2011 г. по описа на сектор „П." -- [населено място] във връзка с което е образувана прокурорска преписка №1095/2011г. по описа на Окръжна прокуратура - П., с писмо изх.№1411-00-6/11.05.2011г. и повторно писмо изх.№ 1411-00-6#1/22.07.2011г. до Окръжна прокуратура - П.. Вместо това ревизиращите органи следвало да направят преценката, че наличните фактури за процесния период, не са съставяни и подписани от лице представляващо дружество [фирма], било то като получател по доставки или доставчик.

Жалбоподателят се е позовал на чл.37, ал.1 ДОПК, като счита, че ревизиращият орган е извършил нарушения във връзка със събирането и преценката на доказателствата. Твърди, че във възражението против РД и в жалбата срещу РА е оспорил на основание чл.26, ал.1 и ал.2 ЗЗД като нищожни всички договори и сделки, осъществени през процесния период ,като противоречащи на закона и като неподписани от управителя и представляващ дружеството - позовава се на чл.141 от ТЗ. Тъй като не били упълномощавани други лица да извършват сделки, да издават и получават фактури от името на дружеството, то сделките били и недействителни по чл.42 ЗЗД. Излага и довод, че не са потвърждавани от името на дружеството сключени сделки и издадени и получени фактури през ревизиращия период. В хода на ревизионното производство не били събрани доказателства за това кой е сключвал договори и кой е издавал фактури от името на дружеството в процесния период, тези действия извършени ли са от управителя и представляващия дружеството, и за това дали последният е упълномощавал валидно и възлагал на други лица да извършват сделки от името на дружеството. Твърди, че са налице доказателства, че управителят М. М. никога не е изготвял и не е подписвал счетоводни документи, фактури и договори и други. Налице били доказателства, че по банковата сметка на дружеството не са постъпвали реално суми „по фиктивните-нищожни“ сделки през процесния период, нямало валидно сключен договор за счетоводно обслужване, че в дружеството не били назначавани лица по трудов договор.

В заключение счита, че по изложените съображения, органите по приходите е следвало да съберат доказателства служебно за посочените обстоятелства, а след като такива действия по изясняване на фактическата обстановка не били извършени, то констатациите в РА за установените данъчни задължения били незаконосъобразни и необосновани., с издаването в РА бил нарушен и основен принцип на правото, че ако една сделка е нищожна, тя не може да породи нито гражданскоправни, нито данъчно-правни последици, независимо кой закон бил нарушен.

На следващо място в жалбата се твърди, че нито един договор и нито една фактура,

описани в РА не били предоставени на дружеството, същите били оспорени като нищожни. Също се твърди, че незаконосъобразно били приобщени фактурите от [фирма], [фирма] и жалбоподателя [фирма]. Оспорва, тъй като никъде не било видно кои точно фактури били предадени от разследващия полицаи на ревизиращия орган, не било ясно от къде точно органите на полицията иззели фактурите, - конкретно въз основа на данните в приемо-предавателен протокол от 24.11.2011г., липсвал опис на документите и не било видно, че използваните при ревизията документи са били същите, предадени и находящи се по досъдебно производство 102/2011г. по описа на сектор П. - П. и прокурорска преписка №1095/2011г. по описа на Окръжна прокуратура П.. Претендира, че тези доказателства не били събрани по надлежния процесуален ред.

Дружеството чрез адв. Д., пред съда поддържа жалбата. Представя и допълнителен довод, да бъде отменен РА, на основание чл.171, ал.2 ДОПК, за периода от 12.08.2010г. - 31.08.2010г., за данъчни периоди м. 09.2010г., 10, 11 и 12.2010г. поради изтичането на абсолютната 10-годишна давност за установяване на вземанията за тези периоди. Излага довод, че данъчните задължения ставали изискуеми поначало с настъпването на падежа за плащането им, а не с издаването на ревизионния акт за установяването им, който имал само констативни функции по отношение на вече възникнало данъчно задължение, а ако е изтекъл давностният срок, то следвало да се приеме, че се е погасило самото публично задължение, какъвто ясен смисъл имала разпоредбата на чл.171, ал.2 ДОПК. Иска да бъдат присъдени съдебни и деловодни разноски. По този въпрос представи списък на разноските - претендира се за адвокатско възнаграждение б 000,00лв. съгласно договор за правна защита и съдействие от 12.08.2013г. - л. 297 от делото, която сума е посочена и като платена, и за държавна такса в размер на 50 лв. за разглеждането на жалба от 07.03.2013г. и втора държавна такса от 50лв. за разглеждането на жалба от 12.04.2013г., като действително са платени две държавни такси (л. 2 и лист 285 от делото).

Във втората жалба от 12.04.2013г. отново са изложени доводи за нищожност, неправилност, необоснованост и незаконосъобразност на РА, идентични както в първата жалба, несъгласие с доводите в решението на ответника. Отново счита, че изводите за издадени счетоводни документи са направени без да се интересува дали не са издадени от лице извън дружеството, липсвал опис на предадените документи от органите на МВР на органите по приходите - приобщените документи с протокол №1225827/02.07.2012г. Позовава се по този въпрос на чл.42, ал.2 ДОПК относно изискването за предаване на иззетите вещи и книжа с протокол и опис. Липсата на опис съставлявало съществено процесуално нарушение, водещо до невъзможност да бъдат установени първичните счетоводни документи, въз основа на които бил издаден ревизионният акт.

Адв. Д. поддържа, че дружеството не разполагало с такива фактури, полицейските органи при претърсването на жилището му, не намерили нито една фактура. Дружеството не е извършвало тази дейност, за която дължал данъци.

По предоставената възможност на съда да ангажира доказателства в своя полза, които евентуално са събрани по н.ох.д.214/2013г., жалбоподателят не ангажира такива. В процесуална молба от 05.05.2021г. посочи, че ще се ползва от съдържащото се по делото писмено доказателство на л. 151 и 150 от приложение 1 към делото, извлечение от сметката на дружеството, от което било видно, че през сметката на дружеството през процесния период са преминали около 3 000 лв. грубо, което

потвърждавало тезата, че доверителят му не е извършвал сочената от данъчните органи търговска дейност.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП - С., чрез юрк. Н., оспори жалбата изцяло. Счита за неправилни доводите за изтекла давност, предвид чл.89, ал.1 и чл.125, ал.1 ЗДДС, за регламентираният срок за подаване на СД по ЗДДС и внасяне на данъка - задълженията по ЗДДС за данъчен период м. 12.2010г. се декларират м. 01.2011г. и давността започвала да се брои от 1.01.2021г. и изтича на 31.12.2021г. ,т.е. не е изтекла.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12-ти състав, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на оспорването:

Жалбата по административен ред е с дата 14.12.2012г., с оглед на което срокът за произнасяне по същата по чл.155,ал.1 ДОПК е изтекъл на 20.02.2013г. , а жалбата до съда е с дата 07.03.2013г., с оглед на което е подадена в срока по чл.156,ал.5 ДОПК.

Решението на директора е постановено на 12.03.2013г., с оглед на което и в срока по чл.156, ал.6 ДОПК. По делото е постъпила допълнителна жалба, вр. с изричното потвърждаване на РА с решението на ответника, към първата жалба е приложен документ за държавна такса.

По издаването на РА от компетентен орган

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1102068/16.02.2011 г., (л. 42 от административната преписка),изменена със ЗВР № 1103095/11.03.2011 г.( л. 23 от административната преписка) - за изменение на обхвата на ревизията и ЗВР № 1106036/25.05.2011 г. (л.20 от административната преписка) - за удължаване на срока на ревизия до 30.06.2011г., и ЗВР № 1107734/30.06.2011 г. - лист 14 от административната преписка за удължаване на срока на ревизията до 30.12.2011г., всички заповеди издадени от Ц. К. Навчев, на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С. и приложени в приложение 1 към делото.

Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 12.08.2010 г. до 31.01.2011г.

Посочената по-горе ЗВР № 1107734/30.06.2011 г. е издадена на основание Заповед № ЦУ-255/28.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП (лист -12 от административната преписка) , неправилно посочена в ЗВР като издадена от дата 29.06.2011г. Действително, както е оспорено още с възражението и с жалбата срещу РА по административен ред, посоченото основание в Заповед № ЦУ-255/28.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП - „мотивирано предложение на териториалния директор на ТД на НАП [населено място] с изх.№ 20-00-3456/08.06.2011г.“, не се съдържа по делото.

Със ЗВР № 1114299/29.12.2011г. , издадена от П. Г. , началник сектор Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., срокът за извършване на ревизията е удължен до 01.10.2012г., на основание заповед за удължаване на срока за ревизията на изпълнителния директор на НАП Заповед № ЦУ-546/19.12.2011г., която е

представена на л. 04 от административната преписка - приложение 1 към делото. Данни по делото защо ЗВР № 1114299/29.12.2011г. не е издадена от възложилия ревизията компетентен орган - Ц. Навчев, няма. Видно е, че последната ЗВР е издадена и въз основа на искане за продължаване на срока на ревизията, представено на л.09 от административната преписка, датирано от 09.12.2011г., издадено от А. Н. - ръководител на ревизиращия екип, и отправено до Ц. Навчев. Данни за изземването на компетентността не се съдържат и в решението на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, в което са обсъдени всички заповеди за изменение на ЗВР и издателите им.

Идентично, както е оспорено още с възражението и с жалбата срещу РА по административен ред, посоченото основание в Заповед № ЦУ-546/19.12.2011г., на изпълнителния директор на НАП - „мотивирано предложение на териториалния директор на ТД на НАП [населено място] с изх.№ 20-00-7179/12.12.2011г.“, не се съдържа по делото.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1114299/12.10.2012 г., от А. Н. и А. С. - ревизиращи органи, определени със ЗВР за ревизиращи органи. РД е връчен на управителя М. В. М. на 23.10.2012 г. , който е подал възражение с вх. № 14-53-00-10143/05.11.2012 г., а впоследствие с процесуални молби от 05.11.2012г. и от 08.11.2012г. на основание, че срещу управителя на дружеството е образувано досъдебно производство, за което са представени постановление на прокурора за привличането му в качеството му на обвиняем за от 01.03.2011г. - за помагачество в качеството му на управител на дружеството [фирма], е направено искане за спиране - чл.34, ал.1 ДОПК - л. 45 от делото.

Няма данни искането за спиране да е уважено, издадена е Заповед за определяне на компетентен орган № К 1114299/18.10.2012г. от Ц. Навчев, на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С. и орган, възложил ревизията. За компетентен орган по издаването на РА е определена А. Н., Предсатвен е протокол за решение на Комисия за издаването на РА - от 14.11.2012г. ,съставена от А. Н. и още двама органи по приходите, на основание мотиви в становище, приложено към протокола , което от своя страна е издадено от С. В. - г. юрисконсулт и във връзка с постъпилото възражение срещу РД - л. 53 от делото.

Оспореният по делото РА № [ЕГН]/19.11.2012 г., издаден от А. К. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е подписан от същата , РА съдържа подробни мотиви, в това число е обсъдено възражението срещу РД и посочено изрично, че не се приемат представените възражение и допълнителни доказателства.

Срещу РА е подадена жалба по административен ред от дата 14.12.2012г. , в която се поддържат идентични доводи, в това число, че управителят само формално е вписан като представляващ дружеството, не е подписвал счетоводни документи, фактури и договори, като счита, че тези негови изявления са използвани като основание да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, иззети по досъдебно производство, както и, че всички договори и сделки били нищожни, не е направено потвърждение и другите аргументи, изложени в жалбата до съда и подробно обсъдени по-горе.

По тази жалба е издадено Решение № 468/12.03.2013г., което е постановено при условията на чл.156, ал.6 ДОПК - във връзка с постъпила жалба срещу РА до Административен съд София-град - с вх.№ 53-00-285/07.03.2013г. В частта за

допустимостта на оспорването, съдът е приел, че жалбата е подадена в срок.

В хода на ревизионното производство на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, а на основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на преки доставчици, приобщени са ревизионни актове на преките доставчици и фактурите, иззети от полицейски органи в рамките на досъдебното производство - ДП №102/2011г. по описа на сектор Противодействие на икономическата престъпност при ОД на МВР - П., по което производството е повдигнато обвинение на управителя на дружеството -жалбоподател.

От своя страна управителят на дружеството-жалбоподател е уведомил органите по приходите в свое уведомително писмо от 05.04.11г., копие от което е представено с административната преписка по делото - л. 103.

От страна на жалбоподателя се оспорва, че този протокол не е съставен според изискванията на закона и поради това не съставлява годно доказателствено средство, и конкретно по съображение, че не се съдържа опис на фактурите, които са представени.

Този протокол обаче следва да се подчинява на правилата по НПК, тъй като се касае за доказателствени средства, събрани в хода на наказателно производство, необходимо е разрешение от наблюдаващия прокурор и такова е дадено - конкретно за достъп на ревизиращия екип до иззети документи в хода на досъдебното производство , както и да бъде разрешено предоставяне на ксерокопия на документите, иззети в хода на същото производство и с цел прилагането им като документи, събрани в хода на ревизионното производство.

Видно от приемо-предавателен протокол - л. 259 от делото, съставен на 24.11.2011г., разследващ полицай при ОД на МВР - П. Х. З., след разрешение на наблюдаващия прокурор, е предал на А. Н. - орган по приходите, в качеството ѝ на извършваща данъчни ревизии на [фирма] и „Н. [фирма], са предадени заверен с печат на ОД на МВР П. данъчни фактури за покупко-продажби на [фирма] и „Н. [фирма], и приемо-предавателни протоколи към същите, за периода 01.10.2010г. - 31.01.2011г. и 2 бр. договори за счетоводно обслужване, „намиращи се в материалите на ДП 102/2011“ г. по описа на същия сектор. В протокола е посочено, че това са всички налични документи, касаещи посочените дружества, събрани в хода на досъдебното производство, общо 693 листа.

Като правно основание за съставянето на протокола от 24.11.2011г. е посочен чл.111, ал.2 НПК. Съгласно тази разпоредба: „Предметите, иззети като веществени доказателства, с разрешение на прокурора могат да бъдат върнати на правоимащите, от които са отнети, преди да завърши наказателното производство, само когато това няма да затрудни разкриването на обективната истина и не са предмет на административно нарушение.“ В тази разпоредба не е въведено изрично какво следва да бъде съдържанието на протокола за предаването.

В случая въпросните фактури са иззети от полицейските органи като процесуално действие по досъдебно производство, няма данни изземването да е станало по инициатива на орган по приходите и поради неосказано съдействие от лицето и отказан достъп до подлежащ на контрол обект, и да са потърсили съдействие от органите на МВР, които след изземването следва да

предадат на органите по приходите с протокол и опис, предвидени по чл.42, ал.1 и ал.2 ДОПК. Хипотезата по посочените разпоредби не е налице, тъй като с писмото от 11.05.2011г. - лист 257 от делото, органите по приходите са направили искане да им бъде предоставен достъп до иззетите документи в хода на досъдебното производство 102/2011г. по описа на Окръжна прокуратура П., както и да им бъде разрешено предоставянето на ксерокопия от документите, иззети в хода на досъдебното производство с цел прилагането им към документите, събрани в хода на ревизионното производство и използването им като доказателствени средства по реда на ДОПК при определянето на задълженията на ревизираното лице. Следователно, е налице хипотезата по чл.42, ал.3 ДОПК. Тази разпоредба задължава органите на МВР, прокуратурата или следствието да осигурят достъп и заверени копия от тях, когато са събрани по реда на НПК и имат значение за установяването на задължения за данъци. Тази разпоредба не предвижда формални изисквания за предаването на доказателствата. Следователно, доводите на жалбоподателя за допуснато формално нарушение при съставянето на протокола за предоставянето на копия от доказателствата по досъдебното производство на ревизиращите органи, не намират основание в приложима норма от закона и са необосновани.

Освен това, видно от протокола от 24.11.2011г. се касае за идентичност между предадените документи и съдържащите се по досъдебното производство, както и, че са предадени всички иззети фактури за двете ревизирани дружества. Управителят на дружеството -жалбоподател е негов представляващ в ревизионното производство и има качеството на страна по досъдебното производство - обвиняем, в което качество е запознат с доказателствата по него. Обстоятелствата, свързани с мястото на изземването на фактурите са неотнормисими, доколкото дружеството -жалбоподател не е посочило място, на което е водено неговото счетоводство.

Както е посочено в протокола за предаването, всички фактури по досъдебното производство съдържат заверка с печат на ОД на МВР - П.. Видно от копията на фактурите по делото, всички съдържат един и същи подпис, поставен в полето на печат за заверка, но не на всички печатът е достатъчно четлив - ОД на МВР П.. Доколкото всички копия на фактурите по тази заверка съдържат видимо идентичен подпис, то същите са и предадените по протокола като доказателства по досъдебното производство. Също е очевидно, че подписите за заверка на фактурите и подписа под протокола за полицейския служител Х. З. - разследващ полицай, подписал като предал фактурите, са идентични. По ревизионната преписка няма фактура, която да не съдържа печат и подписа на този служител.

За пълнота на изложеното следва да се посочи, че протоколите, в това число и процесния, съставени за извършено в рамките на наказателното производство процесуално действие, което се подчинява на нормите на НПК, подлежат на одобрение от съдия - чл.164, ал.3 НПК. Следователно, по реда на ДОПК е недопустимо да се преценява и оспорва валидността на процесуално-следствени действия в наказателно производство, нито съставените протоколи за тях.

За пълнота, тъй като се касае за установяване на задължения за ДДС следва да се посочи, че по правото на ЕС е допустимо

Изложеното обуславя извод, че възраженията за нередовност на процесуално действие, извършено от органите по приходите, обективизирано в протокола от 24.11.2011г., е неоснователно.

Така предадените фактури, събрани по досъдебното производство, са приобщени към ревизионната преписка по предвидения процесуален ред - чрез съставянето на протокол по реда на чл.50 ДОПК и конкретно Протокол №1225827/12.07.2012г., представен на лист 251 от делото.

Освен доказателствата по протокола, ревизиращите органи са извършили насрещни проверки по реда чл. 45 от ДОПК на преки доставчици на дружеството-жалбоподател, по фактури, посочени в дневниците за покупки и включени в справките декларации през ревизираните периоди - [фирма] и „Евро Ф. 2009 Е., на фирмата, за която е предаден договор за счетоводно обслужване по протокола - [фирма]. За извършените насрещни проверки са съставени констативни протоколи, в които са обективизирани установяванията при проверката, касаещи главно липса на доказателства за определени факти и обстоятелства от значение за упражненото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените доставчици - [фирма] и „Евро Ф. 2009 Е., посочени в дневниците за покупки, както и са формирани изводи и по отношение на доставките, декларирани в дневниците за продажби по фактури, издадени от ревизираното дружество към [фирма] през ревизираните периоди.

Исканията за извършване на насрещни проверки са за конкретните фактури от [фирма] и „Евро Ф. 2009 Е., включени от [фирма] в дневниците му за покупки и по които е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит. Насрещните проверки е следвало да установят дали конкретните фактури, описани по номера и дати са издадени от съответния доставчик на дружеството-жалбоподател; дали фактурите са отразени в счетоводствата на всеки от доставчиците, като се представи хронология на съответните сметки, по които са отразени - сметките от група 70 и сметка 453; извършвани ли са разплащания по фактурите между страните по доставките, и по какъв начин, ; за реалност на извършените доставки,- договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, поръчки и всички други документи, доказващи доставките; да се установи с какви активи и персонал са разполагали доставчиците за извършването на доставките, като се представи хронология на сметки от група 20, 604 и 605, ведомости за заплати, оборотните ведомости за периода на издаването на фактурите да се установи има ли предходен доставчик по фактурите за доставките към жалбоподателя; - фактури, договори и други, доказващи предходни доставчици. В искането се съдържат и искания за установяване на определени факти и обстоятелства, в случай, че предмет на доставките са услуги. Във



**връзка с насрещните проверки са направени справки в системата на НАП за актуалното състояние на трудовите договори.**

**На следващо място органите по приходите са направили искане до съда по реда на чл.62 от Закона за кредитните институции за разкриване на банкова тайна по отношение на дружеството-жалбоподател, като по преписката са приобщени банкови извлечения от разкрита сметка в ТБ О..**

Видно както от съдържанията на исканията за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) по реда на чл.37, ал.5 ДОПК, така и от съдържанието на исканията за извършване на насрещни проверки, а свързани с установяване на всички относими факти и обстоятелства към законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по фактурите от доставчиците **[фирма] и „Евро Ф. 2009 Е., в това число дали фактурите са издадени от посочените доставчици.**

В казуса по делото е съществено обстоятелството, че в дневниците за продажби и покупки са отразени фактури както за покупки, така и за продажби, по които е приспаднал данъчен кредит, съответно е начислен данъчен кредит по доставки, за които от страна на ревизиращите органи е прието, че не са действително осъществени. Обстоятелството, дали управителят на дружеството има знание или не за издаването на спорните фактури в случая е без значение, тъй като чрез включването им в дневниците и справка по ЗДДС е променен резултата за съответния ревизиран период. В казуса по делото не са оспорени подадените от страна на дружеството дневници и справки-декларации пред органите по приходите за ревизираните периоди, нито включването на останалите фактури в дневниците за покупки и продажби. Поради това възраженията в жалбата, свързани предимно с твърдения за незнанието на управителя на дружеството за факти и обстоятелства по издаването на спорните фактури и счетоводното им отразяване, са неотнесими. Към законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит и законосъобразното начисляване на данъка за доставки имат значение единствено доказването на обективни факти, свързани с осъществяването на всяка доставка. Само в този случай декларираните резултати по ЗДДС за ревизираните периоди не следва да бъдат променяни. Факти и обстоятелства, свързани с действителното осъществяване на доставките по спорните фактури не са ангажирани от страна на дружеството-жалбоподател, нито са изложени твърдения за съществуването на такива факти.

В Ревизонния доклад № 1114299/12.10.2012 г. на стр.61 /след разписката/ лицето М. В. М. - управител на дружеството-жалбоподател е записало, че заедно с ревизионния доклад е получило и копия на доказателствата, описани като приложения към него. Следователно, същият е бил запознат с всички доказателства, въз основа на които са определени данъчните задължения, като правото на приспадане на данъка е отказано, съответно е определен дължим данък.

Следователно, не е допуснато процесуално нарушение в хода на ревизионното производство, а възраженията, че ревизиращите органи служебно не са събрали допустими и относими доказателства, в това число

кое точно лице фактически е съставило фактурите, са необосновани.

Всичко изложено води до извод, че в хода на ревизионното производство органите по приходите са събрали доказателства чрез предвидени в закона процесуални способности, като не са допуснати процесуални нарушения.

Също ЗВР №1102068/16.02.2011 г за възлагане на ревизията на [фирма], така и всички последващи заповеди, са издадени от компетентен орган по приходите. Заповедите, с които е изменян срокът за извършване на ревизията, също са издадени от компетентен орган. Не може да се определи като съществено нарушение, обуславящо отмяната на РА непредставянето на ревизираното лице или по делото на предложението на териториалния директор за удължаване на срока на ревизията. Предложението е част от производството по издаване на заповедта на изпълнителния директор на НАП по чл.114, ал.3 ДОПК. Даденото разрешение със заповедта на изпълнителния директор съставлява задължителна предпоставка за издаването на ЗВР за удължаване на срока за приключването на ревизията от органа по възлагането. Доводът за необосновано удължаване на ревизията е неотносим, дружеството-жалбоподател е искало спиране на производството, имало е и възможността да подаде жалба за бавност по реда на ДОПК.

На основание всичко изложено, съдът приема, че РА, РД и ЗВР, както и заповедите за изменението им, са издадени от компетентни органи. Същите от формална страна са издадени и при спазването на изискванията за писмена форма и съдържанието, съответно по чл.120, ал.1, чл.117, ал.1 и чл.113,1 ал.1 ДОПК.

Изложеното обуславя извод, че не са налице основания за обявяването на процесния РА за нищожен, а доводите за обратното в жалбата са необосновани.

**По фактите, относими към материалната законосъобразност на РА, съдът приема следното:**

С РА са определени задължения за довносяне общо в размер на 10 939 663,65 лв. в т.ч.: ДДС 9 155 964,26 лв. и лихви за просрочие 1783 699,39 лв. за данъчни периоди както следва:

За м. 10. 2010г. - в размер на 1 442 000,00 лв. за ДДС и лихви 299 690,40лв.;

за м. 11.2010г. - в размер на 3 292 844,40лв. за ДДС и лихви 657 376,35лв.;

за м. 12.2010г. - в размер на 2 457 856,70лв. за ДДС и лихви 469 132,80лв.;

за м. 01.01.2011г. - в размер на 1 963 263,16лв. за ДДС и лихви 357 499,84лв.;

като лихвите са изчислени към дата 19.11.2012г.

По възражението на жалбоподателя за изтекла погасителна давност съдът приема следното:

Установените задължения с РА, съгласно чл.127, ал.1 и ал.2 ДОПК, подлежат на доброволно плащане в 14-дневен срок от връчването на акта, а след изтичането на този срок, РА подлежи на принудително изпълнение. които биха могли да бъдат само основания за спиране или прекъсване на давността. Процесният РА е връчен на дата 03.12.2012г., следователно, установените с него задължения са подлежали на доброволно изпълнение още през м. 12. 2012г. В случая обаче се касае за публични задължения за ДДС за

месеците м. 10,11,12.2010г. и м.01.2011г., които е следвало да бъдат платени в срок до 15-то число на следващия месец. Така за данъчните задължения за м. 10. и м.11.2010г., е следвало да се платят до 15.11. и 15.12.2010г., съответно 10-годишният давностен срок по чл.171, ал.2 ДОПК е започнал да тече считано от 01.01.2011г. и в случай, че не са налице изключващите основания по същата разпоредба, би изтекъл на 31.12.2020г. Тези задължения са установени за пръв път с РА и основаниято за плащането им е РА, не произтичат от справка-декларация, подадена от дружеството-жалбоподател. Въпреки това, материално--правното им основание е задължение за ДДС към датата на подаването на справката-декларация за съответния данъчен период, установени са съгласно мотивите и таблицата на процесния РА след корекции на справките-декларации, подадени от дружеството. С РА са начислени лихви за неплащането на главниците за ДДС в законоустановения срок - до 15-то число на месеца, следващ месеца, за който се подава декларацията по ЗДДС. Начисляването на лихви се основава на чл.1 от Закона за лихвите върху данъци такси и други държавни вземания, и за неплащането им в сроковете, предвидени по материалния закон - в случая ЗДДС. Съобразно предвидените срокове по материалния закон се преценява и възникването на задължението за плащането им по смисъла на чл.171, ал.2 ДОПК.

След изменението на чл.171, ал.2 ДОПК още с ДВ брой 94/2015г., в сила от 01.01.2016г., предвидената 10-годишна давност по тази разпоредба не е абсолютна, т.е. не е само срок от време, а следва да не са настъпили конкретни обстоятелства. Не е достатъчно да е изтекъл 10 годишния срок, считано 01 януари на годината, следваща годината в която е следвало да се плати задължението. Законодателят още с посоченото изменение, е предвидил конкретни основания, при настъпването на които давността не се счита за изтекла. Конкретно са предвидени и следните: когато задължението е отсрочено или разсрочено, или когато изпълнението е спряно по искане на длъжника, когато е образувано наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публичното задължение. Най-малкото не е спорно, че управителят на дружеството М. В. М. е привлечен като обвиняем още през 2011г. , освен другото и затова, че на 15.11.2010г., на 14.12.2010г. на 14 .01. и 14.02.2011г., в [населено място] е избегнал плащането на данъчни задължения в особено големи размери чрез подаването на справките декларации по ЗДДС. Изрично в постановлението, представено на лист 48 от делото е посочено, че обвинението срещу управителя на дружеството М. В. М., е повдигнато и за това, че за периода м. ноември 2010г. до м. февруари 2011г. при условията на продължавано престъпление в съучастие с друго лице - М. В. В., последният като помагач, в качеството си на управител на „Н. 20104 Е. е избегнал плащането на данъчни задължения в особено големи размери - 9 165 387,70 лв. като е потвърдил неистина в писмени декларации , които се изискват по силата на закон, - чл.125, ал.1 ЗДДС и чл.116, ал.1 от Правилника за приложението му, и е приспаднал неследващ се данъчен кредит, конкретно са посочени данни от справките декларации. Така за справката декларация за месец 10.2011г. в постановлението е посочено следното: „ На 15.11.2010г., в [населено място]

е избегнал плащането на данъчни задължения в особено големи размери 1 444 000 лева като в справка декларация № 22041048665/15.11.2010г. за данъчен период месец октомври 2010г., подадена пред ТД на НАП [населено място], офис О., е потвърдил неистина в раздел Б относно размера на начисления ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 1 442 000 лева при установен размер 0,00 и е променил резултата за периода в раздел В, като е декларирал ДДС за внасяне в размер на 2 000 лева при дължим ДДС за внасяне в размер на 1 444 000 лева и е приспаднал не следващ се данъчен кредит в размер на 1 442 000 лева.“ Идентично в постановлението на прокурора е повдигнато обвинение срещу управителя на дружеството-жалбоподател на основание данните по данъчните декларации за останалите ревизирани данъчни периоди, като тези обстоятелства след данните за декларацията, подадена на 14.02.2011г., са квалифицирани от прокурора така: „е приспаднал не следващ се данъчен кредит в размер на - престъпление по чл.255, ал.3, вр. ал.1, т.2, предл.1, т.7, вр. чл.26, ал.1, вр. чл. 20, ал.2 НК.

В рамките на производството, образувано за принудителното събиране на задълженията по РА може да се преценява наличието на основание, изключващо давността по чл.171, ал.2 ДОПК, както и дали събирането на задълженията зависи от образувано наказателно производство. Публичният изпълнител е длъжен служебно да отпише задълженията, в случай, че е изтекла давността по чл.171, ал.2 ДОПК, а отказът му подлежи на обжалване по административен ред - чл.267 ДОПК, а в случай, че жалбата бъде отхвърлена, решението на директора подлежи на обжалване пред съда - чл.268 ДОПК. Ответник в това производство е директорът на ТД на НАП.

В производството по обжалване на ревизионни актове пред съда е предвидена единствено хипотеза на изтичане на давността в рамките на ревизионното производство пи уважено възражение за изтекла давност - чл.160, ал.4 ДОПК. Тази хипотеза в казуса по делото не е налице.

При съвкупната преценка на посочените разпоредби следва, че в производството по оспорване на РА съдът няма правомощия да установява всички елементи, обуславящи преценката за изтекла давност, съществува отделен ред за предявяване и разглеждане на възражението за изтекла давност по чл.171, ал.2 ДОПК - пред публичния изпълнител и друг ред за защита.

Предвид така изложеното, съдът счита, че няма основание да разглежда и се произнася по същество по възражението на жалбоподателя за изтекла погасителна давност.

#### **По материалната законосъобразност на РА:**

Задълженията по РА са формирани в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 9 156 011,81 лв. по фактури издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] / в размер на 1 938 011,81 лв./ и [фирма], ЕИК[ЕИК] /7218 000,00 лв./, на следните в обобщение основания:

1) На основание, че нито доставчикът нито дружеството-жалбоподател са представили доказателства за реалността на доставките- плащане по фактурите; предходни доставчици; наличие на материални активи и персонал, документи, свързани с доставките като договори, анекси,

приемо-предавателни протоколи и други, свързани с изпълнение на доставките - в това число за лицата, извършили фактически действия по приемане и предаване на стоките, за транспорта, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/ чл. 9 от ЗДДС, и конкретно по описаните фактури в РА от доставчика [фирма] - общо 58 броя, не е признато право на приспадане на данъчен кредит за ревизираните данъчни периоди: за м. 10.2010 г. в общ размер 275 000,00 лв.; за м. 11.2010 г. в общ размер 1 002 844,40 лв.; за м. 12.2010 г. в общ размер 494 904,25 лв.; за м. 01.2011 г. в общ размер 165 263,16 лв.

2) Не е признато право на приспадане на данъчен кредит по 74 фактури, описани в дневниците за покупки от жалбоподателя като издадени от [фирма], както следва: за данъчен период м. 10.2010 г. в общ размер 1 167 000,00 лв.; за данъчен период м. 11.2010 г. в общ размер 2 290 000,00 лв.; за данъчен период м. 12.2010 г. в общ размер 1 963 000,00 лв.; за данъчен период м. 01.2011 г. в общ размер 1 798 000,00 лв. и на основание, че няма данни [фирма] да е издавало фактури към [фирма], включени в дневниците за покупки на последното дружество през ревизираните данъчните периоди, а също няма данни [фирма] да е извършвало доставки по смисъла на чл. 6/ чл. 9 от ЗДДС към [фирма].

Пред съда жалбоподателят не е ангажирал доказателства за законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по спорните фактури, направено е искане за спиране на производството на основание, че срещу управителя на дружеството се води наказателно производство за същите данъчни задължения. Видно от постановление за привлечането на обвиняем от 01.03.2011г., М. В. М. и доказателствата по делото за образувано досъдебно производство и основанията за това - подадените справки-декларации за ревизираните данъчни периоди. с протоколно определение от 02.09.2013г., влязло в сила, по искане на жалбоподателя чрез адв. Д., е спряно съдебното производство по делото на основание чл.229, ал.1, т.4 ГПК до влизане в сила на съдебен акт по н.о.х.д. 214/2013г. на 10 състав на Специализиран наказателен съд. Видно от справки по наказателното дело, производството все още не е приключило с окончателен съдебен акт, в това число през 2021г. Във връзка с поредното уведомление, че съдебното производство в наказателния съд не е приключило, настоящият съд е възобновил производството по делото, на основание чл.158, ал.1 ГПК - особена трудност при събиране на допуснато доказателство по делото. От страна на жалбоподателя отново беше направено искане съдът да постанови спиране на производството, като съдът предостави възможност на жалбоподателя да ангажира писмени доказателства и доказателствени средства, в това число като има предвид събраните по наказателното производство за факти и обстоятелства, относими към предмета на доказване по настоящото дело и твърденията му в жалбата.

В тази връзка от страна на адв. Д. в изрично писмено изявление беше посочено, че ще се ползва само от доказателствата по делото, в това число за движението на банковата сметка на дружеството, като довод, че дружеството не е получавало никакви плащания по фактурите, по които не е признато

правото на приспадане на данъчен кредит. Тъй като в хода на ревизионното производство не са представени оригинали от фактурите, по които е отказано правото на данъчен кредит, провеждането на производство по оспорването им по реда на чл.193 ГПК е невъзможно, освен това за данъчните фактури по ЗДДС не се изисква да съдържат подписи на лица за доставчика или получателя.

Що се касае до доказателствата по делото, събрани в хода на ревизионното производство, то органите по приходите са положили усилия да бъдат събрани всички относими доказателства към признаването на правото на данъчен кредит по спорните фактури, за доставчиците се установява следното:

1. За извършената насрещна проверка на **[фирма]**, обективизирана с протокол № 2200-28-1102068-1/11.05.2011г., във връзка с която е изготвено ИПДПО от 16.03.2011г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, по което не са представени исканите доказателства. В хода на проверката е установено, че в дневниците за продажби и справка декларациите за ДДС на **[фирма]** за данъчни периоди м. 10.2010 г., м. 11.2010 г., м. 12.2010 г., м. 01.2011 г., са включени издадените фактури на **[фирма]**, спорни по делото, като по фактури № [ЕГН]/07.10.2010 г., №[ЕГН]/14.10.2010 г., № [ЕГН]/21.10.2010 г. и № 31/28.10.2010 г. е посочен предмет на доставките „по договор“, а по останалите 56 фактури - предмет на доставките е „продажба на захар “/„захар“. Също е установено, че в дневника за продажби на **[фирма]** за данъчен период м. 12.2010 г. не е включена фактура № 10033/22.12.2010 г., която изрично е посочена в отправеното до доставчика искане, в дневника за продажби за данъчен период м. 12.2010 г. този доставчик е включил фактура № 22122010 от 22.12.2010 г. към жалбоподателя, с данъчна основа 132 810,00 лв. и ДДС 26 562,00 лв. с предмет на доставка „захар“, която не е посочена в ИПДПО, т.е. не е включена от жалбоподателя в дневника му за покупки, съответно не е спорна по делото. От справка в информационната система на НАП е установено, че **[фирма]** е регистрирано по ЗДДС на 04.02.2010 г. В данъчните периоди, през които са издадени спорните фактури към жалбоподателя, доставчикът **[фирма]** не имал назначени лица по трудов договор. С Протокол № 1233839/17.09.2012 г. към събраните от ревизията доказателства са приобщени Ревизионен акт № [ЕГН]/20.08.2012 г. и Ревизионен доклад № 1114214/05.07.2012 г. от извършена ревизия на **[фирма]** за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 04.02.2010 г. до 31.01.2011 г.

Видно от фактурите от **[фирма]** с МОЛ П. М., като доставчик към дружеството -жалбоподател **[фирма]** като получател, от лист 327 - 397 от папка приложение 2 към делото и на л. 167 папка приложение 1 към делото, са с предмет на доставката „**захар бяла кристална**“, съдържат мярка, количество и ед.цена и стойност, начислен е ДДС. Формално така издадените фактури от жалбоподателя, съдържат всички реквизити по чл.114 ЗДДС.

В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства по фактурите от този доставчик, поддържат се твърденията, че същите са нищожни.

2. При извършената насрещна проверка на **[фирма]**, документирана с Протокол от 26.05.2011 г., до дружеството е изготвено ИПДПО от дата 17.03.2012 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, по което не са представени документи. При проверка в информационна система на НАП е установено, че **[фирма]** е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите от 19.01.2011 г., последната подадена СД по ЗДДС е за м. 08.2010 г., не са установени данни за подадени от този доставчик СД и дневници за данъчните периоди м. 09.2010 г., м. 10.2010 г., м. 11.2010 г., м. 12.2010 г. и м. 01.2011 г. При тези обстоятелства от ревизиращите органи е формиран извод, че няма данни за издадени фактури на **[фирма]** от **[фирма]** - общо 74 броя фактури, описани подробно в РА. Също от проверката в информационната система на НАП за м. 10.2010 г., м. 11.2010 г., м. 12.2010 г. и м. 01.2011 г. е констатирано, че не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 4 от КТ и Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2010 г. и за 2011 г., от което и извод, че дружеството не е имало лица назначени по трудови правоотношения или ангажирани по граждански договори. Направен е извод, че няма данни **[фирма]** да е издавало фактури към **[фирма]**, включени в дневниците за покупки на последното дружество през ревизираните данъчните периоди, а също няма данни **[фирма]** да е извършвало доставки по смисъла на чл. 6/ чл. 9 от ЗДДС към **[фирма]**, поради което не е признато правото на приспадане на данъка по фактурите, отразени в дневниците за покупки от жалбоподателя. Във фактурите, издадени от **[фирма]** като доставчик към дружеството-жалбоподател като получател - от 402 - 450 от папка приложение 2 към делото, и от л. 168 - 214 папка приложение 1 към делото, са с **предмет „по договор“**, за мярка е посочено бр., за количество 1.000, ед. Цена - и стойност съвпадат и са с начислен ДДС, за плащане е посочено „по сметка“, но в съответната графа няма посочена банкова сметка, графата е празна. В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства по фактурите от този доставчик, поддържат се твърденията, че същите са нищожни.

**По издадените от [фирма] фактури през ревизираните данъчни периоди в РА е прието, че** фактурите към Д. 73ЕООД и "Е. 2009 Е., са издадени без основание, тъй като не е възникнало данъчно събитие и данъкът не е изискуем - в нарушение на чл.86, ал.1 ЗДДС, а посоченият данък във фактурите е дължим на основание чл.85 ЗДДС -данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактурата, както следва:

-за данъчен период м.10.2010г. по фактури към **[фирма]** ДДС общо в размер на 1 444 000,00лв.

. -за данъчен период м.11.2010г. по фактури към **[фирма]** и **[фирма]**, ДДС общо в размер на 3 295 700,80лв.

-за данъчен период м. 12.2010г. по фактури към **[фирма]** и **[фирма]**, ДДС общо в размер на 2 460 276,70лв.

-за данъчен период м.01.2011г. - по фактури към **[фирма]** и **[фирма]**, ДДС общо в размер на 1 965 410,24лв..

Органите по приходите са констатирани, че освен данъчните фактури за покупки и продажби от процесните доставчици и към посочените контрагенти,

[фирма] няма други документи през ревизираните периоди. Не можело да се установи предмета на доставките, посочен във фактурите „по договор“ - издадените към [фирма] и не било ясно за доставки на стоки или услуги. Видно от съдържанието на фактурите от [фирма] към [фирма], представени по делото от л. 260 до 278 по делото, от лист 490 - 540, от 271 - 317 от административната преписка - приложение 2 към делото, и от л. 251 - 270 папка приложение 1 към делото, са с предмет „**по договор**“, мярка - бр., за количество 1.000, ед. Цена - и стойност съвпадат и са с начислен ДДС, за плащане е посочено „по сметка“, но в съответната графа няма посочена банкова сметка, графата е празна. Така описаното съдържание на фактурите не съответства на изискванията по чл.114, т.9 ЗДДС за съдържание на данъчните фактури.

Фактурите от жалбоподателя към [фирма] са с предмет "захар" съдържат количество, ед. цена и стойност, начислен ДДС, формално съответстват на изискванията за издаването им. На основание, че няма данни за доставката на захар от предходния доставчик - [фирма], е прието за недоказано, че дружеството е имало възможността да извърши доставки със същия предмет към [фирма]. В решението на ответника са изложени и доводи, че за дасе докаже възникнало данъчно събитие, свързано с доставка на стока, следва да бъде доказано предаването на стоката, а в сулация не са представени доказателства за това.

В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства, че по така издадените от него фактури, действително са осъществени последващи доставки. Относими са твърденията в писмото на управителя, че фактурите от името на дружеството са издавани от друго лице, конкретно посоченото в обяснението му, както и, че управителят не е упълномощавал никое друго лице.

От страна на [фирма] не са представени доказателства за наличие на собствени активи - сгради, МПС, стопански инвентар и други. Извършена е справка в информационния масив на НАП и е установено, че през ревизирания период дружеството не е подавало уведомления по чл. 62, ал. 4 от КТ за наети лица по трудови правоотношения. Не са подавани справки по чл.73 от ЗДДФЛ за 2010г. и 2011 г. При ревизията не е посочено лице, извършило счетоводното обслужване на дружеството. Договорът за счетоводно обслужване от 01.08.2010 г. между [фирма] и [фирма], не е подписан от страна на [фирма]. Предаден е в копие като част от материалите по ДП № 102/2011 г. по описа на сектор „Противодействие на икономическата престъпност“- П.. Обясненията на Ш. в хода на ревизионното производство са, че не е имало взаимоотношения по предоставяне на счетоводни услуги. В дневниците за продажби на [фирма] за периодите от м. 08.2010 г. до м. 01.2011 г. няма отразени фактури, издадени на [фирма]. В дневниците за покупки на [фирма] за периодите от м. 08.2010 г. до м. 01.2011 г., няма отразени фактури, издадени от [фирма].

По делото са приети като доказателства банкови извлечения по сметката на [фирма] в ТБ О.. Доказателствата за банковата сметка на дружеството са приобщени по предвидения в закона ред, и следва да бъдат ценени като такива. Така По предложение от органите по приходите за разкриване на



банкова тайна, на основание чл.62, ал.7 вр. ал.6, т.3 от Закона за кредитните институции, е постановено разкриването на банкова тайна относно [фирма], и за банковата сметка в О. АД за конкретна банкова сметка, открита на 06.10.2010г. като се дадат сведения за операциите и наличността. В отговор на посоченото от БНБ е предоставена информация за движенията по банковата сметка - л.150 от административната преписка, папка приложение 1 към делото. Видно от данните в същата, на 05.01.2011г. е осъществена вноска по сметка на сумата 2 900,00лв. и на 05.01.2011г., чрез междубанков превод, наличността по сметката е намалена с 2 856,40лв. другите движения на суми са за такса обслужване и дебитна лихва под 10лв.

От установеното, че е направена вноска по сметката в размер на 2 900.00 лв. на 05.01.2011 г.; плащане към ТД на НАП Офис „О.“ на сумата 2 856.40 лв. на 05.01.2011 г., платени такси за банково обслужване, междубанкова такса и дебитна лихва, следва извода, че няма получени плащания от клиенти и извършени плащания към доставчици. От движенията на паричните средства по сметката е видно, че няма извършени плащания от [фирма] по издадените фактури от [фирма] и от [фирма]. Също е видно и , че няма получени плащания от [фирма] и от [фирма].

**При така установеното по фактите, съдът формира следните правни изводи по материалната законосъобразност на РА:**

На първо място, фактурите, иззети в рамките на наказателното производство, приобщени по ревизионното производство на жалбоподателя - в заверени копия от полицейски орган, са годни доказателствени средства в производството по ДОПК за установяване на задължения за данъци. Това следва не само от чл.42, ал.3 ДОПК, обсъден по-горе, но и от правото на ЕС. Според Съда на ЕС, тъй като правото на Съюза не предвижда правила относно реда и условията за събиране на доказателства в областта на измамите с ДДС, тези обективни данни трябва да бъдат установени от данъчната администрация в съответствие с правилата за доказване, предвидени в националното право. Тези правила обаче не трябва да накърняват ефективността на правото на Съюза и да зачитат правата, гарантирани от това право, и по-специално от Хартата ( в този смисъл решение от 17 декември 2015 г., WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, т. 65—67). При тези условия в точка 68 от решението по същото дело, Съдът приема, че правото на Съюза допуска възможността в административно производство данъчната администрация да използва доказателства, събрани в рамките на паралелно все още неприключило наказателно производство по отношение на данъчнозадълженото лице, за да докаже злоупотреба в областта на ДДС.

Въз основа на всички данни и обстоятелства по делото, съдът формира извод, че

- Всички включени фактури в дневниците за покупки - за доставки към жалбоподателя „Н. 2010 Е. от доставчиците от [фирма] и „Евро Ф. 2009 Е., и в дневниците за продажби за доставки от жалбоподателя „Н. 2010 Е. към [фирма], и спорни по делото, не съответстват на действително извършени доставки и икономическа дейност.

- Освен фактурите, няма други доказателства за осъществяването на доставки, второ, за фактурите от „Евро Ф. 2009 Е. не се потвърди издаването им от доставчика

- Всички фактури с предмет „по договор“ (от жалбоподателя [фирма] към [фирма] и от [фирма] към жалбоподателя „Н. 2010 Е.), не съответстват на формалните изисквания за издаването им - конкретно по чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС относно изискването да се съдържат точни данни за предмета на доставката - "количеството и вида на стоката, вида на услугата". Предметът по тези фактури е неясен, бланкетно формулиран и по начин, който може да се отнесе към всяка доставка, не съдържа каквито и да са данни за конкретна доставка, невъзможно е поради това да се проверят обективни факти и обстоятелства, доказващи възникнало данъчно събитие по облагаема доставка, съответно на това и основанията за упражняване на правото на данъчен кредит.

- За да упражни правото на приспадане на данъка по спорните фактури от доставчиците [фирма] и „Евро Ф. 2009 Е., на първо място съгласно чл.71, т.1 ЗДДС, получателят по доставките „Н. 2010 Е. следва да "притежава данъчен документ", т.е. да разполага с оригинали на фактурите. Това изискване не е спазено по отношение на всички включени в дневниците за покупки фактури от тези доставчици.

- Доколкото не се доказва, че издадените от жалбоподателя [фирма] към [фирма] фактури съответстват на данни за възникнало данъчно събитие и осъществена доставка на стоки или услуги, то без основание и в нарушение на чл.86, ал.1 ЗДДС са издадени и начислен данък в същите, съответно без основание са включени в дневниците за продажби.

Само от тези обстоятелства следва, че по спорните фактури не се следва право на приспадане на данъчен кредит, предвид изискванията по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС вр. чл.6/чл.9 ЗДДС, съответно правилно с размера на приспаднатия данък, е намален резултата за данъчния период.

Както се изтъкна по фактите, управителят на дружеството-жалбоподател, негов представляващ в ревизионното производство, е страна - като обвиняем и впоследствие подсъдим по наказателното производство, в рамките на което са иззети фактурите. Същият е основал защитата на дружеството данни, свързани с издаването на фактурите - твърденията, че са нищожни, както и е изложил конкретни твърдения за лицето, което е съставяло и представяло в счетоводството документи за дружеството - П. М. - видно от уведомителното писмо на управителя на дружеството на лист 103 от делото. Както се посочи, в Ревизионния доклад № 1114299/12.10.2012 г. на стр.61 /след разписката/ лицето М. В. М. - управител на дружеството-жалбоподател е записало, че заедно с ревизионния доклад е получило и копия на доказателствата, описани като приложения към него. На дружеството са предоставени всички доказателства, въз основа на които са определени данъчните задължения, същият е могъл да организира защитата си и не е допуснато нарушение на процесуални права.

В казуса по делото се касае за включването в справките декларации за ревизираните данъчни периоди на фактури за доставки, по които дружеството-жалбоподател е получател и доставчик, за които няма данни да

са действително извършени, нещо повече, управителят на дружеството твърди, че фактурите са нищожни. За данъчни цели е без значение кое лице е съставяло фактурите, единствено от значение е факта, че тези фактури са включени в справките декларации, без да се доказва по делото, че са налице законовите изисквания за това.

Това е така, доколкото подаването на справките-декларации за ревизираните данъчни периоди пред ТД на НАП С. от името на дружеството-жалбоподател, нито е оспорено нито е опровергано. Както се посочи по фактите, именно за подаването на справките-декларации с посоченото в РА и РД съдържание е повдигнато обвинение на управителя на дружеството и същият е подсъдим по наказателното дело - нохд 214/2013г. на Специализиран наказателен съд.

В казуса по делото правният спор се свежда до това процесните фактури обективират възникнало данъчно събитие по облагаеми доставки по чл.6/чл.9 ЗДДС. Факти и обстоятелства, относими към възникване на данъчно събитие, свързано с такива доставки, нито се твърдят пред съда, нито в хода на ревизионното производство и в подадение възражение и жалби от дружеството.

Съгласно практиката на Съда отказът на право или на предимство поради действия с цел злоупотреба или с измамна цел е просто последица от констатацията, че в случай на измама или на злоупотреба с право обективните предпоставки, които са предвидени за получаване на търсеното предимство, в действителност не са изпълнени, и че следователно такъв отказ не се нуждае от специално правно основание (вж. в този смисъл решения от 14 декември 2000 г., Emsland-Starke, C-110/99, EU:C:2000:695, т. 56, Halifax, т. 93, и от 4 юни 2009 г., Pometon, C -158/08, EU: C:2009:349, т. 28). Ето защо принципът на забрана на злоупотребите може да се противопостави на данъчнозадължено лице, за да му бъде отказано ползването по-специално на правото на освобождаване от ДДС, дори ако в националното право няма разпоредби, предвиждащи такъв отказ (вж. в този смисъл решение от 18 декември 2014 г., Schoenimport Italmoda M. Previti и др., C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455, т. 62). В точки 56 и 57 от същото решение, за да стигне до този извод, Съдът се е основал по-специално на постоянната си съдебна практика, която се отнася както до случаите на измама, така и до положенията, включващи злоупотреби.

Когато е установено наличието на злоупотреба, съставляващите злоупотребата сделки трябва да се преквалифицират така, че да се изходи от положението, което би съществувало при липсата на тези сделки. Преквалифицирането обаче не трябва да надхвърля това, което е необходимо за гарантиране на правилното събиране на ДДС и за предотвратяване на данъчни измами. В този смисъл са решения Halifax, т. 92, 94 и 98, и от 22 декември 2010 г., Weald Leasing, C-103/09, EU:C:2010:804, т. 48 и 52, на Съда на ЕС.

В ЗДДС не се съдържа легална дефиниция на привидните сделки, макар и този закон да използва термина в чл. 177, ал.2 ЗДДС за целите на солидарната отговорност за невнесен ДДС. Тъй като също се касае за празнота в уредбата на търговските сделки, на основание чл. 286, вр. с чл. 288 от ТЗ, за привидните сделки между търговци следва да се прилагат

разпоредбите на гражданския закон, т.е. чл. 17 и чл. 26, ал. 2 от ЗЗД, които уреждат привидните и прикритите сделки, но само що се касае до привидността на съглашението, т.е. на самия договор.

-В контекста на ДДС привидна сделка ще бъде налице, когато от доказателствата се установява, че макар и формално да е налице сделка, относима към облагаема доставка по Директивата за ДДС, нейната цел е изкуствено да създаде право на данъчен кредит. Възможно е привидност относно отделни елементи на съглашението или по отношение на страните (персонална симулация или наличието на скрита страна). Такъв ще бъде случаят, когато страните нямат намерение услугата да бъде извършена от посочения във фактурата доставчик или от него чрез превъзлагане, но въпреки това е издадена фактура с начислен данък; или когато е прикрит действителният доставчик, който няма качеството на данъчнозадължено лице по Директивата за ДДС; или се касае за друго, прикрито съглашение, което по същество не попада в обхвата на облагаемите доставки по Директивата. Когато не се цели насрещно изпълнение, е налице симулация относно предмета на сделката.

Изрично в чл.26, ал. 2 от ЗЗД е предвидено, че привидната сделка е нищожна. Целта на привидните сделки е да остане скрито за третите лица, кой е действителния титуляр на едно право, т.е. при привидните сделки е налице несъответствие между действителното и привидното положение. При привидните сделки винаги са налице две волеизявления - външно, което става достояние на третите лица и друго, с което се заявява нежелание за настъпване на правното им действие.

При привидните сделки има съзнателно несъответствие между воля и изявление, както от страна на доставчика, така и от страна на получателя, това са сделки, сключени при абсолютна симулация. Така при сделки, сключени в условията на абсолютна симулация, от гледна точка на ЗДДС - чл. 6 или чл.14 вр. чл.25 ЗДДС, доставка изобщо няма.

В казуса по делото няма данни за каквито и да са съглашения между страните по процесните доставки. От една страна няма данни за договори между [фирма] и доставчиците му по повод на които са издадени фактурите, по които е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит, в това число като предмет в част от фактурите е посочено „по договор“. Също няма данни за договор между [фирма] и [фирма], на основание на който договор са издадени фактурите за продажби и начислен данък с предмет „по договор“. Следователно, преценката за злоупотреба и измама не може да бъде основана на цел на сделки, а следва да бъде основана само на данните за доставките, съдържащи се във фактурите, част от които са формално нередовни и не е доказано възникването на данъчно събитие по облагаеми доставки по нито една от тях.

В точки 87, 90 и 91 от решение Halifax, Съдът на ЕС е постановил, че ако липсва разпоредба от Шеста директива, отнасяща се до въпроса за събирането на ДДС, държавите членки следва да определят условията, при които ДДС може да бъде събран впоследствие от данъчните органи, когато е било установено наличие на злоупотреба. Съдът обаче се е произнесъл не по условията за прилагане на принципа на забрана на злоупотребите, а само по

процесуалните правила за събирането на ДДС, което националните органи са длъжни да извършат, след като в съответствие с този принцип са установили наличието на злоупотреба. Решения от 13 февруари 2014 г., М. П. (C-18/13, EU:C:2014:69), и от 12 февруари 2015 г., Surgicare (C-662/13, EU:C:2015:89), също се отнасят — както съдебната практика, установена с решение Halifax, посочена в предходната точка — до процесуалните правила за прилагането на споменатия принцип, свързани с възможността или задължението на националния съд служебно да установи наличието на данъчна измама (М. П., т. 39).

Всяка доставка трябва в общия случай да се счита за самостоятелна и независима (решения от 21 февруари 2008 г., Part S., C-425/06, EU:C:2008:108, т. 50 и цитираната съдебна практика, и от 27 септември 2012 г., Field F. Waterhouse, C-392/11, EU:C:2012:597, т. 14).

В казуса по делото фактурите са както фиктивни, така и част от тях са нередовни - с предмет само "по договор". „Нередовна“ фактура, „фиктивна фактура“ или фактура с невярно съдържание е такъв документ, който не съдържа отразяване на верни обстоятелства - действително изпълнение на документираната с фактурата доставка, действителният ѝ предмет, действителният доставчик, действителната стойност на облагаемата доставка. Такава сделка не обективира икономическа дейност и следователно облагаема доставка по смисъла на чл.2 от Директивата за ДДС, съответно данъкът не подлежи на приспадане по фактура, която обективира привидна сделка.

При преценката на всяка от доставките в казуса по делото съдът взема предвид, че по никоя от процесните фактури няма данни за възникнало данъчно събитие и действително осъществени доставки, нямат връзка с действително осъществена икономическа дейност и с действителни търговски взаимоотношения по сключени договори между жалбоподателя и посочените във фактурите дружества като доставчици и получател, то изводът е, че фактурите са издадени с цел да се намали облагането с ДДС и така да се избегне плащането на данъци. Това следва еднозначно и от съдебната практика. Упражняването на право на приспадане на данъка само въз основа на документи, за които **не е доказано, че са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, следва да се определи като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба** - така Решение от 06 декември 2012 г. по дело C-285/11, [фирма], т. 36.

Тъй като жалбоподателят не установи, че действително е получил стоки или услуги по доставки, във връзка с процесните фактури, съответно е предоставил стоки или услуги по издадените от него фактури, макар и документално оформени чрез издаването на процесните фактури, то същите не пораждаат права за данъчно задълженото лице. Това следва от тълкуването на чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 от ЗДДС съвместно с пряко приложимите общностни норми - чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. Изискването да е налице действително получена доставка на стоки или услуги е предпоставка за възникване на данъчно събитие, предпоставка за дължимост на ДДС и съответно условие

за издаването на фактура и за възникване на право на приспадане на ДДС.  
Всичко изложено сочи на извод, че:

1) законосъобразно не е признато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/ чл. 9 от ЗДДС,

-по фактури от доставчика [фирма] - общо 58 броя, за ревизираните данъчни периоди: за м. 10.2010 г. в общ размер 275 000,00 лв.; за м. 11.2010 г. в общ размер 1 002 844,40 лв.; за м. 12.2010 г. в общ размер 494 904,25 лв.; за м. 01.2011 г. в общ размер 165 263,16 лв.

-по фактури от доставчика [фирма] - 74 фактури: за данъчен период м. 10.2010 г. в общ размер 1 167 000,00 лв; за данъчен период м. 11.2010 г. в общ размер 2 290 000,00 лв.; за данъчен период м. 12.2010 г. в общ размер 1 963 000,00 лв.; за данъчен период м. 01.2011 г. в общ размер 1 798 000,00 лв.

По данъчни периоди не е признато правото на данъчен кредит както следва:

-за данъчен период м.10.2010г. - общо в размер на 1 442 000,00лв.

-за данъчен период м.11.2010г. -общо в размер на 3 292 844,40лв.

-за данъчен период м. 12.2010г. общо в размер на 2 457 904,25лв.

-за данъчен период м.01.2011г. - общо в размер на 1 963 263,16лв.

2)Законосъобразно е прието, че без основание са издадени от жалбоподателя фактури към Д. 73ЕООД и "Е. 2009 Е., тъй като са издадени без основание - не е възникнало данъчно събитие и данъкът не е изискуем , в нарушени ена чл.86, ал.1 ЗДДС, а посоченият данък във фактурите е дължим на основание чл.85 ЗДДС (данъкът е изискуем от всяко лице, коет опосочи данъка във фактурата), както следва:

-за данъчен период м.10.2010г. по фактури към [фирма] ДДС общо в размер на 1 444 000,00лв.

. -за данъчен период м.11.2010г. по фактури към [фирма] и [фирма] , ДДС общо в размер на 3 295 700,80лв.

-за данъчен период м. 12.2010г. по фактури към [фирма] и [фирма] , ДДС общо в размер на 2 460 276,70лв.

-за данъчен период м.01.2011г. - по фактури към [фирма] и [фирма] , ДДС общо в размер на 1 965 410,24лв..

В резултат на непризнатото право на приспадане и изискуемост на данъка по издадените фактури, законосъобразно с РА са извършени корекции на декларираните със справката за всеки от ревизираните данъчни периоди резултати и установени съответните задължения както следва:

- за данъчен период м.10.2010г.резултатът е променен от ДДС за внасяне в размер на 2 000,00лв. на ДДС за внасяне в размер на 1 444 000,00лв., като предвид внесения данък, с РА е установено задължение ДДС за внасяне в размер на 1 422 000,00лв. за този период и лихви в размер на 299 690,40лв.

--за данъчен период м.11.2010г. резултатът е променен от ДДС за внасяне в размер на 2 856,40лв. на ДДС за внасяне в размер на 3 295 700,80лв., като предвид внесения данък, с РА е установено задължение ДДС за внасяне в размер на 3 292 844,40лв. за този период и лихви в размер на 657 376,35лв..

-за данъчен период м. 12.2010г. резултатът е променен от ДДС за внасяне в

размер на 2 372,45лв. на ДДС за внасяне в размер на 2 460 276,70лв., като предвид внесения данък, с РА е установено задължение ДДС за внасяне в размер на 2 457 856,70лв. за този период и лихви в размер на 469 132,80лв.. .  
-за данъчен период м.01.2011г. -резултатът е променен от ДДС за внасяне в размер на 2 147,08лв. на ДДС за внасяне в размер на 1 965 410,24лв., като предвид внесения данък, с РА е установено задължение ДДС за внасяне в размер на 1 963 263,16лв., за този период и лихви в размер на 357 499,84лв.  
Общо задълженията са за ДДС в размер на 9 155 964,26лв. и лихви 1 783 699,39лв. към датата на РА.

Жалбата като изцяло неоснователна, следва да бъде отхвърлена, на основание чл.160, ал.1 ДОПК.

При този изход на делото и своевременно направено искане за присъждане на разноски, на ответника следва да се присъдят такива. В съдебно заседание юрк. Н. посочи, че на основание чл.161 ДОПК на юрисконсулта се следва възнаграждение, така като е определено възнаграждението за адвоката. Видно от представеното пълномощно за адвоката, лист 297 от делото, е договорено възнаграждение в размер на 6000 (шест хиляди) лева. Посоченото възнаграждение е под минимума, по Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения. На основание принципа за равнопоставеност на страните в процеса, съдът намира, че възнаграждение в идентичен размер следва да бъде присъдено и на ответника.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 ДОПК, съдът

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], против Ревизионен акт № [ЕГН] / 19.11.2012г., издаден от А. К. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., , с който са установени общо задължения за ДДС в размер на 9 155 964,26лв. и лихви 1 783 699,39лв. към датата на акта за данъчни периоди както следва:

за данъчен период м.10.2010г. задължение ДДС за внасяне в размер на 1 422 000,00лв. и лихви в размер на 299 690,40лв.

--за данъчен период м.11.2010г. задължение ДДС за внасяне в размер на 3 292 844,40лв. и лихви в размер на 657 376,35лв..

-за данъчен период м. 12.2010г. задължение ДДС за внасяне в размер на 2 457 856,70лв. и лихви в размер на 469 132,80лв.. .

-за данъчен период м.01.2011г. задължение ДДС за внасяне в размер на 1 963 263,16лв. и лихви в размер на 357 499,84лв.

ОСЪЖДА Н. - 2010" Е. с ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], да заплати по бюджета на на Национална агенция за приходите, Централно управление - С., Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" , сумата от 6 000 (шест хиляди) лева за разноски.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: