

РЕШЕНИЕ

№ 383

гр. София, 17.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав, в
публично заседание на 20.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Александра Ковачева, като разгледа дело номер **2180** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [улица], ет.4, ап.7 срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №[ЕИК] от 20.12.2010г., издаден от Л. Д. П. на длъжност “старши инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място] в частта, потвърдена с решение № 307 от 21.02.2011г. на директора на ДОУИ [населено място] относно установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.декември 2009г. Жалбоподателят поддържа, че ревизиращите органи неправилно са отказали право на данъчен кредит (ДК) по фактура № 3....26 от 20.11.2009г., издадена от [фирма] в размер на 484 334.82 лв. относно доставка на трайни насаждения - лозя, създадени върху земеделски земи с площ от 1773.963 дка. Посочва, че е обработвал и поддържал лозовите насаждения през 2010г. Жалбоподателят оспорва отказа на ревизиращите органи да признаят издадените от него на 01.12.2009г. 3 броя ДКИ към доставчика [фирма] в общ размер от 19 740.55лв. относно фактура № 248/23.07.2009г., фактура № 247/20.07.2009г. и фактура № 244/15.07.2009г. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част.

Ответникът Директор на дирекция “ОУИ” – [населено място] оспорва жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа

страна:

Със заповед за възлагане на ревизия №1001658 от 25.02.2010г., издадена от Д. В. Я. на длъжност началник сектор “Ревизии” в дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място] е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Л. Д. П. и Ц. С. В. определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.10.2009 г. – 31.01.2010г. и за корпоративен данък за периода 01.01.2006г. – 31.12.2008г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 01.03.2010г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 01.06.2010г. Със ЗВР №1004471/27.05.2010г. е удължен срока на ревизията до 01.07.2010г. съобразно срока по чл.114, ал.2 вр. ал.1 ДОПК. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на Териториалния директор на ТД на НАП [населено място] № РД-01-6/04.01.2010г., с която на органа по приходите Д. В. Я. е възложено издаването на ЗВР на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Ето защо съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

На ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ изх.№ ДОК-873 от 14.04.2010г., по повод на което жалбоподателят е декларирал, че не е регистриран като земеделски производител и притежава следните търговски обекти: собствена свинеферма и помещения под наем в [населено място], област П., бившия месокомбинат „Р. Ш.” в [населено място], [улица]и офис помещение в [населено място], [улица].

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад №1004471/15.07.2010г. от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. В ревизионния доклад е направено предложение да не се признае право на ДК по фактура № 3...26 от 20.11.2009г. с предмет на доставката право на собственост върху трайни насаждения – лозя върху земеделска земя с площ 1773.963 поради липса на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС. Изложени са мотиви, че както в счетоводството на жалбоподателя, така и на доставчика [фирма], не се съхранява счетоводна отчетност съобразно изискванията на Закона за счетоводството – първични счетоводни документи, счетоводни регистри, разплащателни и други документи. При ревизията не е установено плащане. Жалбоподателят не е представил доказателства за техническа, технологична и ресурсна обезпеченост във връзка с поддържане и охрана на лозови насаждения. Няма данни за наличие на персонал на място на лозовите насаждения. При извършена проверка по регистър на НОИ – Справка за подадени уведомления от работодател по чл.62 и чл.123 КТ за периода 01.11.2009г. – 31.01.2010г. е установено, че жалбоподателят не е декларирал наличие на трудови договори, свързани с поддръжка и обработване на трайните насаждения. Напротив – към датата на спорната фактура наетия от жалбоподателя персонал на длъжности „лозар”, „агроном”, „водач” е с прекратени правоотношения (стр.26 от РД). Направено е предложение ДК да се откаже на основание чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС (поради липса на реална доставка) и на основание чл.69, ал.1, т.1 и чл.70, ал.5 ЗДДС. В РД се съдържат констатации, че за издадените от жалбоподателя към [фирма] ДКИ № 0...435/01.12.2009г., №0..441/01.12.2009г. и № 0..436/01.12.2009г. няма

доказателства за основания за издаването им. Не са приети обясненията на жалбоподателя, че ДКИ № 0...435/01.12.2009г. е издадено, тъй като количеството по фактура № 0..248/23.07.09г. не било доставено, а по отношение на ДКИ №0..441/01.12.2009г. и ДКИ № 0..436/01.12.2009г. нямало съставени протоколи за брак, нямало доказателства за върната негодна стока, документи за транспортирането на стоката, доказателства за връщане на част от платената изцяло сума по фактура №244/15.07.09г. в размер на 81616.00 лв., липсвали доказателства за наличието на стоката в склада на жалбоподателя. Ревизиращите органи са направили констатации, че негодните стоки не са напускали склада на [фирма]. Прието е, че спорните ДКИ са издадени в противоречие с разпоредбите на чл.115, ал.1 ЗДДС, поради което не следва да се вземат предвид при определяне размера на извършените доставки и начисления ДДС.

Ревизионният доклад е връчен на представител на жалбоподателя на 23.11.2010г. съобразно чл.117, ал.4 ДОПК. Липсват данни за подадено възражение в срока по чл.117, ал.5 ДОПК.

Със заповед №К-1004471/16.07.2010г. Л. Д. П. е определена за компетентен орган по приходите за издаване на ревизионен акт, която заемайки длъжност "старши инспектор по приходите" има качеството на орган, който може да издаде ревизионен акт по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП.

В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден оспорения ревизионен акт №101004471 от 20.12.2010г., с който са установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК. В ревизионния акт компетентният орган по приходите е възприел изцяло констатациите на ревизиращия екип за наличие на основание по чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1, чл.70, ал.5 вр. чл.6 ЗДДС да се откаже право на ДК по фактура № 3...26 от 20.11.2009г., издадена от [фирма] и да не се вземат предвид при определяне размера на извършените доставки и начисления ДДС № 0...435/01.12.2009г., №0..441/01.12.2009г. и № 0..436/01.12.2009г., издадени от жалбоподателя към [фирма].

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същия е връчен на представител на ревизираното лице на 29.09.2011г., респ. РА за поправка – на 22.12.2010г. В срока по чл.152, ал.1 ДОПК срещу РА е постъпила жалба вх.№ 53-03-30/05.01.2011г. В 45-дневния срок по чл.155, ал.1 вр. чл.146 ДОПК (19.02.2011г. е събота – неработен ден) решаващият орган - директорът на дирекция "ОУИ" при ЦУ на НАП [населено място] е постановил решение №307 от 21.02.2011г., с което РА е потвърден относно резултата по ЗДДС за данъчен период м.декември 2009г.

Решението е съобщено на жалбоподателя на 24.02.2011г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство вх.№ 53-00-165 от 10.03.2011г. е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява

законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК орган по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на реални доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 ЗДДС по спорните фактури.

Относно доставчика [фирма]:

С писмо на ТД на НАП [населено място], офис „Ц.“ от 24.07.2012г. по делото са представени РД № 1003862 от 12.08.2010г. и РА №[ЕГН] от 25.12.2010г., издадени от ТД на НАП [населено място], по отношение на [фирма], ЕИК [ЕИК], ведно с всички приложения към тях доказателства (Приложение – I-ва част от делото). Видно от писмо на директора на офис „Ц.“ (стр.253 от делото) РА е влязъл в сила. С писмо изх.№20-00-1842 от 11.12.09г. на директора на ДОУИ-С. до директора на ТД на НАП С. е указано извършването на ревизии по ЗДДС на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК [ЕИК]. Посочено е в писмото, че са установени група лица, регистрирали по няколко броя ТД, които участват в организирана схема за неправомерно ползване на ДК чрез продажба на лозови масиви и отдаването им под наем с цел осигуряване на суровина и изкупуване на грозде реколта 2009г. Атализът на фактите пораждал съмнение, че едни и същи земи – лозови масиви се отдават под наем, апортират и продават от едни и същи и/или свързани лица в различни фирми. Сред установените лица са посочени [фирма] и [фирма]. Установено е, че на 15.06.09г. [фирма] наема от [фирма] 855.906 дка и от „рея 96“ ООД 916.057 дка лозови масиви. С договори за покупко-продажба от м.август 2009г. [фирма] и [фирма] в качеството си на продавачи прехвърлят право на собственост върху трайни насаждения – лозя в полза на [фирма], като към датата на съставяне на фактурите не са издадени нотариални актове за собственост, нито има извършено заплащане по доставките. Дадени са указания в хода на ревизията да се установи собствеността на земеделските земи – лозови масиви, действителната площ засадени лозя и фактическото им състояние.

Установява се от РД, че за ревизирия период по ЗДДС от 01.05.2008г. до 26.03.2010г. дейността на [фирма] се изразява в: създаване на лозови масиви 1164 дка върху земи, наети с договори за аренда за 20-годишен срок, производство и търговия на местни продукти (свинско трупно месо) и строителство на обект „Жилищно и обществено застрояване в УПИ II-549, 617, кв.1 по плана на[жк]– П.. През проверявания период дружеството е разполагало със собствени имоти, сред които свинекомплекс в [населено

място] по НА № 125/2005г. За назначените лица по трудови правоотношения не са пращани вноски за ДОО, ЗО, ГВРС, ДОД, поради което дружеството има задължения към НОИ в размер над 100 000 лв. Наличните активи на дружеството към м.септември 2009г. възлизат на 17 036 360 лв. От средата на 2009г. започват трансформации на дружеството, назначен е нов управител от малцинствата З. Ц., започват продажби на ДМА, права и имоти чрез фиктивни сделки, подставени лица и предприятия с цел намаляване възможностите на кредиторите да удовлетворят вземанията си (договор за банков кредит № 37/01.03.2007г. със [фирма] за сумата от 6 250 000 евро). През м.февруари 2010г. е подадено уведомление за предстоящо откриване на процедура по несъстоятелност. Дружеството няма възможност да плаща или разсрочва задълженията си. На 01.03.2010г. в полза на [фирма] е издадена съдебно обезпечителна заповед чрез налагане на запор върху цялото търговско предприятие на [фирма].

Видно от РА в хода на ревизията съобщения на ревизираното лице са връчвани по реда на чл.32 ДОПК. На ревизираното лице е връчено ИПДПОЗЛ изх.№04-53-00-1480/13.05.2010г., но документи не са представени в законоустановения срок. Това е дало основание на ревизиращите органи да пристъпят към извършване на ревизия по реда на чл.122 ДОПК – поради непредставяне на данни и сведения, необходими за установяване на основата за облагане с данъци. В хода на ревизията на доставчика не е предоставена счетоводна отчетност съобразно ЗСч, не са предоставени оригинали на първични счетоводни документи, вторични регистри, банкови и др. Документи, свързани с дейността на дружеството, данни, където се намират лицата, които водят счетоводната отчетност на дружеството. Чрез включване в СД и дневника за покупки [фирма] е упражнило право на приспадане на ДК в размер на 866198.14лв. за получени доставки от [фирма], ЕИК[ЕИК], конкретно фактура № 3...2/16.11.2009г. с предмет на доставката „право на собственост” с ДО 1214602.76 лв. и ДДС 242920.55 лв. В РА не е признато право на ДК по посочената фактура на основание чл.6 вр. чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС поради липса на реална доставка. Изложени са мотиви, че доставчикът [фирма] няма назначени лица на трудов договор, не разполага с ДМА, няма собствени или наети помещения, т.е. не разполага с финансова, ресурсна, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на декларираните доставки, респ. не е представил нотариален акт за придобиване и прехвърляне правото на собственост. За ревизирания период от 01.05.2008г. до 31.03.2010г. [фирма] е декларирало извършени от него облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната в общ размер от 13 780 078.90 лв., по които е начислило ДДС в размер на 2 745 315.18 лв. Поради непредставяне на счетоводна отчетност и документи в РА е прието, че данъкът по издадените от ревизираното лица фактури е начислен неправомерно без да са налице основания за това и без да има реално извършени доставки.

С договор за залог на търговско предприятие от 20.08.2009г. жалбоподателят в качеството си на кредитор и доставчикът [фирма] като „залогодател” да договорили залог върху търговското предприятие на [фирма] за обезпечаване вземането на [фирма], произтичащо от договор за покупко-продажба на акции от 20.08.2009г. на задължение за плащане на сума в

размер на 39 500 000 лв. Търговското предприятие на [фирма] вече е било предмет на договор за залог от 02.03.2007г. в полза на кредитора [фирма]. Видно от протокол за проведено на 20.08.2009г. Общо събрание на съдружниците в [фирма] е взето решение дружеството да закупи от [фирма] притежаваните от последното 100% от капитала на [фирма] за сумата от 39 000 000 лв. С договор за покупко-продажба от 07.12.2009г. [фирма] е продало на [фирма] собствените си 1 703 636 дяла, всеки от по 10 лв., от капитала на [фирма] за сумата от 2 000 000 лв.

С договор за покупко-продажба от 20.11.2009г. [фирма] в качеството си на „продавач“ е прехвърлило на жалбоподателя в качеството му на „купувач“ правото на собственост върху трайни насаждения - лозя, създадени върху земеделска земя с площ от 1773.963 дка, находящи се в землището на [община], област С. З. и [община], област П.. Владението на насажденията е „предадено“ с подписването на договора. Продавачът се е задължил да прехвърли правото на собственост срещу сумата от 2 421 674.11 лв., която следва да бъде изплатена в срок до два месеца от сключване на договора. Посочено е в договора, че насажденията са собственост на [фирма], [фирма], М. К. Л. и С. Й. С.. Издадена е спорната фактура № 3...26/20.11.2009г. с предмет „право на собственост върху трайни насаждения - лозя, създадени върху земеделски земи с площ от 1773.963 дка по договор от 20.11.09г.“ с ДО 2 421 674.11 лв. и ДДС в размер на 484 334.93 лв.

Установява се от писмо на началник Областна служба „Земеделие“ –с.Б. Д. от 03.06.2010г. (стр.384 от приложенията), че в ОСЗ – [населено място] няма данни за заявени за ползване земеделски площи от [фирма] за 2009г. и за 2010г., дружеството не е заявявало площи и подавало заявление за подпомагане в И. и не е регистрирано в регистъра на земеделските производители.

Във връзка с искане изх.№1354/21.05.2010г. за извършване на проверки за установяване наличието на трайни насаждения – лозови масиви, находящи се в местностите Рошавите могили, Чуكانите, А. кория, Вадичката и Старите золя [населено място] и местностите К., Дълбок дол, Ч., Поляната, Г. лозя и Д. бряг в [населено място] е изготвен протокол № 1006164 от 03.06.2010г. на ТД на НАП П. (стр.67 и стр.68 от приложенията по делото), съгласно който органи по приходите са посетили база на [фирма] в землището на [населено място], [община], при което са установили, че в базата няма персонал, охрана и налична техника, лозята, насадени в посоченото землище, не се обработват през 2010г.

Съобразно чл.92 от Закона за собствеността собственикът на земята е собственик и на постройките и насажденията върху нея, освен ако е установено друго. Т.е. режимът на собственост на т.нар. приращения (всичко, което е трайно прикрепено към земята - постройки и насаждения) следва собствеността на земята. Законовата възможност «да бъде установено друго» следва да се тълкува в смисъл друг законов начин за придобиване на право

на собственост, т.е. начин, уреден в закона. Съгласно мотивите на Тълкувателно решение № 1/2012г. на ОСГК на ВКС „според чл. 92 ЗС собственикът на земята е собственик и на постройките и насажденията върху нея, освен ако е установено друго, като принципът на приращението се изключва само в изрично *предвидените в закона* случаи». Разпоредбата на чл.77 ЗС предвижда, че правото на собственост се придобива чрез правна сделка, по давност или по други начини, определени *в закона*. Друга законова разпоредба, тази на чл.18 от Закона за задълженията и договорите, установява императивна форма за действителност на договорите за прехвърляне на собственост или за учредяване на други *вещни права* върху недвижими имоти. Същите трябва да бъдат извършени с нотариален акт. Същата форма за действителност важи по отношение на приращенията по чл.92 ЗС, доколкото те следват режима на земята. Собственикът на земята не може да прехвърли другиму отделна собственост върху трайните насаждения като недвижими вещи, както може да стори това отделно относно постройките съгласно чл.63 ЗС. Установяването на «друго» по смисъла на чл.92 ЗС по отношение на насажденията може да касае вещно право на ползване, но не и суперфиция (право на строеж). Отделна, самостоятелна суперфиция върху насаждения е невъзможна. Принципът за ограничения брой видове вещни права (чл.55 ЗС) изключва суперфициарна собственост относно трайните насаждения (стр.457 от «Българско вещно право» на акад. Л. В., Университетско издателство «Св. К. О.» - С., 1995г.).

По изложените съображения сключеният между страните договор от 20.11.2009г. за покупко-продажба на *трайни насаждения – лозови масиви* е нищожен поради липса на форма за действителност (не е сключен в нотариалната форма по чл.18 ЗЗД). Договорът е нищожен и поради липса на предмет на основание чл.26, ал.2 ЗЗД. Единственият начин, по който са индивидуализирани лозовите масиви, е чрез посочване на площта им от 1773.963 дка, находящи се в землището на [община], област С. З. и землището на [община], област П.. Недвижимите имоти се индивидуализират с номер на имота и граници, каквато индивидуализация в случая липсва. При фрапиращо заобикаляне на закона е «прехвърлена» собственост върху трайни насаждения по смисъла на чл.92 ЗС без да бъде удостоверено правото на собственост на «продавача» по договора [фирма]. Както в хода на настоящата ревизия (при извършване на насрещна проверка на [фирма] съгласно ПИНП № 22-49-1001658-1-111 от 17.06.2010г. на стр.299-300

от приложенията), така и при ревизията на [фирма], приключила с издаването на РА №[ЕГН]/25.12.2010г. не е установено правното основание, на което доставчикът [фирма] *притежава или ползва* посочените земеделски земи, нито техният конкретен размер. Спорната фактура № 3...26/20.11.2009г. е издадена без основание, въз основа на недействителна правна сделка, при липса на данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.2 ЗДДС (прехвърляне на право на собственост). Ето защо същата не може да удостовери наличие на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС.

Във връзка с оспорване на единична съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ) по делото е допусната и приета тройна ССЧЕ, изготвена въз основа на документите по делото и след проверка в счетоводна къща [фирма], обслужваща жалбоподателя и *счетоводството на [фирма]*. Вещите лица от тройната експертиза не са посочили, къде се намира счетоводството на доставчика, нито от кое лице е предоставено същото. Тези тяхни констатации са в пълно противоречие с данните от ревизията на доставчика, приключила с издаване на РА №[ЕГН]/25.12.2010г., при която [фирма] не е било намерено на адреса за кореспонденция, съобщения са му връчвани по реда на чл.32 ДОПК и дружеството не е предоставило никакви първични счетоводни документи и счетоводни регистри. В хода на настоящата ревизия, приключила с издаването на оспорения РА №101004471/20.12.2010г., на жалбоподателя е връчено ИПДПОЗЛ изх.№ ДОК-392 от 26.02.2010г. (стр.413 и сл. от приложенията по делото) *за представяне на цялата търговска и счетоводна документация на фирмата за периода 01.01.2006 г. – 31.01.2010г.* – първични счетоводни документи, банкови документи, хронологични счетоводни регистри на всички счетоводни сметки, главна книга, касови книги, сторно кочан, кочани с касови бележки, месечни оборотни ведомости, счетоводна политика и индивидуален сметко план, инвентаризационни описи за наличните активи, всички договори и документи за извършени разплащания, нотариални актове и документи за собственост, документи относно източниците на финансиране на дейността. С писмо от 17.03.2010г. жалбоподателят е представил инвентаризационни описи и оборотни ведомости, с оглед на което да му връчени нови ИПДПОЗЛ изх.№ДОК-873 от 14.04.2010г. и изх.№ДОК-1062/26.04.2010г. При анализ на всички събрани в хода

на ревизията доказателства и видно от стр.13 и сл. на РД при ревизията са констатирани нарушения на основните счетоводни принципи по чл.4, ал.1, т.5 и ал.3 ЗСч., тъй като са осчетоводени разходи за доставка на лозови насаждения при липса на доказателства за реална доставка, при липса на документи за уредено право на ползване в полза на [фирма], при липса на документи, доказващи обработка и поддръжка на лозови насаждения, липса на данни за назначени лица с квалификация, които да обработват земята след 20.11.2009г. Съдът не кредитира заключението на тройната ССчЕ относно наличието на проверка в счетоводството на доставчика [фирма], както и относно редовността на воденото счетоводство от доставчика [фирма] и жалбоподателя (отговор на задача № 7). Констатираното от експертите по тройната ССчЕ отразяване на спорната фактура № 3...26/20.11.2009г. чрез съставени счетоводни операции „Приходи от продажби” и отразяване плащане чрез прихващане съгласно протокол от 30.12.2009г. *не е достатъчно, за да обосновен реалност на доставката, наличие на реално данъчно събитие.* В хода на ревизията ревизиращите органи също са установили отразяване на фактура № 3...26/20.11.2009г. в счетоводството на жалбоподателя. Наличието на съставени писмени доказателства (договор от 20.11.2009г., който е нищожен по отношение прехвърлянето на правото на собственост и други вещни права) и издадена фактура не доказват наличие на действително данъчно събитие. Отразяването на фактура № 3...26/20.11.09г. в счетоводството на жалбоподателя също не е достатъчно, за да удостовери реално прехвърлено право на собственост, респ. учредено право на ползване (което съгласно чл.18 ЗЗД също следва да бъде сключено в нотариална форма) върху трайни насаждения по смисъла на чл.92 ЗСоб. Установеното от вещите лица заприходяване на лозовите насаждения по фактура № 3...26/20.11.09г. (отговор на задача №3) е некоректно, тъй като по вече подробно изложени съображения жалбоподателят не е придобил собствеността или друго вещно право върху същите насаждения. В отговора на задача № 4 вещите лица от тройната ССчЕ са констатирани апортиране на насажденията, закупени по фактура № 3...26/20.11.09г. в капитала на [фирма]. Видно от писмо на ТД на НАП С., офис „Студентска” до съда от 14.08.2012г. подадените от [фирма], ЕИК[ЕИК] ГДД по чл.92 ЗКПО за 2010г. и за 2011г. са със данни „без дейност” –

предприятието не е активно, не е извършвало дейност и не е отчело приходи и разходи (стр.240 и сл. От делото). Жалбоподателят е представил *договори за преарендоване на недвижими имоти – земеделска земя от 27.04.2010г.и 05.05.2010г.* (стр.263 – 287 от делото), съгласно които преарендаторът [фирма] е предоставил на [фирма] за временно и възмездно ползване земеделски земи, находящи се в [населено място], област С. 3.. Съдът приема, че представянето на тези договори е в подкрепа на тезата, че жалбоподателят [фирма] *не е придобил реално никакви вещни права* върху земеделски земи – лозови масиви по фактура № 3...26/20.11.2009г. Констатираното от вещите лица от тройната ССЧЕ в отговора на задача № 4 „апортиране” на лозовите насаждения от жалбоподателя в капитала на [фирма] е указание за некомпетентност и непълнота при изготвяне на експертизата от една страна и от друга страна - за съставяне на счетоводни записи в счетоводството на жалбоподателя, които не отговарят на реални стопански операции. Последното е в потвърждение на констатациите на ревизиращите органи за нередовност при водене счетоводството на жалбоподателя (стр.13 от РД).

Както правилно са посочили ревизиращите органи в РД и РА въз основа на връчено ИПДПОЗЛ изх.№ДОК-873 от 14.04.2010г. жалбоподателят е представил *договори от 2002г. и 2003г.* между арендодатели физически лица и арендатор [фирма] и *договори от 2004г.* между арендодатели физически лица и арендатор [фирма], които не удостоверяват извършването на стопанска, икономическа и търговска дейност *конкретно от жалбоподателя* по отношение на предмета на фактура № 3...26/20.11.2009г. след същата дата. Напротив, в хода на ревизионното производство са събрани множество косвени доказателства, каквото би могло да бъде удостоверяването на отрицателния факт на липса на доставка: липса на назначен персонал и липса на данни за поддържане и обработка на лозови масиви. Тези обстоятелства се потвърждават в хода на съдебното производство от приетата съдебно арготехническа експертиза от 21.05.2012г. Вещото лице Л. е извършил оглед на лозови масиви на 09.05.2012г., при който е установил, че лозята са засадени в периода 2003г.-2004г., сега са 7-8-9 годишни, което означава в период на пълна продуктивност *при добро отглеждане*. В съдебно заседание на 31.05.2012г. вещото лице Л. посочва, че на място при огледа установил 2-3 пазачи. Лозята не били обработвани, не била правена резитба, не били

изоравани от миналата есен или лято (от 2011г.). Пазачите споделили, че лозята не се поддържат както трябва, а те пазели само техниката и конструкцията. Без да има данни за обработка от човешка дейност, самият потенциал на лозите им е дал възможност за съответно количество добив. По данни от пазачите, миналата година (2011г.) са дали добив един-два грозда на пръчка, което вещото лице не би нарекло „добив”. Съдът кредитира показанията на в.л. Л., които намира за безпристрастни и компетентно дадени.

По изложените съображения и като са достигнали до извод, че фактура № 3...26/20.11.2009г. не отразява реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС, респ. е издадена при липса на данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.2 ЗДДС, ревизиращите ограни са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон. Същото е основание за отказ на правото на ДК в полза на жалбоподателя съгласно чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС. На основание чл.160, ал.1 ДОПК жалбата в тази ѝ част следва да се отхвърли като неоснователна.

Относно доставчика [фирма]:

С декларация от 23.04.2010г. жалбоподателят е декларирал, че притежава търговски обект в [населено място], [улица](бившия месокомбинат „Р. Ш.”). С договор за наем на ДМА от 01.07.2009г. [фирма] като „наемодател” е отдал под наем на [фирма] производствени мощности от Месокомбинат Ш., съставляващи кланичен цех, консервен цех, спомагателни сгради – машинна зала, пароцентрала, хладилни зали. С договор за съхранение на продукцията от 01.07.2009г. жалбоподателят е предоставил на [фирма] за *временно съхранение в складовете му стока, подробно описана с приемо-предавателни протоколи*. Доставчикът се е съгласил да съхранява стоката **на свой риск** срещу наемна цена от 57.26 лв./тон за един месец.

Със складови разписки от 02.11.09г., 03.11.09г., 05.11.09г., 06.11.09г., 16.11.09г., 02.12.2009г., 05.01.2010г., 08.01.2010г., 11.01.2010г., 15.01.2010г., 20.01.2010г. (стр.236 - стр.248 от приложенията по делото) жалбоподателят е предоставил на [фирма] месо и месни продукти.

[фирма] е издало на [фирма] фактура №248/23.07.09г. с предмет месо и месни продукти с ДО 159 942.78 лв. и ДДС 31988.56 лв. Стоката е оставена на съхранение при [фирма] със складова

разписка № 77/22.07.09г. Жалбоподателят е издал на [фирма] ДКИ № 435/01.12.09г. към фактура №248/23.07.09г. с предмет „451 кг свинско сало, 520 кг свинска кожа и 1768 кг птичи бут” с ДО 7825.68 лв. и ДДС 1565.14 лв. Видно от протокол от 30.11.2009г. началник цех „Транжорен” и цех „Консервен” К. К. и двама одитори са установили несъответствия на получената суровина както следва: свинско сало – неспецифична миризма, свинска сожа - наличие на места остатъци от четина и птичи бут – нестандартни, маломерни бутчета”, което правело продуктите негодни за ползването им за производство на продукти. Комисията взела решение за връщане на суровината на доставчика [фирма]. Установява се от заключението на единичната ССчЕ, че при жалбоподателя не са налице данни за осчетоводяване липса на стоки, както и за операции по бракуване на стока, няма данни за взети операции по рекламации.

[фирма] е издало на [фирма] фактура №247/20.07.09г. с предмет мяса и месни продукти с ДО 908073.63 лв. и ДДС 181 614.75 лв. Стоката е оставена на съхранение при [фирма] с 2 броя складови разписки от 19.07.09г. Жалбоподателят е издал на [фирма] ДКИ № 436/01.12.09г. към фактура №247/20.07.09г. с предмет „птиче месо” с ДО 85000 лв. и ДДС 17000лв. Видно от протокол от 30.11.2009г. началник цех „Транжорен” и цех „Консервен” К. К. и двама одитори са установили несъответствия на получената суровина „птиче месо” – неправилно оформяне на разфасовките и наличие на голям процент маломерни такива, което правело продуктите негодни за ползването им за производство на продукти. Комисията взела единодушно решение суровината да бъде върната на доставчика [фирма]. Установява се от заключението на единичната ССчЕ, че при жалбоподателя няма данни за взети операции по рекламации.

[фирма] е издало на [фирма] фактура №244/15.07.09г. с предмет мяса и месни продукти с ДО 68014.16 лв. и ДДС 13602.83 лв. Фактура № 244/15.07.09г. е изплатена изцяло по банков път. Идентична стока, но с **6915 кг** по-малко патешки изрезки е оставена на съхранение при [фирма] със складова разписка № 74 от 14.07.09г. Жалбоподателят е издал на [фирма] ДКИ № 441/01.12.09г. към фактура №244/15.07.09г. с предмет „патешки изрезки – *недоставено количество*” 6914 кг с ДО 5877.05 лв. и ДДС 1175.41 лв.

С декларация от 01.06.2010г. доставчикът [фирма] е посочил, че стоките на съхранение на [фирма] *не се водят* задбалансово в счетоводната му програма. Към 01.06.2010г. в хладилните зали на

дружеството се съхранявали стоки въз основа на договор за съхранение. Към същата дата нямало стоки, които са продадени, но неизнесени от обекта, собственост на [фирма]. Т.е. доставчикът [фирма] продава на жалбоподателя месо и месни продукти, след което жалбоподателят ги оставя на съхранение в базата на доставчика.

Установява се от РА №[ЕИК] от 18.06.2010г. по отношение на доставчика [фирма], че е извършена насрещна проверка на [фирма], при която е установено, че [фирма] е едновременно доставчик на жалбоподателя и купува месни продукти от него. През м.юли 2009г. [фирма] е закупил от жалбоподателя месо и месни продукти на обща стойност 3 972 955.79 лв., от които е платил 26 900.00 лв. Една част от закупеното месо е вложено в производство, а друга част обратно е продадена на [фирма], тъй като е неразплатена. Ревизиращият екип по РА №[ЕИК] от 18.06.2010г. е приел, че за *доставките*, извършени между [фирма] и [фирма] са изпълнени условията на чл.6 ЗДДС и дружеството има право на ДК. Установява се от заключението на единичната ССЧЕ, че счетоводството на доставчика е редовно водено, което съответства на констатациите по РА №[ЕИК] от 18.06.2010г.

В оспорения РА ревизиращите органи са намерили неправилно приложение на нормата на чл.115, ал.1 ЗДДС - при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Съгласно чл.115, ал.4 ЗДДС освен реквизитите по чл. 114 известието към фактурата задължително съдържа и номера и датата на фактурата, към която е издадено известието и основанията за издаване на известието. В случая спорните ДКИ не съдържат основание за издаването си в нарушение на императивните разпоредби на чл.115, ал.4 ЗДДС. От друга страна ревизиращите органи правилно са установили, че в случая не са налице двете основания по чл.115, ал.1 ЗДДС за издаване на ДКИ – изменение на данъчната основа или разваляне на доставката. Констатациите на служители на [фирма] по протоколите от 30.11.2009г. за „негодност на стоката” не са направени от законен представител или пълномощник на доставчика, т.е. не могат да обвържат дружеството, респ. липсват данни за направено волеизявление за разваляне на сделката съобразно чл.87, ал.1 ЗЗД. Липсва двустранно споразумение за изменение на договорната цена на доставките по трите фактури, т.е. за изменение на данъчната

основа. Съгласно договора за съхранение от 01.07.2009г. [фирма] се е задължил да съхранява стоките *на свой риск* (чл.1.2. от договора). Съгласно чл.5.1. от договора рискът от погиване или увреждане на стоката е за сметка на [фирма]. Отговорността за констатирани различия в *качеството и количеството* на стоката също се поема от [фирма] (чл.5.3. от договора). В случая стоката по фактура №244/15.07.09г. е приета за съхранение при [фирма] със складова разписка № 74 от 14.07.09г. от служители на [фирма]. Т.е. констатираните разлики в количеството патешки изрезки са били известни на [фирма] още при приемането на стоката за съхранение. Въпреки това стойността на фактурата № 244 е *изплатена изцяло*. Т.е. всички действия на двете страни по доставката говорят за приемане на стоката, така както е посочено във фактурата. Не са предприети никакви действия за изменение на договорната цена или разваляне на договора. Съгласно чл.5.3. от договора за съхранение от 01.07.09г. рискът от различия в количеството на приетата за съхранение стока следва да остане за [фирма]. По изложените съображения ДКИ № 441/01.12.09г. към фактура № 244 се явява издадено без правно основание. По отношение на ДКИ № 436/01.12.09г. към фактура №247/20.07.09г. с предмет „птиче месо” и ДКИ № 435/01.12.09г. към фактура №248/23.07.09г. с предмет „451 кг свинско сало, 520 кг свинска кожа и 1768 кг птичи бут” жалбоподателят претендира, че е предадена негодна стока. Въпреки тези твърдения и съгласно чл.1.2. и чл.5.3. от договора за съхранение от 01.07.09г. евентуални констатирани разлики в качеството на стоката са за сметка на [фирма]. В случая, взетото решение „стоката да бъде върната на [фирма] съобразно протоколи от 30.11.2009г., не е направено от законен представител на [фирма]. Липсва волеизявление за разваляне на договора или за изменение на договорната цена, доколкото единствено последните могат да бъдат основание за издаване на ДКИ съобразно чл.115, ал.1 ЗДДС. По изложените съображения двете ДКИ също се явяват издадени без правно основание. Съгласно чл.61а ППЗДДС (ред. към 2009г.) в случаите на [чл. 115, ал. 1](#) от закона, когато за доставката е издадено дебитно известие, правото на приспадане на данъчен кредит възниква през данъчния период, през който е издадено дебитното известие, и се упражнява през този или през някой от следващите три данъчни периода. В случая обаче ДКИ са издадени без правно основание, поради което по отношение на тях не е налице основание за приспадане на

ДК.

Налице е друго самостоятелно основание да се откаже на жалбоподателя правото на приспадане на ДК по спорните три броя ДКИ. Установява се от заключението на единичната ССЧЕ от 01.11.2011г., изготвена от вещото лице Т. З. С., че при жалбоподателя не са взети счетоводни операции по рекламация на стоките, доставени по фактури № 244/15.07.09г., № 247/20.07.09г. и № 248/23.07.09г. Съгласно заключението, ако се установи несъответствие на количеството или качеството на активите се прави рекламация чрез дебитиране на сметка 441 „Вземания по рекламация” и кредитиране на сметка 302 „Материали”. При жалбоподателя не са налице данни за осчетоводяване на липса на стоки и операции по бракуване чрез Дт сметка 699 „Други извънредни разходи”, Кт сметка 304 „Стоки”; 4532 „ДДС за продажбите”, т.к. при брак има унищожаване и това се третира като извънреден разход. По изложените съображения следва да се приеме, че издадените от жалбоподателя ДКИ не са намерили коректно счетоводно отразяване в счетоводството му. На основание чл.160, ал.1 ДОПК жалбата в тази ѝ част следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение, но същият не е заявил искане в тази насока. ***Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во Административно отделение, 2-ри състав***

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [улица], ет.4, ап.7 срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №[ЕИК] от 20.12.2010г., издаден от Л. Д. П. на длъжност “старши инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място] в частта, потвърдена с решение № 307 от 21.02.2011г. на директора на ДОУИ [населено място] относно установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.декември 2009г.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

