

РЕШЕНИЕ

№ 7856

гр. София, 13.12.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 44 състав, в публично заседание на 19.11.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Тодорова

при участието на секретаря Емилия Митова и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **2728** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 сл. от ДОПК

Жалбоподателят [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.А, ет.2, ап.5, ЕИК[ЕИК], представлявано от В. Н. оспорва Ревизионен акт № [ЕГН] от 29.10.2012г., потвърден с Решение № 95/ 18.01.2013 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” С..

Твърди, че с оспореният ревизионен акт е ангажирана на основание чл.177 ал.2 от ЗДДС солидарната отговорност на дружеството [фирма] за упражнено право на данъчен кредит по фактури за получени доставки, по които договарящата страна на същото, не е внесла дължимия ДДС.

С цитирания ревизионен акт също така е начислен ДДС за внасяне на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС, както следва: за м. април 2011г. сумата от 97439.28 лева, за м.февруари 2011 г. сумата от 7 954.80 лева, за м.март 2011 г. сумата от 4 531.26 лева, за м. април 2011 г. сумата от 2389.64 лева

Съображенията, поради които обжалва издадения ревизионен акт, са следните:

Поддържа, че чл.177 от ЗДДС дава възможност да бъде ангажирана солидарната отговорност на данъчния субект - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък и е знаел или е бил длъжен да знае, че дължимият данък няма да бъде внесен и това е доказано от органа по приходите. Твърди, че тази

норма е била дискуссионна в Европейския съд по правата на човека в С., като е била ангажирана и отговорността на държавата. Това са делото [фирма] срещу Б., „Бизнесцентър за подпомагане” срещу Б.”, „Р. срещу Б.”.

Това законодателно решение е в противоречие и с цитираната в жалбата до съда практика на С..

Действително европейското общностно право - Директива 2000/65/ЕО на съвета от 17 октомври 2000 година относно изменение на Директива 77/388/Е. по отношение на определянето на лицето-платец на данъка върху добавената стойност в разпоредбата на чл.21, пар.3, е дадена възможност на държавите-членки да предвидят друго лице, различно от лицето-платец на данъка да бъде поотделно и солидарно отговорно с него за плащането на данъка. Разпоредбата на чл.22, пар.8 от Директива 77/388/Е. предвижда държавите-членки да налагат и други задължения, които считат за необходими за правилното налагане и събиране на данъка, както и за предотвратяването на измами. Съдът на Европейските Общности обаче нееднократно в константната си практика и имал възможност да посочва, че тези текстове трябва да бъдат тълкувани като забраняващи на държава-членка да приема както законодателство, като разглежданото, което предвижда, че на данъчнозадължено лице, за което е направена доставка на стоки или услуги и което е знаело или е имало основателни причини да подозира, че дължимият ДДС по отношение на тази доставка, или на предходна, или на бъдеща доставка на тези стоки би останал неплатен отчасти или изцяло. В тази хипотеза може да бъде наложена солидарна отговорност за плащането на този ДДС, така и законодателство, което предвижда, че данъчнозадължено лице може да бъде задължено да предостави обезпечение за плащането на ДДС, който е дължим или би станал дължим от данъчнозадължено лице.

Счита, че такова законодателство не е съобразено с общите принципи на правото, които съставляват част от правния ред на Общността и които включват, по-специално, принципите на правната сигурност и пропорционалността.

За доказване на фактическите си твърдения в жалбата до съда, се позовава и на установената практика на С. и Съда в С..

Жалбоподателят поддържа и, че дори и да се приеме, че разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС е в синхрон с общностното право, то в случая не са налице материалноправните предпоставки за прилагане на тази разпоредба.

На първо място жалбоподателят изтъква, че в обжалваният ревизионен акт е сторена фактическата констатация, че дружеството [фирма] е знаело, че дължимият от неговия контрагент [фирма] ДДС няма да бъде внесен. Оспорва се тази констатация в настоящото производство.

По отношение начисляването на ДДС на основание чл.79, ал.3 от ЗДДС, счита, че не е приложен правилно материалния закон. Това било така, защото за да се позоват на разпоредбата на чл.79, ал.3 от ЗДДС, ревизиращите органи са установили себестойността на липсващите и бракувани животни по извлечения от счетоводните записвания на дружеството. Според жалбоподателя себестойността представлява комплексна величина, която се формира от множество различни показатели. Сред тези показатели има и такива, за които не се начислява и не са ползва данъчен кредит, като например заплати на работници и служители, осигуровки и др. Като е изчислил неправилно себестойността, ревизиращият орган е приложил неправилно закона, което е основание за отмяна на атакувания ревизионен акт в тази му част. Данъкът

трябвало да се изчисли и по методиката на чл.79, ал.6, т.2 от ДДС, което също не е сторено от ревизиращия екип.

При горните фактически твърдения моли съдът да отмени Ревизионен акт № [ЕГН] от 29.10.2012 г., потвърден с Решение № 95/18.01.2013 г. на Директора на Дирекция „ОДОП”.

Ответникът Директор на Дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика, счита жалбата за неоснователна и моли да се отхвърли като такава.

Представителят на Софийска градска прокуратура излага съображения, че жалбата е неоснователна.

Съдът след като обсъди доводите на страните и прецени предоставените по делото доказателства и на осн.чл. 235, ал.1 от ГПК във вр. с чл.144 от АПК, приема за установено от фактическа и правна страна, следното:

Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт № [ЕГН]/29.10.2012 г., издаден от З. Н. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Подадената първоначално против него жалба пред решаващият орган е депозирана в срока по чл.152, ал.1 от ДОПК на 13.11.2012г. вх.№ 53-00-10342 по описа на ТД на НАП, Дирекция „О.”, тъй като ревизионният акт е съобщен на своя адресат на дата 30.10.2012г.

С Решение №95 от 18.01.2013г. Директорът на Дирекция „ОДОП” и в срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК, се е произнесъл по жалбата на страната. Решението е съобщено на своя адресат на дата 18.01.2013г. по е мейл, откъдето е препратено на 21.01.2013г.

Подадената до съда жалба вх.№53-00-148 от 01.02.2013г. по описа на ТД на НАП, Дирекция „ОДОП” е подадена в преклузивния срок по чл.156, ал.1 от ДОПК.

Следователно тя е процесуално допустима, като депозирана от легитимирано дружество адресат на акта и досежно задълженията, които са били предмет на оспорване с жалбата от 13.11.2012г.

Със Заповед №440.1 от 22.06.2011г. на К. Л. Г. е разпоредено да заема длъжност началник сектор на сектор „Ревизии” при ТД на НАП, преназначена и на същата длъжност със Заповед № 19.1 от 04.01.2012г. на директора на ТД на НАП.

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1206148/13.08.2012 г., издадени от К. Л. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС от 01.02.2011г. до 30.04.2011г. и отговорност по ЗДДС за периода от 01.03.2011г. до 30.04.2011г. Заповедта е връчена на дружеството на дата 22.08.2012г. В заповедта е посочено, че се изменя предходна ЗВР № 1111939/18.10.2011 г.

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1109689 от 18.01.2011г. е възложена ревизия на дружеството за ДДС от 01.02.2011г. до 30.04.2011г. Заповедта е връчена на своя адресат на дата 08.09.2011г.

С предходната заповед е изменена представената по делото Заповед № 1109503 от 12.08.2011г. на К. Л. Г., началник сектор на сектор „Ревизии” при ТД на НАП, с която е определено да се извърши ревизия на дружеството по ЗДДС за периода от 01.02.2011г. до 30.04.2011г.

Със Заповед № К 1206148 от 04.10.2012г. на К. Л. Г. началник сектор на сектор „Ревизии” при ТД на НАП, е определено компетентното длъжностно лице, което да издаде РА срещу дружеството жалбоподател. Заповедта е връчена на представител на ревизираното лице на дата 30.10.2012г.

Със Заповед № 1206146-В от 13.08.2012г. е възобновено производството по ревизията

спряна със Заповед № 1100952 от 08.12.2011г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1206148/27.09.2012 г., връчен на упълномощено лице на 04.10.2012 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и направеното със същия предложение за определяне на задължения.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/29.10.2012 г., издаден от З. Н. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К1206148/04.10.2012 г., издадена от органа по приходите, възложил ревизията.

С оспорвания РА на ревизираното лице са определени задължения за довносяне в общ размер на 111631,49 лева и лихви в размер на 2 375,25 лв.

Задълженията произтичат от ангажирана солидарна отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчен период 01.04. - 30.04.2011 г. по доставки, извършени от [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 97 439,28 лв. и начислен на основание чл. 79, ал. 3 от ЗДДС данък за отделните данъчни периоди от 01.02.2011 г. до 30.04.2011 г. в общ размер на 14 695,77 лв. и лихви за забава в размер на 2 375,25 лв.

С цел изясняване на всички факти и обстоятелства от значение за правилното определяне на данъчните задължения на ревизираното лице в хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, като на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Искане за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 1453-00-8846/08.09.2011 г., ИПДПОЗЛ изх. № 1453-00-9610/03.10.2011 г. и ИПДПОЗЛ изх. № 1453-00-6319/17.08.2012 г. В указания от органа по приходите срок с писма съответно вх. № 1453-00-8846-1/26.09.2011 г., вх. № 1453-00-9610-1/07.10.2011 г. и вх. № 1453-00-/05.09.2012 г. са представени изискваните писмени доказателства.

В законоустановения срок с вх. № 1453-00-8846-1/26.09.2011 г. видно от констатациите в РД и приложените към делото такива, жалбоподателят е представил месечни оборотни ведомости за ревизирания период, декларации от управителя на дружеството - 6 бр., заверени копия от договори за покупко - продажба и приемо - предавателни протоколи с [фирма] от дати 29.03.2011 г., 30.03.2011 г. и 07.04.2011 г., заверени копия от договори за заем със : „Сисп – Ин4 Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

Приети са още като доказателства във връзка с търговската дейност на жалбоподателя и заверено копие от Удостоверение за регистрация на касов апарат, Справка №1 за наличните Д.-недвижими имоти - земи и сгради съгласно Приложение №1, Справка №3 за наличните активи - машина по балансова стойност за 12908,48 лв., Справка №4 за дългосрочните и краткосрочни

Видно е от искане приложено в административната преписка, а така също и в РД, че 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 с И..№ 1453-00-964 0/03.10.2011 г. относно извършени доставки от [фирма].

В законоустановения срок според констатациите в РД с писмо вх. № 1453-00-9610-1/07.10.2011 г., жалбоподателят е представил заверени копия от фактури №[ЕИК]/29.03.2011 г., №[ЕИК]/30.03.2011 г., №[ЕИК]/07.04.2011 г.

Същите са поискани по-рано от ревизираното дружество с искане от 10.08.2012 г./лист 26 от делото, първи том/.

Съдът е приел като писмени доказателства справка-декларация по ЗДДС от

дружество [фирма], релевантни за данъчни периоди - м.04.2011г. и за м.09.2011г. Видно е от същата на стр.70 от делото, че процесните 97 439,28лв., с които е ангажирана отговорността и на жалбоподателя по чл.177 от ЗДДС, са включени в СД за м.09.2011г. До същият извод достига и вещото лице изготвило ССЕ. Резултатите от проверката на [фирма], са обективирани в Протокол №1206146 от 14.02.2012 година. Според РА № [ЕГН] от 31.05.2012г., на [фирма] е извършена ревизия за ДДС за данъчен период от 01.03.2011г. до 30.09.2011г. Според този РА [фирма] е включил фактура № [ЕГН] от 07.04.2011г. с получател дружеството жалбоподател, в СД през м.09.2011 г. На [фирма] е установено за внасяне ДДС в размер на 97426,67лв. за м.04.2011г.

Приета е като доказателство и декларация от управителя на [фирма] относно транспорта по горепосочените фактури. Според нея по закупената стока пшеница от [фирма] няма извършен транспорт, тъй като пшеницата е на съхранение в силозите на [фирма] в „Големи Български Мелници” [населено място]. По горепосочените фактури не е извършено плащане. Пшеницата не е продадена до 07.10.2011 г.

Прието е като доказателство и Дневник на с/ки 302 и 401 за периода 01.02.2011 - 30.04.2011 г.

Жалбоподателят е депозирал с придружително писмо от 05.09.2011г. вх.№ 1453-00-6319-1 по описа на ТД н НАП офис Изток дневник на сметка 411, аналитична оборотна ведомост, дневник на сметка 201,203, 207., разрешение за ползване, хронологичен опис на сметка 203, дневник на сметка 522, аналитична оборотна ведомост на сметка 401, декларации по ЗМДТ.

Според обясненията на управителя на дружеството жалбоподател, дадени и събрани в хода на ревизионното производство по реда на чл.56 от ДОПК, се установява, че себестойността на отглежданите прасета, се формира на база изразходван фураж за месеца, като натрупаните разходи за месеца се разпределят между видовете прасета. Според справка на дружеството в свинекомплекса в [населено място], има нерези, ремонтни прасета, свине-майки.

До жалбоподателя е отправено и предходно искане от 08.09.2011г. до представи посочените в искането писмени доказателства. Искането е връчено на представител на задълженото лице на дата 08.09.2012 година. Искане изх.№ 1453-00-6319 от 17.08.2012г. отправено до жалбоподателя, на касае спорните периоди и разпоредби на ДДС.

С оглед следващите се процесуални действие в хода на ревизията, органите по приходите на осн. чл. 45 от ДОПК са извършили насрещни проверки на други задължени лица, както следва:

Отправено е Искане за извършване на насрещна проверка с изх.№ 2214- 29-11109689 -3/03.10.2011 г. до ТД на НАП П. за [фирма] с Булстат[ЕИК]. Съставен е Протокол за извършена насрещна проверка № 2214-29-1109689-3/19.10.2011 г., в който е отразено следното :

На [фирма] е изготвено ИПДПОЗЛ изх.№ 70-00-14704/05.10.2011 г. Връчено е на 06.10.2011 г. на Управителя на дружеството. С вх.№ 70-00-14704/05.10.2011 г. са представени фактури, както следва: №63 от 07.03.2011г. с ДДС в размер на 3911,66лв., №65 от 16.03.2011г. и ДДС в размер на 3911,66лв., №66 от 17.03.2011г. и ДДС в размер на 7825,32лв., №67 от 18.03.2011г. ДДС в размер на 7825,32лв., №68 от 19.03.2011г. и ДДС в размер на 7825,32лв., №69 от 21.03.2011г. ДДС в размер на 7825,32лв., №73 от 19.04.2011г. ДДС в размер на 1382,49лв.

Установено е от ревизиращият екип, че изброените фактури са включени в СД и дневника за продажбите за съответните периоди, ДДС е начислен по реда на чл.86, ал.1 от ЗДДС / съгласно хронология на сметка 4532/. Разплащането по доставките е извършено по банков път и чрез Протоколи за прихващане на вземания срещу задължение. Представени са платежни документи от „О.“ във връзка с извършеното разплащане по сделките, банкови бордера от 10.03.2011 г., 11.03.2011 г., 18.03.2011 г. за извършено плащане по ф- ра№0... 63/07.03.2011 г., банкови бордера 19.03.2011 г.- 5000 лв., 28.03.2011 г.- 5000 лв., 29.03.2011 г.- 2000 лв., 18.03.2011 г.- 7940,60 лв. и Протокол за прихващане от 20.04.2011 г. - 3529,36 лв. за извършено плащане по ф-ра №0...00065/16.03.2011 г., Протокол за прихващане от 17.03.2011 г. - 46939,92 лв. за извършено плащане по ф-ра №0...00066/17.03.2011 г., Протокол за прихващане от 18.03.2011 г. - 46939,92 лв. за извършено плащане по ф-ра №0... 00067/18.03.2011 г., Протокол за прихващане от 19.03.2011 г. - 46939,92 лв. за извършено плащане по ф-ра №0... 00068/19.03.2011 г., Протокол за прихващане от 21.03.2011 г. - 46939,92 лв. Ревизиращите са приели за установено и, че на 01.12.2006 г. е сключен договор за наем между [фирма] и [фирма], по силата на който е предоставено под наем свинекомплекс находящ се в [населено място], собственост на [фирма] - [населено място] за срок от 3 години. Наетото помещение ще се използва да се отглеждат нерези, свине - майки, и прасета за угодяване при наемна цена 10000 евро на месец с ДДС.

С анекс от 01.12.2009 г. действието на договора е продължено до 01.12.2011 г. С анекс от 01.09.2010г. ревизиращите са установили, че по искане на [фирма] и [фирма], [фирма] в качеството си на наемодател се е съгласило наемателят да бъде заменен от [фирма] по Договор за наем от 01.12.2006 г., считано от 01.09.2010 г. Уговорено е между страните, че жалбоподателят ще поеме изцяло всички права, задължения и отговорности по договора от 01.12.2006г. Договорът ще се изпълнява до 30.08.2010 г. Установява се от РД, че на 01.03.2011 г. между [фирма] и [фирма] се съставя протокол. Жалбоподателят за да изплати просроченото задължение фактурира 720 бр. угоени животни със средно живо тегло от 110 кг. и с общ тонаж от 79200 кг. на обща стойност 199584 лв. с включен ДДС и с единична цена от 2,10 лв. за 1 кг. Животните ще стоят на отговорно пазене в халетата на свинекомплекса в [населено място] и могат да бъдат изтеглени незабавно при поискване от наемодателят. Чрез продажбата на тези животни наемодателят ще покрие неплатения за осем месеца наем. За тази цел [фирма] издава фактури за съответните месеци подробно описани. От дружество [фирма] са постъпили писмени обяснения, оборотни ведомости на това дружество за периода 01.02.2011г.-30.04.2011г., справки декларации по ЗДДС и уведомления за приемането им, които не касаят спорните правоотношения по делото. От стр.331 до 346 и от 358 до 373 от втори том на делото, съдът е приобшил фактури, анекси към договори за наем и самите договори, по силата на които [фирма] е предоставило на жалбоподателя за временно и възмездно позване определени терени. За изпълнение на задължението си да заплати следващия се месечен наем, жалбоподателят е фактурирал в хипотезата на „даване вместо изпълнение“ определен брой угоени животни. В хода на ревизията ревизиращите не са констатирали нарушение на данъчното законодателство по отношение на доставките с [фирма].

Ревизиращите според приложените с преписката писмени доказателства, са приели за установено в РД и РА, че по ф-ра №8/08.3.2011 г. е издаден Протокол за отговорно пазене от 08.03.2011 г. По ф-ра №9/09.3.2011 г. е издаден Протокол за отговорно пазене от 09.03.2011 г. По ф-ра №10/10.3.2011 г. е издаден Протокол за отговорно пазене от 10.03.2011 г. По ф-ра №11/11.3.2011 г. е издаден Протокол за отговорно пазене от 11.03.2011 г.

В резултата от обсъдените по-горе писмени доказателства, ревизиращите са приели, че са налице основанията на чл.68, ал.1 от ЗДДС и дружеството има право да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит.

На следващо място е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице с изх.№ 14-53-00-9611/03.10.2011 г. до [фирма] с Булстат[ЕИК] Съставен е Протокол за извършена насрещна проверка № 2214- 29-1109689-1/21.08.2012 г.,

Видно е от протокола за насрещна проверка спрямо това дружество, че с вх.№ 14-53-00- 961 1-1/12.10.2011г. му, според която дружество [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 25.07.2007г. Дружеството е издало на [фирма] следните фактура №500 от 29.03.2011г. с предмет пшеница.

Към фактурата е приложен договор за покупко - продажба от 29.03.2011 г., видно, от който [фирма] закупува от [фирма] 281 тона пшеница на цена 463,00 лв. на тон без ДДС. Стоката предмет на договора се намира в силозите на [фирма] в „Големите Български Мелници” в [населено място]. Стоката не се мести при сключването на настоящия договор, а само се прехвърля правото на собственост върху стоката. Издаден е Приемо -предавателен протокол от 29.03.2011 г. относно предаването на 281 тона пшеница на [фирма].

Цитираната фактура е включена в СД и дневника за продажбите за съответният период. ДДС е начислен по реда на чл.86, ал.1 от ЗДДС / съгласно представена хронология на сметка 4532 /.

Ревизиращият орган е констатирал, че фактура № 500.. .3/07.04.2011 г. не е включена в справката - декларация и дневника за продажби за данъчен период 01.04. - 30.04.2011 г., т. е. ДДС не е начислен по реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС и не е внесен ефективно в републиканския бюджет. В тази връзка като доказателство в административната преписка е приложено уведомление за приемане на справка - декларация, дневник за покупки и дневник за продажби с вх. № ДДС 2210-1596813 от 13.05.2011 г. /стр. 234 от преписката/. По същата фактура ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит, което с настоящия РА не е коригирано.

Към фактурата е приложен договор за покупко - продажба от 30.03.2011г., съгласно който [фирма] купува от [фирма] пшеница от 21,600 тона на цена 463,00 лв. на тон без ДДС. Стоката предмет на договора се намира в силозите на [фирма] в „Големите Български Мелници” в [населено място]. Стоката не се мести при сключването на настоящия договор, а само се прехвърля правото на собственост върху стоката. Издаден е Приемо -предавателен протокол от 30.03.2011 г. относно предаването на 21,600 тона пшеница на [фирма].

Цитираната фактура е включена в СД и дневника за продажбите за м.09.2011г., ДДС е начислен по реда на чл.86,ал. 1 от ЗДДС / съгласно представена хронология на сметка 4532 /.

Стоката предмет на договора се намира в силозите на [фирма] в „Големите Български Мелници“ [населено място]. Стоката не се мести при сключването на настоящия договор, а само се прехвърля правото на собственост върху стоката. Издаден е Приемо -предавателен протокол от 07.04.2011 г. относно предаването на 1052,260 тона пшеница на [фирма].

Според констатациите в РА, цитираната фактура не е включена в СД и дневника за продажбите за съответният период, ДДС не е начислен по реда на чл.86,ал.1 от ЗДДС. Дължимият данък не е внесен в Републиканският бюджет и акумулира неправомерно приспаднал данъчен кредит в [фирма]. По горепосочените фактури не е извършено плащане.

За доказване на закупеното количество жито, от [фирма] съдът е приел като писмени доказателства договор за покупко-продажба от 29.03.2011г., приемо-предавателен проток от същата дата , договор от дата 30.03.2011г. и приемо-предавателен протокол, договор от дата 07.04.2011г. и приемо- предавателен протокол от същата дата.

Представят се ще изходящи от жалбоподателя договор за заем, като управителят е декларирал, че дружеството има заемни средства.

Видно е от представените от жалбоподателя оборотна ведомост за синтетични сметки и суми за периода 01.04.2011г.- 30.04.2011г., че е дебитирана сметката 275 със сумата 16 815,00лв., като начално салдо, а като крайно салдо е 0,00лв., бозайници по сметка 313 с начално салдо 79 385,62 и крайно салдо 0,00лв., подрастващи по сметка 314 с начално салдо 312 310,00лв. и крайно салдо, 0,00лв., угодяване по сметка 315 като начално салдо е посочена сумата от 521 483,30лв., крайно салдо 0,00лв. Според оборотната ведомост за периода м-03.2011г. и м.02.2011г. се наблюдава отново крайно салдо на осчетоводените биологични активи по сметки 275, 313,314 и 315 в размер на 0,00 лева Като преди това продукцията е участвала в оборота според оборотната ведомост на кредит/дебит в счетоводството на жалбоподателя.

Относно установяване на кадровата обезпеченост на задълженото лице, ревизиращите са извършили справки в хода на ревизионното производство относно недвижимите имоти, наличие на трудови договори, на Д., стоки и оборудване.

На жалбоподателят е връчено искане от 03.10.2011г. относно установяване на реалност на сделките с [фирма].

Спрямо това дружество жалбоподателят представи заверени копия на спорните фактури издадени от този доставчик, дневник на см 302 и 401., декларация по чл.56 от ДОПК на управителя на това дружество относно извършен транспорт. За осъществените доставки на стоки от [фирма], съдът е риел дневник за сметка №401.

В обяснения по делото на л.213, от първи том, е видно, закупената пшеница от [фирма], се съхранява и е собствена на жалбоподателя, но в двора на Големи български мелници. Представя се и договор за закупуване на пшеница от дата 31.12.2008, сключен между [фирма] и [фирма]. На

жалбоподателят е било връчено и искане №2214-29-1109689 от 19.10.2011 година.

С нот. Акт №48, том XIII, рег.№9798, дело 1055 от 23.12.2004 г. [фирма] продава на [фирма] недвижим имот, собственост на [фирма] в несъстоятелност на основание Закона за особените залози и Удостоверение, издадено от Бургаския окръжен съд, подробно описан в нотариалния акт срещу сумата от 898800 лв. без ДДС платена изцяло по сметката на депозитаря. Ревизиращите са констатирани в РД, че предшестваш доставчик на пшеницата е [фирма] ЕИК[ЕИК]. В хода на проверката е връчено ново Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице с изх.№ 14-53-00- 9611- 2/19.10.2011 г. до [фирма] относно представяне на доказателства и писмени обяснения относно закупената стока - пшеница от [фирма].

С вх.№ 14-53-00- 9611-3/17.11.2011 г. са представени документи и обяснения. Така с договор за покупко - продажба от 31.12.2008 г., дружество [фирма] купува от [фирма] пшеница 9300000 кг на цена 235,14 лв. на тон без ДДС. Стоката предмет на договора се намира на съхранение в публичния склад на [фирма] в [населено място], [улица]. Ревизиращите приемат соред текста на договора, че стоката не се мести при сключването на настоящия договор, а само се прехвърля правото на собственост върху стоката. Издаден е Приемо - предавателен протокол от 31.12.2008 г. относно предаването на 9300000 кг пшеница на [фирма] , като продавачът потвърждава, че върху стоката няма прехвърлени или учредени права в полза на трети лица.

На 21.12.2009 г. в [населено място] се подписва Споразумение, според което : [фирма] прехвърля собствеността на 1354,860 тона собствена пшеница находяща се на съхранение в силози в [населено място], С. промишлена зона УПИ 178. От своя страна [фирма] прехвърля същото количество пшеница, а именно 1354,860 тона, находящо се на съхранение в складовете на [фирма] в [населено място], [улица]. Закупената стока осчетоводена по с/ка 304 1 - стоки на склад.

Отправено е Искане за извършване на насрещна проверка с изх.№ 2214- 29-1109689 -3/17.11.2011 г. до ТД на НАП Б. - И. С. за [фирма] с Булстат 1 19600768. Съставен е Протокол за извършена насрещна проверка № 2214-29-1109689-3/06.12.2011 г., в който е отразено, , че е изготвено е ИПДПОЗЛ с изх.№ П-11-13052/25.11А011 г.

Установи се, че [фирма] е издал на [фирма] данъчна фактура № [ЕГН]/3 1.12.2008 г. с данъчна основа 2186802 лв. и ДДС - 437360 лв. с предмет продажба на 9300000 кг. пшеница по 2325.14 лв за тон по договор за покупко - продажба от 31.12.2008 г.

Фактура е включена в СД и дневника за продажбите за съответния период. ДДС е начислен по реда на чл.86.ал.1 от ЗДДС / съгласно представена хронология на сметка 4532 /.

Предходен доставчик на пшеницата е [фирма] с Булстат[ЕИК] по ф-ра № 00000000432/31.12.2008 г. с данъчна основа 2186709 лв. и ДДС 437341,80 лв. за покупка на 930000 кг пшеница по 235,13 лв. за тон, съгласно договор за покупко - продажба от 31.12.2008 г. между [фирма] - продавач и [фирма] -

купувач.

Ревизиращите установяват в РД, че разплащане между контрагентите не е извършвано. За сметка на това е сключен Споразумителен протокол от 31.12.2008 г. според, който [фирма] дължи на [фирма] сума по фактура № [ЕГН]/31.12.2008 г. - 2623827,60 лв. Съответно [фирма] дължи на [фирма] сума по фактура №[ЕИК]/31.12.2008 г.-2623939,00 лв. [фирма] дължи на [фирма] сума по фактура № [ЕГН]/31.12.2008 г. - 2624051,00 лв. [фирма] дължи на [фирма] сума по фактура № [ЕГН]/31.12.2008 г. - 2624162,40 лв. [фирма] дължи на [фирма] сума по фактура №[ЕИК]/31.12.2008 г. - 2483184,00 лв. и №[ЕИК]/02.12.2008 г. - 141000,00 лв.

Страните се съгласяват да извършат прихващане на задълженията си по горепосочените фактури в размер на 2623827,60 лв. Сумите които остават след прихващането следва да бъдат погасени по банков път.

В хода на ревизията 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 с И.№ 1453-00-6319/17.08.2012г. относно извършените доставки, свързани със извършени продажби на недвижими имоти. Установено е от ревизиращите при извършена проверка, че по ф-ра №2/01.02.2011 г. /апартамент в Б./ не е начислен ДДС на основание чл.45,ал.3 от ЗДДС. По ф-ра №3/14.02.2011 г. /апартамент в С./ не е начислен ДДС на основание чл.45.ал.3 от ЗДДС. По ф-ри № 5/08.03.2011 г.,№6/08.03.2011 г. , № 7/08.03.2011 г. не е начислен ДДС на основание чл.45, ал.1 от ЗДДС. Имотите са продадени по НА през месец 02.2011 г.,а фактурите са издадени през месец 03.2011 г. Ревизиращите са изискали доказателства относно датата на възникване на данъчното събитие и датите на плащане.

С ф-ра №4/08.03.2011 г. е фактуриране продажба на недвижим имот апартамент 6 - груб строеж. ДДС е в размер на 48374,23 лв. Имотът е закупен през 2010 г. на груб строеж в едно с ап.2 и 5 за обща цена 535 000 лв. Цената на придобиване само на мезонет 6 е 272470,10 лв. Представена е експертна оценка от дата 14.10.2009 г., а недвижимият имот е продаден през 2011 г. като възложител по експертизата са други лица. В законоустановения срок с вх.№ 1453-00-6319-1/05.09.2012 г. на ревизиращият екип са представени документи и писмени обяснения.

Ревизиращите в РД са възприели обясненията на управителя на задълженото дружество и са приели за установено, че себестойността на отглежданите животни /прасета/ се формира като изразходваният фураж за месеца се изписва на разход по видове прасета /бозайници, подрастващи, угояване, майки/. Натрупаните разходи за месеца се разпределят по видове прасета /бозайници, подрастващи, угояване/. След което се заприходяват в гр.31 „Краткотрайни биологични активи. Родените прасета се разделят на средно живородени прасета на едно прасило /10.3 броя/ и по този се получава броя на майките които са родили. Изразходвания фураж от майките се разделя на броя на наличните майки и така се получава средния разход на една майка,откъдето и себестойността на приплода за месеца.

Представено е и обяснение от К. Д. - технолог в Свинокомплекс [населено място].

Според нея нерезите са - продължителност на използване 7- 18 месеца.

Причини за бракуването били възрастта, качеството на семенната течност, влошен здравен статус.

Били налични и т.нар ремонтни прасета - кръстоска от чистопородни родители. Представя се информация и за свине - майки - средно живородени прасета на едно прасило 10,3 бр.Средна продължителност на използване на майките - 5 прасила.

Приети са като доказателства от ревизиращия екип описаните в РА и РД, Аналитична оборотна ведомост на с/ка 401 „Доставчици”, Дневник на сметка 522 - аналитични сметки с движение „Заеми от нефинансови предприятия клиенти, Аналитична оборотна ведомост на с/ка 159 „Други заеми и дългове”, Хронологичен опис на к/т с/ка 203 „Отписване на Д.”.

Ревизиращите са установили, което се споделя и от съда, че ревизираното лице прилага двустранна форма на счетоводно записване. То е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан.

Проверени са хронологичните и аналитични записвания по счетоводни сметки към датата на ревизията от: гр.40, гр. 50, гр.60, гр.70 и съгласно представените оборотни ведомости от дружеството. Направен е анализ на оборотите по счетоводните сметки и сравнен с данните от оборотната ведомост и СД по ЗДДС. При така направеният анализ ревизиращите не са открили различия или доставки, които не са отразени в дневниците за продажби и покупки. Плащанията към доставчици са по банков път, в брой и чрез прихващане на задължения.

След преглед справки-декларации по ЗДДС, дневниците за покупки и продажбите, първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, хронологични и аналитични записвания по счетоводните сметки, главна книга, оборотни ведомости, търговски и банкови документи и след направен анализ на всички събрани в хода на ревизията доказателства, съдът въз основа на фактическите установяване в РД и РА, приема, за установено, че през ревизиращия период жалбоподателят е извършвал основно следните дейности: отглеждане и търговия със живи животни - прасета. За извършване на тази дейност дружеството има сключени договори с доставчици на фураж, лекарства и консумативи.

Лицето В. Н. Б., за който не е спорно, че представлява жалбоподателя/така и в жалбата до съда/ е и пълномощник с генерално пълномощно на [фирма] и като упълномощено лице да подава СД по ЗДДС на [фирма]. Пълномощник и на трите дружества при вписването им в АВ е адвокат М. В. П. .

За отделните данъчни периоди въз основа на РД, РА и писмените доказателства в административната преписка до съда, съдът намира за установено следното:

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице.

Резултатите от извършената на [фирма] насрещна проверка са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 2214-29-1109689-1/21.08.2012 г. Видно от съдържанието му до проверяваното дружество, е изготвено ИПДПОЗЛ изх. № 14-53-00-9611/03.10.2011 г., в

отговор на което в указания от органа по приходите срок с писмо вх. № 14-53-00-9611-1/12.10.2011 г. са представени доказателства и писмени обяснения.

В хода на проверката е установено, че [фирма] е издало на ревизираното дружество фактури № 500... 1/29.03.2011 г., с данъчна основа в размер на 130 103,00 лв. и начислен ДДС в размер на 26 020,60 лв., № 500...2/30.03.2011 г. с данъчна основа в размер на 10 000,80 лв. и начислен ДДС в размер на 2 000, 16 лв. и № 500.. 3/07.04.2011 г. с данъчна основа в размер на 487 196,38 лв. и начислен ДДС в размер на 97 439,28 лв., с предмет на доставката пшеница.

С цел доказване на реалността на доставката, документирана с фактура № 500...3/07.04.2011 г. от проверяваното лице е представен договор за покупко-продажба от 07.04.2011 г., видно от съдържанието на който [фирма] продава на ревизираното дружество 1 052,260 тона пшеница на цена 463,00 лв. за тон. Стоката се съхранява в силозите на доставчика в „Големи български мелници” - [населено място]. С договора се прехвърля само правото на собственост върху пшеницата, без същата да бъде фактически премествана. Между страните по договора на 07.04.2011 г. е подписан приемо - предавателен протокол за предаването на 1 052,260 тона пшеница. По фактурата не е извършено разплащане.

Предходен доставчик на пшеницата е [фирма], ЕИК[ЕИК]. От предходния на прекия доставчик е издадена фактура № 332/ 31.12.2008 г. с предмет на доставката пшеница Представени са договор от 31.12.2008 г. и приемо - предавателен протокол от същата дата. Съгласно писмено обяснение от управителя на [фирма] стоката - пшеница е съхранявана в силози, собственост на дружеството, намиращи се в [населено място].

С протокол № 1206146/14.02.2012 г. като доказателство към настоящото ревизионно производство е присъединен РА № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден след ревизия на [фирма], с който на дружеството е установено задължение ДДС за внасяне за данъчен период 01.04. - 30.04.2011 г. в размер на 97 426,67 лв. и съответните лихви. РА не е оспорван от [фирма]. Ревизиращият орган е констатирал, че дължимата сума на данъка не е внесена към датата на издаване на настоящия РА.

С определение от 21.03.2013г. съдът е указал на ответника да представи всички доказателства относими към проверката на това дружество, описани като такива в приложението към РД и РА, което ответникът до приключване на устните състезания по делото, не е сторил.

Ревизиращите приемат, че с оглед на обстоятелството, че управителят на дружеството -жалбоподател е подавал справките - декларации по ЗДДС на [фирма], по този начин двете дружества са свързани и жалбоподателят, като получател по фактура № 50.. 03/07.04.2011 г. е знаел, че данъкът не е внесен ефективно.

Предвид изложеното въз основа на посочените факти и обстоятелства с РА е ангажирана солидарна отговорност по реда на чл. 177 от ЗДДС и на ревизираното лице е определено задължение в размер на 97 439,28 лв. за данъчен период 01.04.-30.04.2011 г.

При анализа на счетоводните регистри на дружеството ревизиращите са приели и, че за данъчни периоди м.02.2011г., м.03.2011г. и м.04.2011г.,

ревизираното лице е отчело по кредита на сметки 275 „Майки“, сметка 314 „Подрастващи“, сметка 313 „Животни“, сметка 315 „Животни за угояване“ брак на животни, съответно за данъчен период 01.02. -28.02.2011 г. в общ размер на 39 774,01 лв.; за данъчен период 01.03. -31.03.2011 г. в общ размер на 21 756,75 лв. и за данъчен период 01.04. -30.04.2011 г. в общ размер на 11 948,19 лв.

Органът по приходите изтъква, че редът и контролът при унищожаване на храни от животински произход е регламентиран в разпоредбата на чл. 224, ал. 2 от Закона за ветеринарномедицинската дейност, съгласно която ветеринарните лекари освен правата, изброени в ал. 1 на същия член издават ветеринарномедицински документи по образец и разпореждат унищожаване на негодни за консумация суровини и храни от животински произход. Съгласно разпоредбите по чл. 179, ал. 1 и ал. 2 от същия закон се извършва евтаназия на животните от ветеринарен лекар, който упражнява ветеринарномедицинска практика, с лицензиран ветеринарномедицински продукт /В./, като при евтаназия ветеринарният лекар вписва в амбулаторния дневник причините за извършването ѝ и използвания В.. Съдът намира, че ревизиращият екип неправилно се е позовал на тази материалноправна норма на чл.224, ал.2 от Закона за ветеринарномедицинската дейност, защото в случая не се касае за унищожени храни, а за бракувани животни.

С оглед на тези разпоредби в хода на ревизията е връчено цитираното по-горе в мотивите на решението ИПДПОЗЛ изх. № 1453-00-6319/17.08.2012 г., с което от ревизираното лице са изискани документи, свързани с отчетения брак и такива, доказващи условията по чл. 80 от ЗДДС, при които корекции на ползван данъчен кредит не се извършват по реда на чл. 79 от ЗДДС.

В отговор на това искане с придружително писмо вх. № 1453-00-6319#1/05.09.2012 г. от дружеството са представени доказателства, сред които не присъстват изисканите доказателства относно отчетения брак. Не са ангажирани доказателства за извършения транспорт и обезвреждането на умъртвените животни.

Установиха се липси и брак по смисъла на чл.79,ал.3 от ЗДДС за данъчен период м.02.2011г., както следва : -отнесени по к/т на с/ка 275 на 28.02.2011 г. - майки брак 5 бр. х 296 лв. за 1480,00 лв. -отнесени по к/т на с/ка 314 на 28.02.2011 г. - подрастващи брак 263 бр. за 25920,99 лв. -отнесени по к/т на с/ка 313 на 28.02.2011 г. -животни брак 58 бр. за 1651,74 лв. -отнесени по к/т на с/ка 315 на 28.02.2011 г. -животни за угояване брак 56 бр. за 10721,28 лв. Общо бракувани животни за 39774,01 лв.

За данъчен период м.03.2011 година, също са се установили липси и брак по смисъла на чл.79, ал.3 от ЗДДС, както и за период м.04.2011г.

За данъчни периоди м.02.2011г.-м.04.2011г. данъчните са приели, че следва да се начисли данък по чл.79, ал.3 от ЗДДС и са го начислили.

В аналитична оборотна ведомост за сметки от гр.60 в с/ка 609 брак на умрели животни е отразена сума в размер на 73478,95 лв. за периода от 01.02.2011 до 30.04.2011 г. През месеците 02 и 03 2011г. са бракувани животни за 61530,76 лв. В месец 04.2011г. бракът на животни е в размер на 11 948,19лв.

Прието е от ревизиращите, че в чл. 224, ал.2, т.2 и т. 3 от Закона за ветеринарно - медицинска дейност е регламентиран редът за унищожаване на

храни от животински произход. Компетентен орган е БАБХ - официален ветеринарен лекар, инспектор. Официалният ветеринарен лекар съставя Протокол, в който описва вида, количеството, броя и др. характеристики на животните за унищожаване и издава Акт /разпореждане/ за унищожаването в присъствието на собственика. Протоколът е неизменна част от Акта. Един екземпляр от Акта се предоставя на собственика. Съгласно чл.179,ал.1 от З. се извършва евтаназия на животните чрез вписване в амбулаторен дневник. Унищожените животни се извозват до трупосъбирателни площадки и трупни ямки за животни. Във връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения с И.№ 1453-00-6319/17.08.2012г. са изискани посочените документи и доказателства от жалбоподателя, но ревизиращите констатира, че такива не са представени. Не са представени и доказателства по транспорта и обезвреждането на умрелите животни. Предвид изложеното с РА е начислен ДДС върху сумите за брак на животните, както следва:

- за данъчен период 01.02. - 28.02.2011 г. върху сумата от 39 774,01 лв. - в размер на 7 954,87 лв.;
- за данъчен период 01.03. - 31.03.2011 г. върху сумата от 21 756,75 лв. - в размер на 4 351,26 лв.
- за данъчен период 01.04. - 30.04.2011 г. върху сумата 11 948,19 лв. - в размер на 2 389,64 лв.

В решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, е констатирано, че в мотивите на РА е допусната техническа грешка и сумата е изписана неправилно, а именно 4 531,26 лв. Видно от данните в таблица 1 към РА същата е отразена правилно и установения резултат е с 4 351,26 лв. повече от декларирания;

За установяване на дължимия се данък по ЗДДС в тази хипотеза, съдът е изслушал и приел заключение на съдебно-счетоводна експертиза. Същото не се оспори от страните по делото и с кредитира като вярно и безпротиворечиво дадено.

Въз основа на заключението на единична ССЕ съдът приема, че общата себестойност на бракуваните животни за м.02.2011 г. по кредита на сметки 275; 313; 314 и 315 е в размер на 39 769,01 лв. Компонента, работни заплати и осигуровки е в размер на 0,10% от общата себестойност, за която не се ползва данъчен кредит, себестойността възлиза на 35 792,11 лв..

Затова следва да се приеме, че ползваният данъчен кредит ДДС, на основание чл.79, ал.3 за данъчен период м.02.2011 г., както и по методологията по чл.79, ал.6, т.2 от ЗДДС, възлиза на **7158,42 лв.**

За м.03.2011г. общата себестойност на бракуваните животни по кредит на сметки 313 и 314, е в размер на 21 756,85 лв. Компонента работни заплати и осигуровки е в размер на 0,10% от общата себестойност за която не се ползва данъчен кредит. Същата възлиза на 2 175,69 лв.. П. данъчен кредит ДДС, на основание чл.79,ал.3 за данъчен период м.03.2011 г., както и по методологията по чл.79, ал.6, т.2 от ЗДДС, възлиза на **3 916,23 лв.**

Вещото лице е установило, което се възприема и от съда, а именно, че е налице брак на животни по смисъла на чл.79,ал.3 от ЗДДС за м.04.2011 г., установени от данъчния орган по счетоводни записвания на жалбоподателя по сметка 609 Други разходи анализ. 95 Брак на умрели животни в общ размер

на 73 478,95 лв.

Вещото лице не е установило, защото не са й били представени от жалбоподателя счетоводни данни - главна книга за осчетоводени записвания по кредит на сметки 275, 313, 314, 315 за м.04.2011 г..

Вещото лице стига до извод, който се споделя и от съда, че от анализа на счетоводните записвания на жалбоподателя следва извод за брак на животни през м.04.2011 г. и предходните два данъчни периода.

Себестойността на бракуваните през м.04.2011 г. животни е 11 953,09 лв.. След приспадане на компонента работни заплати и осигуровки, себестойността възлиза на 10 757.78 лв..

П. данъчен кредит дължим на основание чл.79, ал.3 за данъчен период м.04.2011 г., както и по методологията по чл.79, ал.6, т.2 от ЗДДС, възлиза на 2 151,56 лв.

Вещото лице е установило и, че в СД по ДДС на [фирма] фактура № [ЕГН]/07.04.2011 г. е включена в м.04.2011г., а на неговия доставчик „В. Б.“ Е. за м.09.2011г. Вещото лице не е установило плащане по тази фактура.

С оглед искане за събиране на допълнителни писмени доказателства от страна на жалбоподателя съдът е издал нарочно съдебно удостоверение на същия за да се снабди с допълнителни доказателства относно твърдяните от него липси или брак.

До приключване на устните състезания по делото страната не представи такива писмени доказателства. Липсата на същите съдът ще цени с оглед разпределената между страните доказателствена тежест на осн.чл.154, ал.1 от ГПК.

От правна страна, съдът приема следното:

Жалбоподателят оспорва РА, в частта по начисляването на данък на основание чл. 79, ал. 3 от ЗДДС. Счита, че неправилно е приложен материалния закон, тъй като органът по приходите не е съобразил разпоредбата на чл. 79, ал. 6, т. 2 от ЗДДС, с която е определена методика за изчисляване на дължимия данък, т.с по същество не оспорва, че дължи, оспорва размера на начисления от ревизиращите ДДС.

Предпоставките за облагане по чл.79, ал.3 от ЗДДС, съдът приема, че са изброените, както следва:

Регистрираното лице трябва да е приспаднало данъчен кредит за процесните биологични активи. В случая такава констатация на ревизиращите органи за приспаднал изцяло или частично данъчен кредит за бракуваните животни в РА, РД няма. Размерът на приспаднатия данъчен кредит за закупуване или определяне себестойността напр. при закупуване на фураж, въобще не е установяван от ревизиращите. Такива фактически установявания в делото въведе вещото лице с искането за допускане на ССЕ, въз основа, на което съдът приема, че за процесният период м.02.2011г.-м.04.2011г., жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в стойностите определени от вещото лице /Таблица №1, 2 и 3/. Същият компонент вещото лице използва и при изчислението на ДДС в хипотезата на чл.79, ал.6, т.2 от ЗДДС, която съдът намира за приложима, тъй като бракуваните животни са биологични активи по смисъла на ЗКПО /арг. чл.36 от ЗКПО/.

Затова съдът приема, че бракуваната стока следва да бъде обложена с ДДС,

тъй като от заключението на ССЕ, макар и да не бе в доказателствена тежест на жалбоподателя, но той поиска изслушването ѝ, ревизираното лице в качеството си на регистрирано лице, е приспаднало /ползвало/ данъчен кредит по заключението на вл. В. за разходи за фураж. Въз основа на него съдът намира за установено, че следващият се данък за данъчен период м.02.2011г. по чл. 79, ал.6, т.2 от ЗДДС, възлиза на 7158,42лв., следващият се данък за м.03.2011г. е 2175, 69лв., а за данъчен период м.04.2011г. съответно 3916,23лв.

Макар и ответникът да не установи горната предпоставка на фактическия състав на облагането по чл. 79, ал.3 от ЗДДС, жалбоподателя с приетата ССЕ, доказва неизгодни за него факти, а именно, че е приспаднал данъчен кредит за бракуваните от него животни. Затова не може да намери приложение съдебната практика възприета в Решение №5930 от 25.04.2012г. по адм. дело № 9716/2011г. на Върховен административен съд, Решение №10460 от 10.07.2013г. по адм. дело № 14707/2012г. по описа на Върховен административен съд, VIII отд.

Втората предпоставка от фактическия съдът по чл.79, ал.3 от ЗДДС е да е установен брак, както и да не са налице изключенията на чл. 80, ал.2 от ЗДДС. Според заключението на вещото лице, се установи, че по счетоводните записвания на жалбоподателя за период 01.02.2011г. 30.04.2011г., се касае за брак на умрели животни.

Горният извод не се опровергава и обстоятелството, че от дадените писмени обяснения е видно, че себестойността на отглежданите животни /прасета/ се формира като извършените разходи за месеца се разпределят по видове прасета /бозайници, подрастващи, угояване, майки/, след което се заприходяват в сч. сметка 31 „Краткотрайни биологични активи“. Родените прасета се разделят на средно живородени прасета на едно прасило /10,3 броя/ и се получава броя на майките, които са родили. Изразходваният от майките фураж се разделя по броя на наличните майки и така се получава средния разход на една майка, откъдето се получава и себестойността на приплода за месеца. Като причини за бракуването са посочени възрастта, качеството на семенната течност /при нерезите/ и влошения здравен статус, Посочено е, че част от ремонтните прасета /кръстоска от чистопородни родители/ се пренасочват за угояване.

В тежест на жалбоподателят бе да докаже, че след като е осчетоводил брак на умрели животни, то действително те се умрели, за да е налице хипотезата на чл. 80, ал.2, вкл. и по т.4 и т.5 от ЗДДС, в който случай ДДС по чл.79, ал.3 от ЗДДС не се начислява. Това следва от нормата на чл. 51, ал.1, И.. - ДВ, бр. 8 от 2011 г., в сила от 25.01.2011 г., от Закона за ветеринарномедицинската дейност, според която животните подлежат на идентификация, а животновъдните обекти - на регистрация в БАБХ. Съгласно ал.3, изм. - ДВ, бр. 8 от 2011 г., в сила от 25.01.2011 г., Българската агенция по безопасност на храните е официалният компетентен орган за идентификацията на животните, който поддържа компютризирана информационна система за въвеждане на данни за идентифицираните животни и регистрираните животновъдни обекти. Съгласно ал.5, ред. И.. - ДВ, бр. 36 от 2008 г., изм. - ДВ, бр. 41 от 2010 г., в сила от 01.06.2010 г., условията

и редът за идентификация на животните, регистрацията на животновъдните обекти и възможностите за достъп до информацията по ал. 3 се уреждат с наредба на министъра на земеделието и храните.

Допълнително жалбоподателят е следвало да води дневник по чл.132 от Закона за ветеринарномедицинската дейност, ред. ДВ бр.8 от 2011г. и да отразява обстоятелствата, които е посочил като основания за брак на същите. Съдът е издал и нарочно съдебно удостоверение на дружеството жалбоподател, за да се снабди от БАБХ [населено място] с документи относно констатирани заболявания, смърт и ефтаназия на умрелите животни в Свинеферма в [населено място], стопанисвана [фирма] за периода м.02.2001г.-м.04.2011г. Жалбоподателят до приключване на устните състезания по делото не представи такива доказателства, което бе в негова тежест да докаже изключенията на чл.80, ал.2 от ЗДДС.

Затова съдът намира, че оспореният РА е незаконосъобразен единствено в частите относно установения и определения за внасяне ДДС, както следва: за данъчен период м.02.2011г. за горницата над сумата от **7158,42лв.** до определения с РА размер от 7954,80лв., за данъчен период м.03.2011г. за горницата над сумата от 3916,23лв. до 4351,26лв., за данъчен период м.04.2011г. за горницата над 2151,56лв. до установения размер на 2389,64лв. Жалбоподателя оспорва РА в частта на ангажирана солидарна отговорност по чл. 177 от ЗДДС, като в тази връзка се позовава на решения на Съда на европейския съюз, от което прави извод, че разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС е дискуссионна. Лицето счита, че в конкретния случай не са налице материално правните предпоставки за прилагане на тази норма от ЗДДС. Р. субект твърди, че подаването на справки - декларации по ЗДДС на [фирма] е извършвано от управителя на ревизираното дружество единствено на добра воля и представлява една чисто техническа дейност по депозиране им.

Установи се от заключението на вещото лице по приетата ССЕ, че в СД по ДДС на [фирма] фактура № [ЕГН]/07.04.2011 г. е включена в м.04.2011г., а на неговия доставчик [фирма] за м.09.2011г. Вещото лице не е установило плащане по тази фактура.

Правилно е констатирано то ответника, че отговорността по чл. 177 от ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрирано по ЗДДС лице, която възниква, ако са изпълнени елементите на сложния фактически състав, предвиден в посочената разпоредба. Същността на отговорността се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати задължението за ДДС на друго регистрирано лице. По своята същност солидарната отговорност е институт на гражданското право и се регламентира по чл. 121 и сл. от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. По смисъла на цитираните гражданско-правни разпоредби две или повече лица отговарят за едно и също задължение в целия му размер. Тя възниква по силата на договор или въз основа на закон.

Солидарността като форма на отговорност за чуждо данъчно задължение по реда на ЗДДС притежава редица специфики, които я отличават от цивилистичната такава. При солидарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС, кредиторът е винаги публичен субект - това е фискът. Солидарността се разпростира между две лица и това правило е дефинирано

по силата на закона - това са винаги доставчикът, който не е внесъл данъка и респективно отговаря за него пред държавата, заедно с получателя, който е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по повод тази доставка. По този начин законът дава възможност за данъка да отговарят едновременно две лица - доставчикът и получателят по облагаемата доставка. Ревизионното производство за реализиране на отговорността по чл. 177 от ЗДДС не довежда до възникване на данъчни задължения, а само до вменяване на отговорност. Лицата, чиято отговорност е ангажирана по реда на чл. 177 от ЗДДС не стават носители на данъчното задължение на съответния данъчен длъжник, а тяхната отговорност се свежда до изпълнение на данъчно задължение, макар и чуждо такова. В случай че те изпълнят чуждото задължение, за тях възниква правото на регресен иск спрямо действителния длъжник - техният доставчик, което право може да се реализира по общия граждански ред.

Отговорността по чл. 177 ЗДДС е солидарна и възниква само при кумулативното наличие на предвидените в нея предпоставки в случая на ал.3 и на ал.2. За да се ангажира отговорността на получателя по доставката за задължение на неговия доставчик, според чл. 177, ал. 2 ЗДДС е необходимо получателят да е знаел или да е бил длъжен да знае, че данъкът няма да бъде внесен. За да е изпълнена втората хипотеза следва да се докаже, че получателят не е положил дължимата грижа на добрия търговец, за да установи и да направи извод, че е твърде вероятно данъкът по доставката да не бъде внесен, въпреки че е имал тази възможност.

За да може да бъде законосъобразно реализирана тази отговорност, законът изисква да са налице изброените по-долу предпоставки.

Регистрирано лице - получател по облагаема доставка, което да отговаря за дължимия и невнесен данък от друго регистрирано лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък. Следователно първата предпоставка на закона е да е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, което да е свързано с невнесения данък от друго регистрирано лице, съгласно ал. 1 на чл. 177. В текста на ал. 1 от чл. 177 от ЗДДС се въвежда и друга задължителна предпоставка за реализиране на солидарната отговорност - изискването данъкът да не е внесен ефективно като резултат за данъчен период. Съгласно чл. 88 от ЗДДС, „резултат за данъчен период”, е разликата между общата сума на данъка, който е изискуем от лицето за този данъчен период и общата сума на данъчния кредит, за който е упражнено правото на приспадане през този данъчен период. Тези обстоятелства се установяват или въз основа на подадена от лицето СД или въз основа на издаден РА спрямо него.

Солидарната отговорност се отнася само до дължимия данък по конкретната доставка, а резултатът за периода се определя в зависимост от всички доставки на съответния доставчик за този период. За да пристъпи към реализиране на солидарна отговорност, органът по приходите следва да установи връзката между невнесения данък за периода, в който е настъпило данъчното събитие, съответно данъкът е станал изискуем и невнесения данък по конкретната доставка към лицето, чиято отговорност се реализира.

Дължимият от доставчика данък следва да не е внесен към датата на издаване на РА на получателя, чиято отговорност се търси.

При ангажиране на отговорност по реда на чл. 177 ЗДДС не е задължително доставката да е декларирана в справките - декларации на доставчика и на получателя в един и същ данъчен период, така както констатира вещото лице по настоящото дело. Независимо от това различие, винаги е необходимо доказване на пряката връзка при доставката, което е в тежест на ответника. Тя се свежда до доказване на факта, че невнесеният данък и ползваният данъчен кредит произтичат от една и съща доставка. За да се ангажира отговорността по чл. 177 от ЗДДС на получателя, безспорно трябва да се установи наличието на същата/идентична доставка и при доставчика. Според специфичния вид на доставката, може да се касае и за изменението или влагането на доставката от съответния доставчик при крайния получател, което не го освобождава от отговорност по чл. 177 ЗДДС, стига да са налице останалите предпоставки на закона за това.

Съгласно ал. 2 на чл. 177 от ЗДДС отговорността по ал. 1 се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117-120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

В процесния случай ревизиращият екип е обосновал прилагането на чл. 177 от ЗДДС в хипотезата, визирана в ал. 2, предложение първо, а именно че ревизираното лице е знаело, че данъка няма да бъде внесен.

Фактът по първата хипотеза, когато получателят по доставката е знаел, че данъкът няма да бъде внесен се установява с различни факти и обстоятелства, от които се доказва, че лицата неизбежно са знаели за това обстоятелство като напр. едно и също лице управлява и двете търговски предприятия - доставчик и получател или пък прокурист в едното дружество е член на управителния съвет на другия търговец или пък е открита документация, която показва, друг особен характер на търговските им взаимоотношения.

Видно от представената в хода на ревизията декларация от дата 07.10.2011 г. от управителя на ревизираното лице, по доставките от [фирма] няма извършен транспорт, тъй като закупените стоки са на съхранение в силозите на доставчика, намиращи се в [населено място].

Съдът намира, че от тази декларация не става ясно и не се доказва по безспорен начин, така, както са приели ревизиращите в решението на директора на дирекция ОДОП и в РА, че същата сочила на извод, че между жалбоподателя и доставчика [фирма], съществуват дълготрайно партньорство, взаимно доверие и особен характер на търговските им взаимоотношения, което обосновава знанието по чл.177, ал.2 предл.1 от ЗЗД. Съдът намира, че тази декларация би била единствено индиция за такова знание, но индициращият факт също подлежи на пълно и главно доказване от страната в процеса, която твърди положителни за себе си факти.

Обстоятелството, че управителят на дружеството жалбоподател е бил пълномощник на [фирма] по подаване на СД, също не сочи на извод, че дружеството е знаело, че данъкът няма да бъде внесен от този доставчик. Това е така, защото в случая процесната фактура е включена в СД за

м.09.2011г. за доставчика [фирма], което опровергава констатациите на ревизиращите, че поради невключването и в СД за м.04.2011г., жалбоподателят чрез неговия управител, е знаел, че данъкът няма да бъде внесен. Отделно от това, задължението за внасяне на данък е различно от задължението за представяне на справки декларации по ЗДДС, каквото именно задължение е имал управителят на жалбоподателя да върши единствено от името и за сметка на [фирма]. Задължение за заплащане на данъка от името на последното дружество, управителят на жалбоподателя, няма. Затова съдът намира, че ревизиращите не са доказали по безспорен начин, че жалбоподателят е знаел по смисъла на чл.177, ал.2, предл.1 от ЗДДС, че данъкът няма да бъде внесен от [фирма] по процесната фактура за данъчен период м.04.2011г., независимо, че се установи, че данъкът не е внесен към датата на издаване на оспорения РА. Последният в тази си част е материално незаконосъобразен.

При тази констатация съдът намира, че с оглед на проверката, която извършва по реда на чл.160, ал.2 от ДОПК във вр. с чл.146 от АПК, обжалваният РА е издаден от компетентен орган в предписаната от закона форма, съобразен е с целта на закона, няма допуснати съществени процесуални нарушения на административнопроизводствените правила, но е нарушен материалния закон, по съображенията по-горе.

Последното е основание съдът да постанови отмяна на незаконосъобразния ревизионен акт в посочените части.

По разноските:

С оглед изхода на спора на ответника се дължат поисканите в писменото становище по делото от дата 19.11.2013г. разноски за юристконсултско възнаграждение, тъй като е бил представляван от юристконсулт в хода на делото. Същите изчислени по чл.8 във вр. с чл.7, ал.2 от Наредба №1 от юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и чл.161, ал.1 от ДОПК, възлизат на 317,60 лева.

Жалбоподателят не е направил искане да му се присъдят разноските по делото и такива не му се следват.

Воден от гореизложените мотиви, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.А, ет.2,ап.5, ЕИК[ЕИК], представлявано от В. Н., Ревизионен акт № [ЕГН] от 29.10.2012г., потвърден с Решение № 95/18.01.2013 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., относно ангажирана на основание чл.177 ал.2, предл.1 от ЗДДС солидарната отговорност на дружеството [фирма] до размера на сумата от 97439.28 лева за данъчен период м.04.2011г. и по доставките на [фирма].

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.А, ет.2,ап.5, ЕИК[ЕИК], представлявано от В. Н., Ревизионен акт № [ЕГН] от 29.10.2012г., потвърден с Решение № 95/18.01.2013 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., в обжалваната част, с

която са установени задължения и е начислен данък добавена стойност на осн.чл. 79, ал.3 от ЗДДС за данъчен период м.02.2011г. за горницата над сумата от **7158,42лв.** до определения с РА размер от **7954,80лв.**, за данъчен период м.03.2011г. за горницата над сумата от 3916,23лв. до **4351,26лв.**, за данъчен период м.04.2011г. за горницата над 2151,56лв. до установения с РА размер на **2389,64лв.**

ОСЪЖДА [фирма] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.А, ет.2,ап.5, на осн.чл.161, ал.1 от ДОПК, да заплати на Дирекция „ОДОП” разноски за юристконсултско възнаграждение в размер на 317,60 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б. в 14 дневен срок от съобщението до страните и СГП, че е изготвено.

СЪДИЯ: