

РЕШЕНИЕ

№ 1697

гр. София, 15.03.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 16.02.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова и при участието на прокурора Ива Цанова, като разгледа дело номер **4730** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е въз основа и в изпълнение на Решение 6309/28.05.2020г., постановено по адм. д. 14615/2019 г. по описа на Върховния административен съд (ВАС) с което е отменено Решение 3510/27.05.2019 г. по адм. д. 957/2018 г. по описа на АССГ, с предмет обжалването на РА № Р-2225-1000394-091-001/16.06.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С. от страна на [фирма].

Съдебното производство е образувано по Жалба на [фирма] /в ликвидация/, представлявано от назначения ликвидатор, срещу РА №Р-2225-1000394-091-001/16.06.2017г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1558/02.10.2017г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят, чрез процесуален представител юрк. К., в жалбата, допълнителна молба, в съдебно заседание и приложени исмени бележки, оспорва РА, като твърди, че същия е нищожен, постановен от некомпетентен орган, постановен при съществени нарушения на административно производствените правила за провеждане на ревизия по особения ред, необоснован и противоречащ на материалния закон. Твърди, че ревизионното производство е проведено незаконосъобразно като същото е било прекратено по силата на закона, при заличаване на дружеството-жалбоподател. В хода на съдебното производство, с изрична молба прави отказ от възражението за изтекла

погасителна давност в хода на ревизионното производство по смисъла на чл. 171, ал. 1 от ДОПК и прави възражение за изтекла абсолютна погасителна давност, в хода на съдебното производство, по смисъла на чл. 171, ал.2 от ДОПК, относно установените с РА публични задължения, за периода от 01.04.2008г. до 31.08.2010г. Иска от съда да уважи възражението за изтекла абсолютна погасителна давност и на това основание да отмени оспорения акт, без прилагане на нормата на чл. 160, ал.4 от ДОПК, която касае погасителна давност, изтекла в хода на ревизионното производство. Претендира съдебно-деловодни разноски за всички инстанции, по приложен списък.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез процесуалния си представител юрк. К., изцяло оспорва жалбата като неоснователна и иска от съда да я остави без уважение по мотивите на решението на Директора на дирекция ОДОП. Претендира съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена –се представлява от Прокурор Ц., която дава становище за недоказаност и неоснователност на жалбата. Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна:

Ревизионното производство първо за конкретния жалбоподател да конкретния ревизиран период. Същото е образувано със Заповед №1000394/07.10.2010г., /връчена срещу подпис на изпълнителния директор И. Х. Н. на 13.10.2010г./, издадена от С. С. В., на длъжност началник сектор „Селекция“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.04.2008 г. до 31.08.2010 г. Със заповедта е определен срок за приключване на ревизията до 3 месеца от датата на връчване на ЗВР, т.е. до 13.01.2011 г. На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, във връзка с постъпила молба вх. №2553-04-1450 от 05.11.2010г., поради прокурорска преписка №10265/2010г. и образувано досъдебно производство е издадена Заповед №1000054/15.12.2010 г. от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., с която е постановено спиране на производството по извършване на ревизията, възложена със Заповед №1000394/07.10.2010 г., считано от 15.12.2010г. Заповедта за спиране е връчена срещу подпис на изпълнителния директор И. Н. на 04.01.2011г.

На основание чл. 35 от ДОПК, поради отпадане на основанието за спиране е издадена Заповед №1100248-В/08.06.2011г. от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., с която е постановено възобновяване на производството по извършване на ревизията, спряно със Заповед №1000054/15.12.2010г., считано от 08.06.2011г. Заповедта за възобновяване е връчена срещу подпис на изпълнителния директор И. Н. на 28.07.2011г. Първоначалната ЗВР №1000394/07.10.2010г. е изменена със Заповед №1100249 от 08.06.2011г. /връчена срещу подпис на изпълнителния директор И. Н. на 28.07.2011г./, издадена от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., като е променен състава на ревизиращия екип и е определен нов срок за приключване на ревизията до 05.07.2011г. Втората ЗВР №1100249/08.06.2011г. е изменена със Заповед №1100280 от 05.07.2011г., връчена на 28.07.2011г., издадена от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., като е определен нов срок за приключване на ревизията до 05.10.2011г. Третата по ред ЗВР №1100280/05.07.2011г. е изменена със Заповед №1100424 от 05.10.2011г., връчена на

18.11.2011г., издадена от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., като съгласно разрешение на изпълнителния директор на НАП по Заповед №ЦУ-411/28.09.2011г. е определен нов срок за приключване на ревизията до 31.03.2012г. На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, във връзка с постъпило искане е издадена Заповед №1200032/22.03.2012г. от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., с която е постановено спиране на производството по извършване на ревизията, възложена със Заповед №1100424/05.10.2011г., считано от 22.03.2012г. Заповедта за спиране е връчена на 02.05.2012г. На основание чл. 35 от ДОПК, поради отпадане на обстоятелствата за спиране е издадена Заповед №1400028-В/28.01.2014 г. от Л. К. К., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., с която е постановено възобновяване на производството по извършване на ревизията, спряно със Заповед №1200032/22.03.2012 г., считано от 28.01.2014 г. Заповедта за възобновяване е връчена на 31.01.2014г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №1400028 от 18.02.2014г.

С доклада е направено предложение за установяване на задължения общо за ревизираните периоди в размер на 4 941 123,77 лв., при деклариран данък за възстановяване общо за ревизираните периоди в размер на 357 615,56 лв.

Ревизионният доклад е издаден на 18.02.2014г. Междувременно, на 10.02.2014г. в Търговския регистър е вписано заличаване на [фирма], поради което към този момент от органите по приходите не са предприети действия за връчване на РД.

От страна на Националната агенция по приходите /НАП/ е предявен иск на основание чл. 29 от Закона за търговския регистър /ЗТР/ пред Софийски градски съд /СГС/ за обявяване на вписването за заличаване като недопустимо, за което е образувано т. дело №805 по описа за 2014г. С Решение №788 от 14.05.2015г. на СГС, VI-14 състав по т. д. №805/2014г. е постановено, че Съдът признава за установено по иска, предявен от НАП, че с вписването на заличаването на [фирма] е вписано несъществуващо обстоятелство. Решението на СГС е обжалвано от дружеството пред Софийски апелативен съд /САС/, където е образувано търг. д. №3918 по описа за 2015г. С Решение №1762 от 19.08.2015г. на САС, търговско отделение, пети състав, е потвърдено решението на СГС от 14.05.2015г. по т.д. №805/2014г.

С писмо изх. №2510-00-150#2/22.03.2017г. на НАП до Агенция по вписванията са изпратени цитираните съдебни решения /влезли в сила/, въз основа на които в Търговския регистър, считано от 28.03.2017 г. обстоятелството по заличаване на търговеца е заличено на основание влязъл в сила акт на съда по чл. 30 от ЗТР и считано от тази дата [фирма] е действащо предприятие.

РД е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 27.04.2017 г. , което е документирано с Протокол за сваляне на съобщение №Р-2225-1000394-П32-001 от 27.04.2017г. Отделно, след подадена молба с вх. №53-04-304/13.07.2017г., РД е връчен лично срещу подпис на И. Н. на 20.07.2017г. Приложенията към РД са връчени на И. Н. на 24.07.2017г. Срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-2225-1000394-091-001/16.06.2017г., издаден от В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /З./ №К-1400028/16.07.2014г., издадена от Л. К. К., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция СДО при ТД на НАП С.. РА и З. са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК на 14.07.2017г. след

предприети действия за връчване на И. Н.. Отделно, след подадена от дружеството молба с вх. №53-04-306/13.07.2017 г., РА и З. са връчени лично срещу подпис на И. Н. на 24.07.2017г. С РА, на дружеството са установени задължения за довносяне по ЗДДС в размер на 3 482 319.53 лв. главница и лихви за забава в размер на 2 967 855.51 лв., поради непризнато право на данъчен кредит, по доставки за периода 01.04.2008г. до 31.08.2010г., по фактури от доставчиците [фирма] и [фирма], като е прието от страна на ревизиращите органи, че не е налице реалност на доставките, които са удостоверени само с фактури, но не е налице документална обосновааност на същите, поради това, че са документирани неосъществени сделки.

С вх. №23-22-1607#1/07.09.2017г., по реда на чл. 146 от ДОПК, към комплектуваната преписка в дирекция ОДОП С. са постъпили доказателства за допълнителни действия по връчване на оспорвания РА и З. на лица, в качеството им на ликвидатори, представляващи дружеството.

Съгласно приложените документи е проведена процедура по чл. 32 от ДОПК, приключила на 29.08.2017г., за връчване на РА и З. на А. Т. Б., в качеството на ликвидатор, назначена с Определение №3416 от 25.05.2017 г. на СГС, VI-4 състав по т. д. №1273/2017г. и заменена като ликвидатор от Д. К. съгласно Определение №5110 от 22.08.2017 г. на СГС, VI-4 състав, по т. д. №1273/17г.

Отделно, в изпратените доказателства са приложени попълнени разписки към РА и З., съгласно които същите са връчени на 04.09.2017 г. лично срещу подпис на Д. К. Р., в качеството му на представляващ [фирма] - в ликвидация, назначен като ликвидатор с Определение №5110 от 22.08.2017 г. на СГС, VI-4 състав, по т. д. №1273/17 г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 6 450 172,04лв., в т.ч., както следва: ДДС в размер на 3 482 316,53лв. и лихви в размер на 2 967 855,51лв.

Установено е по делото и не е спорно между страните, че през ревизирия период предмет на дейност на дружеството е търговия на едро и дребно с компютри, компютърни компоненти и електроника, с код 4741 – търговия на дребно с компютри, периферни устройства за тях и програмни продукти. Дейността е осъществявана в собствени на дружеството офис и магазини за компютърна техника на адрес: [населено място], [улица]. Дружеството е било регистрирано по ЗДДС в периода от 23.04.2006г. до 05.07.2013г.

С цел събиране на доказателства за установяване на относими за дейността на жалбоподателя факти и обстоятелства в хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия, описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на 13.10.2010г. на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №2553-04-1360/12.10.2010г. На 27.10.2010г. от дружеството е получен отговор с вх. №2553-04-1360, с който е отправена молба на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК да бъде удължен срока за представяне на доказателства, поради паралелно провеждане на други ревизионни производства. Посочено е, че голяма част от счетоводната, юридическа и търговска документация на дружеството е иззета в резултат на извършено претърсване и изземване в офис на обслужващата счетоводна къща [фирма]. Заявено е, че по прокурорска преписка №10265 от 2010г. и образувано досъдебно производство №173/2010г., от офис на [фирма], с протокол за претърсване

и изземване от 17.10.2010 г. са иззети документи, сред които като обекти са описани /под №114 и №119/ - фактури на [фирма] и документи на дружеството - 18 класъора. Молбата на жалбоподателя е уважена и от ръководителя на ревизията е издадено Решение №163 от 28.10.2010 г. за продължаване на срока за представяне на документи, считано до 10.11.2010г. На 12.11.2010г. от жалбоподателя е подадена Молба с вх. №2553-04-1360 от 12.11.2010г., в която са дадени обяснения за произтичащи затруднения от прокурорска преписка №1025/2010 на СГП и образувано досъдебно производство №173/2010 г., във връзка с иззети документи на 17.10.2010г., при обиск на [фирма]. С оглед посоченото от жалбоподателя е заявено, че е в обективна и правна невъзможност да представи каквато и да е писмена и друга информация и съответно писмени обяснения по ревизионното производство. Посочено е необходимата информация да се изисква от следствените органи.

На основание чл. 47 от ДОПК е изпратено Искане за извършване на действия от други контролни органи №06-10-00-1642/22.06.2011г. до Софийски Районен съд /СРС/, Служба по вписванията, с което са изискани копия на всички нотариални актове /НА/ за изповядани сделки с недвижими имоти, както и др. актове, въз основа на които са извършени вписвания, отбелязвания и заличавания по персоналната партида на ревизираното дружество. В отговор с вх. №914/07.07.2011 от Агенция по вписванията са изпратени заверени копия на НА.

Съставен е Протокол №1404121/31.01.2014г., с който са присъединени относими за ревизията доказателства, налични в данъчното досие на жалбоподателя.

Съставен е протокол №1404391/04.02.2014г., с който от данъчното досие на [фирма] – пряк доставчик на жалбоподателя, са присъединени относими доказателства, събрани в хода на друго ревизионно производство.

От ревизиращия екип е направено посещение на офиса на жалбоподателя, с цел проверка на първичните му счетоводни документи и регистри, за което е съставен Протокол №1143304/13.09.2011г. Констатирана е липса на документи и обяснения относно констатирани разлики в обема на доставки от вътреобщностни придобивания /В./, които са декларирани в системата VIES от ревизираното дружество и негови контрагенти от държави членки на ЕС.

С цел проверка на иззетите при обиска първични счетоводни документи и регистри на дружеството от органите по приходите е направено посещение в Следствен отдел на Софийска градска прокуратура /СГП/, за което е съставен Протокол №1403489 от 28.01.2014 г. При проверката е констатирана липса на счетоводни регистри за записванията, свързани с фактури, издадени от [фирма] и разплащанията по тях. Установена е липса на хронологични и аналитични регистри за счетоводни записвания във връзка с внос на стоки и разплащанията с чуждестранните контрагенти. Констатирана е липса на информация за разплащания по фактури с издател [фирма], както и липса на митнически декларации за внос на стоки от трети страни и счетоводни записвания във връзка с тях.

С цел проверка на иззети счетоводни документи на [фирма] – пряк доставчик на жалбоподателя е направено посещение в Следствен отдел на СГП, за което е съставен Протокол №1403390/28.01.2014г. Констатирана е липса на информация за индивидуализация на стоки и плащания, подробно описани в протокола.

Извършени са проверки на относими данни за ревизираното лице и негови доставчици в информационния масив на НАП, имотния регистър на Службата по вписванията и

Търговския регистър, относно трудови договори, недвижими имоти и наемни договори, както и за публикувани годишни финансови отчети.

Съгласно изискванията на чл. 7 от Регламент на ЕО 904/2010 г. за обмен на информация между компетентните органи на България и страни членки на ЕС, чрез Дирекция „Централно звено за връзка“ при ЦУ на НАП са изпратени молби за обмен на информация относно следните контрагенти на жалбоподателя до: X. - за CSDEU B V с VIN N., K. - за ARBISC E. PLC с VIN C., A. - за E. INT S. GMBH ZOLL с VIN A./, Ч. - за ASBISC E. PLCI с VIN C270106479/ и до Гърция - за DIJI T. E.E. с VIN E.. Получените отговори и информация са подробно описани и коментирани в РД.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК до жалбоподателя е изготвено Уведомление №53-04-42/28.01.2014г., с което дружеството е информирано, че поради наличие на установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 3 от ДОПК – установени в хода на ревизията използвани в счетоводството неистински и с невярно съдържание документи, иззети с Протокол за претърсване и изземване от 17.09.2010г. от следствен отдел на СГП на основание чл. 128-130, чл. 159-163 и чл. 236 от Наказателно-процесуалния кодекс /НПК/, както и наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК – декларираните и получени приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал и на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние, данъчната основа за облагане с ДДС ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Уведомлението е връчено срещу подпис на М. М. М., в качеството му на ликвидатор на 31.01.2014 г.

Едновременно с уведомлението на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №53-04-42 от 28.01.2014 г., с което от жалбоподателя е изискано да представи декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Също така са изискани всички налични първични документи и доказателства, справки и писмени обяснения по връчено на дружеството ИПДПОЗЛ №2553-04-1360/28.01.2014г. По посоченото искане от жалбоподателя не са представени документи.

Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства и данни, ревизиращият екип е направил извод, че са налице следните факти и обстоятелства: Относно счетоводството на жалбоподателя, поради обстоятелството, че не са представени изисканите счетоводни справки и оборотни ведомости, с начални и крайни салда, ревизиращият екип е констатирал, че не може да установи дали ревизираното дружество е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/ и приложимите счетоводните стандарти и дали има утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Формата на счетоводството не осигурява синхронизирано хронологично и систематично /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане. Липсата на изисканите първични документи и счетоводни регистри, води до невъзможността от описание и анализ на счетоводната политика, възприетите принципи и политики.

Поради посоченото, за целите на ревизията от органите по приходите е използвана публикувана информация в Търговския регистър при Агенцията по вписвания. На стр. 5-6 в РД е правен анализ на данните в публикуваните ГФО на дружеството за ревизираните периоди на финансовите 2008 г. и 2009 г., които са заверени от регистриран одитор №0077 Л. Ш.. Констатирано е, че в одиторския доклад към отчета за 2008 г. е изразено следното становище: „Ние не сме присъствали на инвентаризацията на материални запаси към 31 декември 2008 г. Поради естеството на документацията на дружеството, ние не бяхме в състояние да се убедим в разумна степен на сигурност относно наличността на количествата на материалните запаси, включително чрез прилагането на други одиторски процедури“. Аналогични

констатации от проведения независимия финансов одит са налице и относно отчета за 2009г. С оглед посоченото, органите по приходите са обобщили, че одиторът не се е убедил по категоричен начин, че отчета на дружеството в частта Текущи активи и по-конкретно наличност на стоки към 31 декември за двете финансови години /2008 г. и 2009 г./ дава вярна и точна информация за имущественото и финансово състояние на дружеството. Установено е, че за 2010 г. няма публикуван ГФО на дружеството. Не е подадена ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2010 г. и няма приложени - баланс, ОПР, отчет за основния капитал и справка за паричния поток. Констатирано е, че не са представени инвентаризационни описи към края на всяка от ревизираните години за извършени инвентаризации, съгласно чл. 22 от ЗСч., аналитична ведомост на сметка 304 и спецификации на стоките. Липсват разпечатки за движение на стоките по видове и брой, как и на какви цени са заприходени и изписани. Няма справка от складова програма, указваща метода на отчитане на стоките. Липсва информация относно счетоводната обработка на документите. Не са налице годишни и месечни оборотни ведомости, съгласно чл. 9 от ЗСч., съдържащи начални и крайни салда по счетоводните сметки.

Въз основа на тези установени факти, ревизиращите органи са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК. Поради това за определяне на данъчната основа за облагане с ДДС, органите по приходите са извършили анализ на всяко едно от относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК, подробно изложени на стр. 7-23 в РД. Анализирайки относителния дял на ползвания данъчен кредит през ревизираните данъчни периоди, органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е ползвало данъчен кредит по фактури с издател основно [фирма]. Размерът на ползвания данъчен кредит е 3 477 557,98 лв. и представлява 87% от общия размер на ползвания данъчен кредит. Също така е ползван данъчен кредит в размер на 13 478,00 лв. и за получени транспортни услуги с данъчна основа общо в размер на 67 390,00 лв., по фактури, описани на стр. 19-20 в РД, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Установено е, че през ревизираните периоди жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит общо в размер на 3 477 557,98 лв. за доставки на стоки /компютърни компоненти/, документирани с фактури, описани систематизирано по години тр. 20-21 в РД, които са издадени от [фирма]. По повод на тези доставки при извършена проверка на иззетите документи, налични в следствен отдел на СГП, е установено, че [фирма] фактурира на жалбоподателя стоки - компютърни компоненти, като в съответния данъчен документ се вписва единствено наименованието на стоката - мобилен компютър, дънна платка, видео карта и т.н., без да се вписва марка, модел, вид, индивидуален и сериен номер на продадените компютърни компоненти. Това от своя страна води до невъзможност за точното проследяване на произхода и последващото разпореждане със стоките. Липсата на информация за продадените компютърни компоненти по индивидуални и серийни номера е обстоятелство в подкрепа на извода за липса на достатъчно доказателства относно реалността на доставките. Констатирано е, че в иззетата счетоводна и търговска документация на жалбоподателя липсва информация за счетоводните записвания, взети във връзка с получените фактури за покупка на стоки, издадени от [фирма]. Също така е констатирана и липса на информация за извършени разплащания между контрагентите. Налице са частични плащания по банковите сметки на дружествата. От органите по приходите е установено, че соченият доставчик също е в открито ревизионно производство. В хода на това ревизионно производство са събрани относими за настоящата ревизия документи, които са приобщени с Протокол №1404391/04.02.2014г. Съгласно приложените към преписката документи, а именно - фактури за закупени от страна на [фирма] стоки

е установено, че в покупните фактури, издадени предимно от дружества, регистрирани на територията на ЕС, закупените компютърни компоненти са индивидуализирани със съответните серийни и индивидуални номера.

Анализирайки събрания доказателствен материал ревизиращите са констатирани следните обстоятелства: За ревизирувания период от 01.04.2008г. до 31.08.2010г. жалбоподателят декларира покупка на стоки /компютърни компонентни/ основно от [фирма], които доставки представляват над 70% от декларираните в дневниците за покупки фактури. За същия период [фирма] декларира покупка на стоки /компютърни компоненти/ основно от [фирма], които представляват над 70% от декларираните в дневниците за покупки фактури. От своя страна [фирма] декларира, че основният му доставчик е [фирма], с над 90% от декларираните в дневниците за покупки фактури. Основен доставчик на стоки на Е.“ Е. е [фирма], с над 90% от декларираните в дневниците за покупки фактури. Реализираните от [фирма] стоки са придобити от внос, чрез митнически декларации, които са над 90% от декларираните в дневниците за покупки документи.

При извършена ревизия на [фирма] е направен анализ на стоковите потоци. Установено е, че дружеството не е имало налични стоки, за да извърши продажбите по издадени от него фактури, с получател [фирма] /основен клиент през ревизирувания период/. С издадените от страна на [фирма] фактури не са документирани реални доставки и няма реално движение на стоки, т.к. дружеството-изпълнител не разполага със съответните стокови наличности.

С оглед изложеното е направено заключението, че с декларирането на нереален внос на стоки се поставя началото на несъществуващ стоков поток на компютри и компютърни компоненти и др., при който се издават фактури за нереални доставки в поредността от дружества: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. В следствие на неправомерно издадените фактури между посочените дружества и неправомерно начислен с тези фактури ДДС се достига до неправомерно ползван данъчен кредит от страна на ревизираното дружество, съответно до неправомерно намаляване на действително дължимия ДДС за внасяне по СД за съответните периоди, както и до формиране на занижени, нереални цени при краен потребител.

В хода на ревизията е установено, че в подадените от задълженото лице дневници за покупките са декларираны доставки от внос по 6 митнически декларации, описани на стр. 22 в РД. По повод на тези доставки при извършена проверка на иззетата документация, налична в следствен отдел на СГП е констатирано, че за посочените митнически декларации липсва информация. Също така липсват хронологични и аналитични счетоводни регистри, касаещи счетоводни записвания във връзка с внесени стоки. Липсва информация за извършените плащания.

С оглед установеното и липсата на първични документи, органите по приходите са приели, че е налице лиса на реални доставки, обуславящо неправомерно упражнено право на данъчен кредит.

Въз основа на така направения анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1- 16 от ДОПК, на основание чл. 122 от ДОПК, органите по приходите са определили данъчната основа за облагане с ДДС за всеки един от ревизираните данъчни периоди. Същата е формирана, като при определяне на данъчната основа на извършените облагаеми доставки, по които жалбоподателят е изпълнител /продажби/ са изключени издадените фактури към гръцкото дружество DIJI T. EE. Предвид обстоятелството, че тези доставки са декларираны като ВОД, респективно е приложена данъчна ставка в нулев размер, определената от органите по приходите данъчна основа не се различава като стойност от декларираната такава от дружеството. По отношение на определената данъчна основа на получените доставки /покупки/ и право на приспадане на данъчен кредит, в съответствие с

подробно изложените мотиви и установени обстоятелства при направения анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, при което е установена липса на реални доставки, с РА са изключени доставките, документирани с фактури, издадени от преките доставчици [фирма] и [фирма], както и доставки от внос по гореописаните 6 митнически декларации. Констатациите и установените резултати са разграничени по периоди на стр. 24-41 в РД и систематично обобщени в РА.

В настоящото съдебно производство не се оспорват фактите, установени в хода на ревизията. Същите са установени и в хода на проведеното съдебно производство по адм. д. 957/2018 г. по описа на АССГ. В хода на настоящото производство, безспорно се установи, че не може да бъде извършена ССЧЕ, поради това, че не могат да бъдат разчетени счетоводните записвания, което съответства на изводите на ревизиращите органи, че не е водено надлежно счетоводно отразяване на спорните доставки, както и, че не са налични съпровождащи документи фактурите, от които да се направи извод за документална обосновааност на фактурираните доставки и тяхната реалност, съгласно данните и документите, които се съхраняват в НСлС. Въз основа на тази обективна невъзможност допуснатата първоначално ССЧЕ е оттеглена като доказателствено искане от страните.

В действителност с Решение 6309/28.05.2020г., постановено по адм. д. 14615/2019 г. по описа на Върховния административен съд (ВАС) с което е отменено Решение 3510/27.05.2019 г. по адм. д. 957/2018 г. по описа на АССГ, е върнато *не на етап съдебно дирене, а на етап постановяване на Решение*, със следните указания на ВАС: В решението си ВАС е констатирал следното: „ ... *административният съд не се с съобразил с разпоредбата на чл. 160 , ал. 4, изр. второ от ДОПК, съгласно която когато давностният срок е изтекъл в хода на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът се произнася по основанието и размера на задължението, като изрично посочва, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение.*“

Поради това, настоящият съдебен състав, намира че следва да постанови съдебен акт- решение, като съобрази фактите и новите доказателства и искания по делото.

В хода на настоящото съдебно производство, са представени доказателства, обосноваващи оттегляне на възражението за погасителна давност по смисъла на чл. 171, ал.1 от ДОПК, а именно: Препис от Определение 6356/23.11.2011 г., постановено по ад. 10021/2011 г. по описа на АССГ, Първо отделение, 1 състав; копие от Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки(ПНПОМ) на основание чл. 121, ал.1 от ДОПК, с изходящ номер 2211/19.07.2011 г., постановено от Л. С. П. на длъжност главен публичен изпълнител в дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., от които се установява по безспорен начин, че на основание чл. 172, ал. 1, т. 5 от ДОПК с налагането на ПНПОМ с изх. № 2211/19.07.2011г. в хода на ревизията давността е спряла да тече, действието на обезпечителните мерки е продължено с гореописаното определение на АССГ до приключването на ревизионното производство а с издаването на РА №Р-2225-1000394-091-001/16.06.2017г.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Съдът намира, че оспореният РА, е издаден от компетентен орган, при спазване на административно поризводствените правила, не в предвидената форма и не се констатират твърдените от жалбоподателя съществени нарушения, които да

обосновават неговата отмяна.

Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че процесният РА е нищожен, поради некомпетентност на органа, който го е издал. Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед №1000394/07.10.2010г., издадена от С. С. В., на длъжност началник сектор „Селекция“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ при ТД на НАП С.. Ревизията е била двукратно спирана и възобновявана, както и трикратно срокът ѝ е бил удължаван с допълнителни заповеди, освен това е променян и съставът на ревизиращия екип. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №1400028 на 18.02.2014г., който е бил връчен по реда на чл. 32 от ДОПК едва на 27.04.2017г. Ревизията приключва с РА №Р-2225-1000394-091-001/16.06.2017г., издаден от В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /З./ №К-1400028/16.07.2014г., издадена от Л. К. К., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция СДО при ТД на НАП С.. Според приложимата и отменена понастоящем редакция (преди изм. ДВ, бр.82 от 2012г. в сила от 01.01.2013г.) на чл.119, ал.2 от ДОПК, издателят на РА се определя с нарочна Заповед за определяне на компетентен орган, като по това правило се довършват (§35, ал.1 от ПЗР на ЗИДДОПК) всички образувани и висящи производства към деня на влизане в сила на новата редакция – в сила от 01.01.2013г. След уведомлението за изготвен РД, органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентният да издаде РА орган по приходите. Граматическото тълкуване на нормата – пълният член показва, че компетентен да издаде конкретната З. е конкретният орган възложил ревизията, а не всеки един от органите, имащи правомощие да възлагат ревизии. В случая обаче, органът, който е издал първоначалната ЗВР на 07.10.2010г е С. С. В., на длъжност началник сектор „Селекция“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ /СДО/ при ТД на НАП С., а З. е била издадена от 16.07.2014г. от Л. К. К., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция СДО при ТД на НАП С.. Л. К. - Началник отдел „Ревизии“ за пръв път се е включила в производството на 28.01.2014г., когато е издала Заповед №1400028-В за възобновяване на производството, след второто му спиране. На лист 61 по делото е приложена Заповед Р2-01-132/01.02.2013г. на директора на ТД на НАП С., според която изрично той я упълномощава, с оглед извършените структурни промени в дирекция „СДО“ при ТД на НАП С. и във връзка с новите компетенции по ДОПК да издаде З. по реда на чл.119, ал.2 ДОПК по неприключилото към 01.02.2013г. ревизионно производство на [фирма], ведно с още други 60 броя неприключили производства. Поради това съдът намира, че З. е издадена от компетентен орган и РА не е нищожен на това основание.

Във връзка с твърденията за нарушения и неоснователност на провеждането на ревизия по особения ред, съдът намира същите за неоснователни. В хода на ревизионното производство и при съдебното производство безспорно се установяват наличието на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 3 и т. 7 от ДОПК, както и тези по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК – липса на представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството и чл. 122, ал. 1, т. 5 от ДОПК - липсват документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци. Нито към жалбата, нито при съдебното обжалване са приобщени доказателства, опровергаващи констатираното в РД и РА. При направената от органите по приходите проверка на иззетата документация, налична в следствен отдел на СГП, което е надлежно документирано с Протокол №1403489/28.01.2014г., е констатирана липса на множеството документи – като митнически декларации, хронологична и аналитична отчетност във връзка с внос на стоки, липса на данни за разплащане, липса на договори и др., които обстоятелства са подробно описани в констативната част на РД

и посочени по-горе в решението. Органът по приходите обосновано и законосъобразно е установил наличието на използвани неистински документи и такива с невярно съдържание, липсата на представена счетоводна отчетност и надлежно изискани по реда на ДОПК документи, както и данни и доказателства, в това число от независимия финансов одит/, че декларираните и получени приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал и на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние. Тези обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 3, т. 4, т. 5 и т. 7 от ДОПК са условия за прилагане особения ред на облагане. Жалбоподателят е надлежно уведомен за преминаването към ревизия и облагане по особения ред.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти /в този смисъл: решение № 12089/11.11.2008г по адм. дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23.11.2011г. по адм.дело №2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012г. и решение от 03.05.2012г. по дело С-520/10г на СЕС/. Съгласно чл.124 ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. В конкретния случай, по делото са безспорно установени основанията за преминаване към ревизия по особения ред. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал.2 и ал.4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал.1 от ДОПК. По същество, жалбоподателят-не навежда твърдения, с които оспорва установените обстоятелства по чл.122, ал.1 от ревизиращите органи. Неговите оспорвания са свързани с начина на определяне на данъчните основи и определения от ревизиращите органи данък за довносяне за процесните периоди по ЗДДС.

Възражението на жалбоподателя за липсата на основанията по чл. 122, ал. 1, от

ДОПК, се явява неоснователно. Налице са законустановените предпоставки за извършване на данъчно облагане по специалния ред на чл. 122 от ДОПК.

В този случай, жалбоподателят, носи доказателствена тежест да обори презумпцията за вярност, на констатираните от ревизираните органи факти.

Спорният въпрос по делото, който следва да бъде доказан от жалбоподателя, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса е: обоснован и материално законосъобразен ли е акта, с оглед, констатациите на ревизиращия екип.

В жалбата и в съдебно заседание, както и въз основа на събраните в хода на производството доказателства, жалбоподателят не опровергава констатираните в РД и РА.

По същество нито при изготвянето на ревизионния доклад, нито при административното и съдебно оспорване на ревизионния акт бяха оборени неговите констатации съгласно изискването на чл.124 ал.2 от ДОПК.

Установиха се предпоставките на чл.122 ал.1 т.2 от ДОПК, поради което и са налице основания за определяне на данъка и съответните лихви по реда на чл.122 от ДОПК. В хипотезата на извършването на ревизия по особен ред и определянето на данъчните основи, данъчните органи имат правото и са длъжни да вземат предвид всички относими факти и обстоятелства. Същевременно обаче, по делото е установено, че са налице данни за доставки на стоки, които не са заприходени, не са надлежно осчетоводени, не са налице доказателства относно документалната им обоснованост, поради което са приети за нереални доставки, тези доставки са недоказани по смисъла на закона, но това не е основание те за остават извън обхвата на данъчното облагане. Затова начинът по който е определена данъчната основа от ревизиращите органи в РД и РА, следва да се приеме за единствения правилен и възможен, с оглед фактите по делото и специалните основания за извършване на ревизия по особения ред по чл.122 от ДОПК, като в противен случай би се достигнало до избягване на данъчно облагане и необосновано данъчно предимство за жалбоподателя.

Въз основа на изложеното съдът намира, че оспореният РА, е постановен от компетентен орган, при спазена форма, мотивиран и обоснован, не са допуснати съществени процесуални нарушения и нарушения на материалния закон, които да обосновават отмяната му на това основания.

Същия, обаче, следва да бъде отменен поради погасяването на установените с РА задължения по ЗДДС, поради изтичането на абсолютната погасителна давност.

От жалбоподателя е направено възражение за изтекла абсолютна погасителна давност по отношение, на установените с оспорения акт публични вземания, което съдът намира за основателно, на следните основания:

В чл. 168 от ДОПК е разяснено в кои случаи публичното вземане се погасява. Това може да стане, когато е платено публичното задължение; чрез прихващане; по давност; при опрощаване; при смърт на физическото лице - след изчерпване на имуществото му, освен ако наследниците или други лица отговарят за публичното задължение; след разпределение на постъпленията от осребряване на активите на юридическо лице обявено в несъстоятелност и при заличаване на юридическото лице след прекратяване с производство по ликвидация, освен ако други лица отговарят за публичното задължение. И. на погасителната давност не се прилага служебно. Погасителната давност започва да тече от 01 януари на годината, следваща годината, през която са били изискуеми конкретни публични задължения. Задълженията, които подлежат на плащане са тези, които са предварително установени (посочени в декларации, които са подали данъчнозадължените лица) и тези, които органите по приходите определят в ревизионни актове. Срокът на погасителна давност за публичните вземания е регламентиран в ДОПК. В чл. 171,

ал. 1 от ДОПК, е посочено, че публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок. Чл. 171, ал. 2 от ДОПК, определя абсолютен давностен срок, съгласно който с изтичането на 10-годишен срок се погасяват всички публични вземания, независимо от спирането или прекъсването на давността освен в случаите, когато задължението е отсрочено или разсрочено. Фактите, които обосновават спиране на давността по отношение на публичните задължения, са посочени в чл. 172 от ДОПК. В нормата на чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК, предвижда, че давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане-до издаването на акта, но за не повече от една година. Нормата на чл. 172, ал. 1, т. 4 предвижда, че давността спира, когато актът се обжалва.

Съгласно чл. 171, ал. 2 от ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, се погасяват всички публични вземания независимо от спирането или прекъсването на давността. Съгласно чл. 125, ал. 1 от ЗДДС за всеки данъчен период регистрираното лице подава справка-декларация, като на основание чл. 87, ал. 2 от ЗДДС данъчният период е едномесечен за всички регистрирани лица и съвпада с календарния месец освен в случаите по глава осемнадесета. На основание чл. 89, ал. 1 от ЗДДС ДДС се внася в държавния бюджет в срока за подаване на справка-декларацията за този данъчен период, т.е. в едномесечен срок от начисляване на данъка. Следователно за задълженията по ЗДДС за периода от 01.04.2008 г. до 30.11.2008 г. давността започва да тече от 01.01.2009 г. и е изтекла на 31.12.2018 г., за задълженията по ЗДДС за периода от 01.12.2008 г. до 30.11.2009 г. давността започва да тече от 01.01.2010 г. и е изтекла на 31.12.2019 г., а за задълженията по ЗДДС за периода от 01.12.2009 г. до 31.08.2010 г. давността започва да тече от 01.01.2011 г. и е изтекла на 31.12.2020 г. Съгласно чл. 173, ал. 1 от ДОПК публичните вземания се отписват, когато са погасени по давност, както и в случаите, предвидени със закон, а на основание чл. 173, ал. 2 от ДОПК вземанията се отписват служебно с изтичането на срока на абсолютната давност по чл. 171, ал. 2. По отношение на установените с РА № Р-2225-1000394-091-001 от 16.06.2017 г задължения за периода от 01.12.2008 г. до 31.08.2010 г. погасителната давност е изтекла след издаването на РА, в хода на съдебното производство по оспорване на същия.

Действително, разпоредбата на чл. 160, ал. 4, изр. второ от ДОПК сочи, че когато давностният срок е изтекъл в хода на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът се произнася по основаниято и размера на задължението, като изрично посочва, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение. В конкретния случай обаче, 10-годишният давностен срок по чл. 171, ал. 2 ДОПК е изтекъл не в хода на ревизионното, а на съдебното производство, поради което първоинстанционният съд не дължи предвиденото в нормата на чл. 160, ал. 4, изр. второ от ДОПК произнасяне. Задължението на съда да се произнесе по основаниято и размера на задължението е ограничено с чл. 160, ал. 4, изр. второ от ДОПК само до хипотезите на изтекъл в хода на ревизията давностен срок и уважено възражение за давност. При основателно възражение за изтекла абсолютна погасителна давност в хода на съдебното производство не е допустимо да се потвърди като законосъобразен РА, установяващ погасени по давност задължения. Правилото на чл. 160, ал.4, изр. второ ДОПК не може да се тълкува и прилага разширително. Относно прилагането на давностния срок по чл. 171, ал. 2 ДОПК е формирана и достатъчно практика на ВАС / Решение № 5698 от 12.05.2021 г. по адм. дело № 359/2021 г. ; Решение № 14610/25.11.2020 г. по адм. д. № 8394/2020 г. по описа на ВАС, I отд.; Решение № 7137/10.06.2020 г. по адм. д. № 518/2020 г. по описа на ВАС, I отд.; Решение № 13967/11.11.2020 г. по адм. д. № 7215/2020 г. по

описа на ВАС, I отд. така и Решение № 12877/20.10.2020 г. по адм. д. № 4375/2020 г. по описа на ВАС, I отд. /. Въз основа на изложеното съдът следва да отмени оспорения РА.

При този изход от делото и направено искане за присъждане на съдебно-деловодни разноски, жалбоподателят има право на разноски, за всички инстанции и съдебни производства, които претендира в размер от 132 81289 .00 лв., съгласно приложен списък и доказателства към него, от които: по настоящото дело 750 лв. депозити за ВЛ; 28 881.00 лв. юрисконсултско възнаграждение; по адм.д. № 14615/2019 на ВАС-ДТ 1850 лв; 28 881.00 лв. юрисконсултско възнаграждение; по адм.д. № 957/2018 на АССГ- ДТ-50.00 лв.; депозит за ВЛ-900.00 лв.; 71 500 лв. юрисконсултско възнаграждение. От ответната страна е направено възражение за прекомерност на юрисконсултските възнаграждения, но същото е частично основателно, по отношение на размера на юрисконсултското възнаграждение, претендиран като сумата от 71 500 лв., който съдът намалява на 28 881 лв., като съобразява минималния размер, съгласно чл.8, ал.1, т. 6 от Наредба. 09.07.2004г., в актуалната и редакция. Същевременно сумата от 400 лв.-депозит за ВЛ е освободена в хода на настоящото производство, поради което следва да бъде приспадната. Въз основа на изложеното общия размер на съдебно-деловодните разноски, които следва да бъдат заплатени от ответната страна са в размер на – 89 793.00 лв.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по Жалба на [фирма] /в ликвидация/, РА №Р-2225-1000394-091-001/16.06.2017г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1558/02.10.2017г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за довносяне по ЗДДС в размер на 3 482 319.53 лв. главница и лихви за забава в размер на 2 967 855.51 лв., за периода 01.04.2008г. до 31.08.2010г., *поради погасяване на публичните задължения на основание изтекла абсолютна погасителна давност.*

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] /в ликвидация/ сумата от 89 793.00 лв. /осемдесет и девет хиляди седемстотин деветдесет и три лева/, *съдебно-деловодни разноски в производството.*

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: