

# РЕШЕНИЕ

№ 7060

гр. София, 15.11.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 13 състав**, в публично заседание на 01.10.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **5970** по описа за **2012** 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).

Жалбоподателят [фирма],[ЕИК], със седалище [населено място], ул. Ж., №1, представлявано от С. Д. И. чрез адв. К. оспорва Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК]/19,01.2012 г., издаден от Р. Г. Т., главен инспектор по приходи в ТД на НАП ГДО– С., потвърден частично от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 1125/ 15.05.2012 г., като претендира неговата нищожност в частта на установени задължения по ЗДДС в размер на 152 839,54 лв. и лихви в размер на 99 351,85 лв. за периодите от м. 09.2005 г. до м. 11.2007 г.; в частта на определени задължения по ЗКПО, съответно за 2005 г. - в размер на 11 612,13 лв. и лихви в размер на 9 716,56 лв., за 2006 г. - в размер на 29 841,36 лв. и лихви в размер на 17 847,57 лв. и за 2007 г. - в размер на 33 582,05 лв. и лихви в размер на 15 227,58 лв., както и в частта на установени задължения по ЗОДФЛ за 2005 г. и 2006 г. – лихви в размер на 4 167,77 лв.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен в частта на извършени корекции на правото на приспадане на данъчен кредит за периодите от м.11.2009 г. до м.2.2010 г., съответно в размер на 335 901,91 лв. по фактури издадени от [фирма] и в размер на 187 297,93 лв. по фактури, издадени от [фирма]. Отделно от изложеното жалбоподателят оспорва като нищожен, респективно незаконосъобразен и ревизионния акт в частта му, мълчаливо потвърдена от Директора на Дирекция О. /за което в последствие е издадено и решение за отказ на поправка на очевидна

фактическа грешка № 1433/15,06,2012год./отнасяща се до вътреобщностни доставки към F. com S.R.L за периодите 09,03,2007-10,05,2007 в размер на 82129,88лв.С молба,депозирана на 01,10,2013 жалбоподателят оттегля частично възражението си за нищожност на РА за данъчни периоди м.04,2006г,м.12,2006 и м.03,2007год,като не оспорват задълженията за първите два данъчни периода през 2006год,а оспорват РА като незаконосъобразен за данъчен период м.03,2007год относно ВОД към F. com S.R.L.

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран.Твърди ,че в рамките на производството са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Искането до съда е за постановяване нищожност респективно отмяна на ревизионния акт.Претендира разности.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован се представлява от юриск.Б. ,като моли съда да отхвърли жалбата и да присъди юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не се представлява и не взема становище по жалбата.

От фактическа страна се установява:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1000120/08.04.2010 г., изменена със ЗВР № 1000183/28.05.2010 г., ЗВР № 1000246/30.06.2010 г., ЗВР № 1000369/13.10.2010 г., ЗВР № 1000437/15.12.2010 г. и ЗВР № 1100247/15.06.2011 г. – издадени от П. Д. Б., началник отдел „Контрол” в ТД на НАП ГДО, както и в съответствие със Заповед № ЦУ-443/07.12.2010 г. и Заповед № ЦУ – 223/15.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по: ЗКПО за периода от 01.01.2005 г. до 31.12.2008 г., ЗОДФЛ за периода от 01.01.2005 г. до 31.12.2006 г., ЗДДФЛ за периода от 01.01.2007 г. до 31.12.2008 г. и по ЗДДС за периода от 01.09.2005 г. до 28.02.2010 г.

След приключване на ревизионните действия в законоустановения срок е издаден Ревизионен доклад № 1100247/27.12.2011 г., връчен на 04.01.2012 г.

Ревизираното дружество не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не е подало писмено възражение срещу издадения му РД.

Ревизията приключва с РА №[ЕИК]/19.01.2012 г., издаден от Р. Г. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители” С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1100247/30.12.2011 г.

В резултат на проведеното ревизионно производство, с РА са определени задължения за донасяне общо в размер на 1 228 437,39 лв., в т. ч., както следва: ДДС в размер на 816 941,35 лв., лихви ДДС в размер на 276 938,28 лв., Корпоративен данък в размер на 81 153,95 лв., лихви КД – 44 636,55 лв., данък върху разходите по чл. 204, т. 1 от ЗКПО – 23,21 лв., лихви данък по чл. 204, т. 1 от ЗКПО – 32,56 лв., лихви данък по чл. 204, т. 2 от ЗКПО – 6,22 лв., лихви данък по чл. 204, т. 3 от ЗКПО – 11,80 лв., лихви данък при източника по чл. 194, т. 1 от ЗКПО, данък по чл. 42 от ЗДДФЛ – 4 441,69 лв., лихви ДДФЛ по чл. 42 от ЗДДФЛ – 4 202,16 лв. и лихви ДДФЛ по чл. 43 от ЗДДФЛ – 6,17 лв.

При обжалването по административен ред Директора на дирекция О. е приел,че възраженията срещу доначислен ДДС за данъчен период м.12.2007 г. общо в размер на 140 901,77 лв. по ВОД към „Т. С. Р.” S.R.L. и „N. 121 В.” S.R.L. са основателни и е

отменил ревизионния акт в тази му част.

Досежно ВОД с доставчик F. com S.R.L за периодите 09,03,2007-10,05,2007год жалбоподателят е претендирал нищожност,респективно незаконосъобразност на ревизионния акт/стр.27 от първоначалната жалба до административния орган с вх. № 26-3-2225/08,02,2012г-стр.49 от настоящето дело жалбоподателят е претендирал нищожност на РА за данъчни периоди м.03-м.05,2007год за тази ВОД-така е конкретизирана и жалбата в решение № 1125/15,05,2012год/4 абзац ред първи до трети/,респективно е поддържал възражението си за нищожност,респективно незаконосъобразност в жалбата си срещу мълчаливото потвърждаване на РА вх. № 53-00-384/08,05,2012год/стр.14 от същата абзац втори/ и аналогично е направил същото искане и в молба вх.№ 53-02-277/19,05,2012год,с която е поискал поправка на ОФГ в решението на ДДОУИ,която му е отказана с решение № 1435/15,06,2012год,а същото искане е направено самостоятелно и с жалбата вх.№ 53-00-458/31,05,2012год/стр.112 и сл. от настоящето дело/,в която на стр.11 изрично е поискано нищожност,респективно незаконосъобразност на ревизионния акт по отношение на тези ВОД с посочения по горе доставчик.Според настоящият състав на съда,независимо,че жалбоподателят не е оспорил решение №1435/15,06,2012год на ДДОУИ за отказ за поправка на ОФГ,то същият надлежно е сезирал административния орган да се произнесе досежно нищожността,респективно незаконосъобразността на доставките към F. com S.R.L с жалбата си от 08,02,2012год,поради което и поради липсата на произнасяне на ДДОУИ в решението му № 1125/15,05,2012 е налице мълчаливо потвърждаване на РА в тази му част,то съдът е сезиран валидно срещу това мълчаливо потвърждаване с жалбата вх.№ 53-00-384/08,05,2012год,по която и първоначално е образувано делото.Ето защо и дължи произнасяне по същата и в тази й част.

По отношение на онази част от доставките,за които жалбоподателят твърди незаконосъобразност на акта,в рамките на ревизионното производство се установило ,че през ревизираните периоди от м. 11.2009 г. до м.02.2010 г. /включително/ жалбоподателят е включил в дневниците си за покупки и упражнил правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 335 901,91 лв. по 15 броя данъчни фактури и 2 ДКИ /описани на стр. 22 и 23 в РА/, издадени от [фирма]. Предмет на доставки са пшеница, царевича и слънчоглед. Във връзка с посочените доставки в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на доставчика, документирана с ПИНП № 2900-1000120-06/02.06.2010 г. При проверката е установено следното: За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ № 3853/11.05.2010 г. Същото е връчено на упълномощено лице на 14.05.2010 г. В определения срок са представени документи по опис с вх. № К 3853/1/21.05.2010 г. В хода на проверката е подадено уведомление по чл. 126, ал. 3, т. 2 от ЗДДС с вх. № 18880/21.05.2010 г., с което дружеството уведомява, че в СД за м. 02.2010 г. не е отразило фактура за продажба № 2023/01.02.2010 г., издадена на [фирма]. За издаденото ДКИ № 10...04/11.01.2010 г. не са дадени обяснения. При проверка в информационната система на НАП е установено, че цитираното ДКИ е включено в СД за м.01.2010 г. Установено е, че разплащанията по доставките са извършени по банков път, съгласно представени копия на банкови извлечения. Констатирано е, че транспортът е за сметка на доставчика. Същият е извършен от контрагенти на задълженото лице. Представени са писмени обяснения, заверени копия на издадените фактури, товарителници, кантарни бележки, 16 броя договори, фактури от предходни доставчици и фактури за

извършени транспортни услуги, договор за наем на склад. Наемодател е [фирма] с ЕИК[ЕИК]. От страна на доставчика не са представени трудови договори. При проверка в базата данни на НАП е установено, че за дружеството не са открити регистрирани трудови договори.

Във връзка с доставките от [фирма], на ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ № 26-3-606/21.02.2011 г. В установения срок са представени документи, като са приложени: копия на получените фактури, банкови извлечения за извършените плащания, кантарни бележки, пътно-прехвърлителни разписки, товарителници, счетоводни справки за заприходяване на стоката по дебита на сч. с-ка 3041.

При преглед на събраните доказателства ревизиращият екип е констатирал следното:

[фирма] е deregистрирано по ЗДДС на 23.12.2010 г. по инициатива на органите по приходите. Установено е, че едноличният собственик на дружеството – лицето В. Д. Х. с ЕГН [ЕГН] е представляващ на общо 10 дружества, всички deregистрирани по ЗДДС по инициатива на приходната администрация. При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че за периода на извършените доставки към жалбоподателя, доставчикът е декларирал покупки на зърнени култури от deregистрирани по ЗДДС лица по инициатива на администрацията, както следва: [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК 20089717. Относно съхраняването на количеството зърно, задълженото лице е представило договор за наем на склад, но не са представени фактури за наем и доказателства, че складът отговаря на изискванията на Наредбата за реда за лицензиране на публичните складови за зърно, регистрация на зърнохранилищата и деклариране на другите обекти за съхранение на зърно и контрола върху тяхната дейност. От представените транспортни документи, ведно с приложените товарителници и кантарни бележки е видно, че транспортираното количество зърно не отговаря на количеството, съгласно издадените фактури. От направена справка в информационната система на НАП за подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ е видно, че задълженото лице няма и не е имало назначени лица по трудов договор. От страна на доставчика не са представени аналитични разпечатки на сч. с-ки от гр. 20, 30 и 70, не е представена оборотна ведомост по месеци, както и амортизационен план, поради което ревизиращият екип не може да установи по безспорен начин отразяването на приходите в счетоводството на дружеството, както и направените разходи за извършване на доставките. В РА е подчертано, че за целта не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и отразяването ѝ в счетоводството на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция е действително осъществена, съобразно принципите на чл. 4, ал. 1, т. 5 от ЗСч. Указаният принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според тяхната правна форма.

Установено е, че на доставчика е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 03.09.2009 г. до 31.01.2010 г. и е издаден РА, с който са определени задължения в големи размери. Същите не са внесени в бюджета. Според съдържанието на издадения РА, дружеството не е представило първични и вторични счетоводни документи, справки, ведомости или други документи, доказващи заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на счетоводството, постановени в чл. 2, чл. 4, ал. 1, 2 и 3 от ЗСч. – хронологично счетоводно записване на стопанските

операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. За извършените доставки и начисления данък през ревизирия период, дружеството е декларирало продажби на стоки на [фирма]. В хода на ревизията не са представени първични и вторични счетоводни документи, които да доказват, че дружеството е извършило доставки, за които е издало фактури за периода. Съгласно разпоредбите на чл. 85 от ЗДДС, данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и или известие по чл. 112 от ЗДДС. По отношение на получените доставки и ползания данъчен кредит, при ревизията на [фирма] е направил заключението, че „за издадените фактури липсват доставки по см. на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и не възниква данъчно събитие по см. на чл. 25 от ЗДДС и чл. 11 от ППЗДДС. Няма доставки, които да са облагаеми, съгласно чл. 12 от ЗДДС, което предопределя невъзможността да се породи данъчен кредит по см. на чл. 69 от ЗДДС за всички покупни фактури за ревизирия период. Установено е, че издадения на [фирма] ревизионен акт не е обжалван по реда на чл. 152 от ДОПК.

Въз основа на подробно изложените в акта мотиви и приложени доказателства, органът по приходите е направил заключението, че по издадените от [фирма] към жалбоподателя фактури липсват реално извършени доставки, респективно не са възникнали данъчни събития по см. на чл. 25, ал. 1-6 от ЗДДС, които да са предпоставка за начисляване на данъка съгласно изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС и фактурите са издадени без основание.

В съответствие с възприетото становище за липса на реални доставки по см. на чл. 6 от ЗДДС, на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 335 901,91 лв., за периодите от м.11.2009 г. до м.2.2010 г., както следва:

За периода м.11.2009 г. е отказан данъчен кредит общо в размер на 171 920,27 лв. по 9 броя данъчни фактури, подробно описани на стр. 139 и 140 в РА.

За периода м.12.2009 г. е извършена корекция на ДДС в размер на 1 504,80 лв. по ДКИ № 10..04/11.01.2010 г.

За периода м.2.2010 г. е отказан данъчен кредит общо в размер на 16 486,44 лв. по 2 броя данъчни фактури, подробно описани на стр. 146 в РА.

За доставките от [фирма] :Установено е, че през ревизирия периоди от м. 11.2009 г. до м.2.2010 г. /включително/ жалбоподателят е включил в дневниците си за покупки и упражнил правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 187 297,39 лв. по 6 фактури и 2 КИ /описани на стр. 40 в РА/, издадени от [фирма]. Предмет на доставки е пшеница реколта 2009 г. Във връзка с посочените доставки в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на доставчика, документирана с ПИНП № 2900-1000120-22/26.05.2010 г. При проверката е установено следното: За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ № 26722-1/03.05.2010 г. Същото е връчено на упълномощено лице на 14.05.2010 г.

Констатирано е, че дължимият ДДС е начислен съгласно представена счетоводна справка за с-ка 411 /клиент [фирма]/ и с-ка 4532, както и представени протоколи за приемане на декларации и дневници по ЗДДС и дневници за продажби. Установено е, че ф-ра № 4/01.12.2009 г. е отразена в справката декларация и дневника за продажби за м.01.2010 г. Разплащанията са извършени по банков път, за което са представени копия на банкови

извлечения от [фирма] [населено място]. Представени са фактури за наем на склад. Наемодател е [фирма] с ЕИК[ЕИК], който е издал следните фактури за наем: ф-ра № 48/13.11.2009 г., ф-ра № 53/18.12.2009 г., ф-ра № 57/19.01.2010 г. и ф-ра № 59/22.02.2010 г. Договор за наем не е представен.

Предшестващи доставчици на [фирма] са:

[фирма] с ЕИК[ЕИК], по следните фактури:

- Ф-ра № 113/24.11.2009 г. с данъчна основа 200 000,00 лв. и ДДС в размер на 400 000,00 лв. – за доставени 1 000 т. пшеница;
- ф-ра № 115/26.11.2009 г. с данъчна основа 130 000,00 лв. и ДДС в размер на 26 000,00 лв. – за доставени 650 т. пшеница;
- ф-ра № 116/30.11.2009 г. с данъчна основа 40 000,00 лв. и ДДС в размер на 8 000,00 лв. – за доставени 200 т. пшеница и
- ф-ра № 117/01.12.2009 г. с данъчна основа 26 000,00 лв. и ДДС в размер на 5 200,00 лв. – за доставени 130 т. пшеница.

Установено е, че общото количество пшеница по гореописаните фактури е 1 980 тона. Приложени са Декларации от търговеца на зърно за произход и добра земеделска практика.

Констатирано е, че между [фирма] /купувач/ и [фирма] /продавач/ са сключени следните Договори за покупко-продажба на пшеница от 23.11.2009 г., 25.11.2009 г. и два от 27.11.2009 г. Съгласно сключените договори, пшеницата се доставя от продавача натоварена на автомобили в Пристанище В. на кораб „Х.“. Към

договорите са приложени Приемно - предавателни протоколи за продадените стоки, както и опис на регистрационните номера на транспортните средства с които е превозена стоката, но без да е конкретизирано кой е превозвача и чия собственост са МПС.

В РА е установено, че според обяснение от [фирма], доставките от [фирма] са договорени до склада на [фирма] в [населено място]. Транспортът до склада е за сметка на [фирма]. Транспортът от склада на [фирма] до пристанището за [фирма] е за сметка на [фирма]. Относно транспортирането на стоката са приложени фактури за превоз, издадени от следните превозвачи:

- [фирма] с ЕИК[ЕИК] - превозени 34,26 т. пшеница, съгласно ф-ра № 150/27.11.2009 г. и приложени товарителница с посочен пункт за натоварване - [населено място] и кантарна бележка от пристанище В.;
- [фирма] с ЕИК[ЕИК]- превозени 75,64 т. пшеница от [населено място] до [населено място], съгласно ф-ра № 347/27.11.2009 г. Установено е, че в приложените товарителници и кантарни бележки, като превозвач е посочен [фирма], а не [фирма]. Поради така установеното, в РА е прието, че не е доказано транспортирането на посоченото количество стока.
- [фирма] с ЕИК[ЕИК] - превозени 36,22 т. пшеница, съгласно ф-ра № 365/27.11.2009 г. Установено е, че не са приложени товарителници, а само кантарна бележка.
- [фирма] с ЕИК[ЕИК] - превозени 53,98 т. пшеница от [населено място] до [населено място], съгласно ф-ра № 6/11.12.2009 г. Установено е, че не са приложени товарителници и кантарни бележки.

- [фирма] с ЕИК[ЕИК] - превозени 80,40 т. пшеница от [населено място] до [населено място] съгласно ф-ра № 365/10.12.2009 г. Установено е, че не са приложени товарителници и кантарни бележки.

- [фирма] с ЕИК[ЕИК] – по издадена ф-ра № 340/03.12.2009 г. с предмет на доставката „транспортна услуга“. Установено е, че т.к. липсва приложена товарителница и кантарна бележка не става ясно какво е превозвано, по какъв маршрут, какво е количеството стока.

Органът по приходите е констатирал, че с представените фактури е документиран превоз, който не съответства на фактурираната стока и бележки или тяхната непълнота, както и това, че съгласно фактурите е возено от [населено място] до [населено място], органът по приходите е приел, че няма доказателства за извършен транспорт на стока до склада на [фирма] в [населено място].

Установено е, че предшестваш доставчик на фактурираната стока от [фирма] към жалбоподателя е [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Същият е издал следните фактури:

Ф-ра № 1002/13.01.2010 г. с данъчна основа 163 800,00 лв. и ДДС 32 760,00 лв. за доставени 780 т. пшеница;

Ф-ра № 1003/17.01.2010 г. с данъчна основа 21 630,00 лв. и ДДС 4 326,00 лв. за доставени 103 т. пшеница;

Ф-ра № 1004/29.01.2010 г. с данъчна основа 14 850,00 лв. и ДДС 2 970,00лв. - за доставени 27 т. слънчоглед;

- Ф-ра № 1005/29.01.2010 г. с данъчна основа 35 000,00 лв. и ДДС 700,00лв. за доставени 166,66 т. пшеница;

- Ф-ра № 1007/07.02.2010 г. с данъчна основа 65 379,00 лв. и ДДС 13 075,00 лв. за доставени 146 т. слънчоглед;

- Ф-ра № 1008/12.02.2010 г. с данъчна основа 83 804,00 лв. и ДДС 16 760,00 лв. за доставени 146 т. слънчоглед и

- Ф-ра № 1009/15.02.2010 г. с данъчна основа 148 240,00 лв. и ДДС 29 648,00 лв. за доставени 680 т. пшеница.

Установено е, че общото количество пшеница по описаните фактури е 1 729,66 тона.

Представени са регистрационни карти за земеделски производител [фирма], заверени от Министерство на земеделието и храните - Софийска област. Приложени са Декларации от търговеца на зърно за произход и добра земеделска практика.

Установено е, че между [фирма] /купувач/ и [фирма] /продавач/ са сключени Договори за покупко-продажба на пшеница от 15.02.2010 г., 17.01.2010 г. и 13.01.2010 г.

Съгласно сключените договори пшеницата се доставя от продавача натоварена на автомобили в [населено място], обл. Д.. Към договорите са приложени Приемно-предавателни протоколи за продадените стоки, но без опис на регистрационните номера на транспортните средства, с които е превозена стоката и без да е конкретизирано, кой е превозвача и чия собственост са МПС.

Установено е, че според обяснение от [фирма] доставките от [фирма] са договорени до склада на [фирма] в [населено място]. Транспортът до склада

е за сметка на [фирма]. Транспортът от склада на [фирма] до пристанището за [фирма] е за сметка на [фирма]. Относно транспортирането на стоката са приложени фактури за превоз издадени от следните превозвачи:

- [фирма] с ЕИК[ЕИК] за превозени 41,98 т. пшеница и 25.66 т. слънчоглед от [населено място] до [населено място], съгласно ф-ра № 106/25.02.2010 г. Към фактурата е приложена товарителница № 4002 с посочен получател [фирма] и превозена стока пшеница и товарителница № 4003 с посочен получател „Ю. Л.“ и превозена стока слънчоглед;

- [фирма] с ЕИК[ЕИК] за превозени 224,9 т. пшеница съгласно ф-ра № 383/22.02.2010 г. Установено е, че към фактурата са приложени само кантарни бележки, а товарителници, от които да е видно кой е превозвача не са представени. Установено е, че не е ясно къде е натоварена и разтоварена стоката;

- [фирма] с ЕИК[ЕИК] за превозени 638,67 т. пшеница и 82,36 т. слънчоглед от [населено място] до [населено място], съгласно ф-ра № 121/26.02.2010 г. Приложени са кантарни бележки и товарителници с адрес на натоварване: [населено място], [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място]. По тази причина се прието, че товарителниците с пункт на натоварване различен от [населено място] не се отнасят за документирания транспорт с ф-ра № 121/26.02.2010 г.;

Установено е, че с представените фактури е документиран превоз, който не съответства на фактурираната стока и предвид липсата на товарителници и кантарни бележки или тяхната непълнота, както и това, че съгласно фактурите е возено от [населено място] до [населено място], ревизиращия екип е приел, че няма доказателства за извършен транспорт на стока до склада на [фирма] в [населено място].

Установено е, че предшестваш доставчик на фактурираната стока от [фирма] към жалбоподателя е [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Същият е издал Ф-ра № 14/29.01.2010 г. с данъчна основа 130 000,00 лв. и ДДС в размер на 26 040,00 лв. – за доставени 620 т. пшеница и ф-ра № 11/29.01.2010 г. с данъчна основа 104 760,00 лв. и ДДС в размер на 20 952,00 лв. – за доставени 194 т. слънчоглед.

Като предшестваш доставчик е посочен [фирма] с ЕИК[ЕИК], по издадена ф-ра № 2..120/04.02.2010 г. с данъчна основа 27 000,00 лв. и ДДС в размер на 5 400,00 лв. – за доставени 120 т. пшеница.

Установено е, че съгласно обяснение от [фирма], стоката е доставена на пристанище В., с транспорт за сметка на [фирма].

На гореизброените предходни доставчици на [фирма] са извършени насрещни проверки, резултатите от които са подробно описани в РА на стр.43, 44 и 45.

Едновременно, от жалбоподателя са изискани относими доказателства във връзка с доставките от [фирма].

След анализ на представените доказателства, ревизиращият екип е констатирал, че в голяма част от приложените товарителници и пътно прехвърлителни разписки липсват данни индивидуализиращи превозвача - фирма, адрес, ЕГН, поради което не може да бъде установено, кое е лицето извършило транспортните услуги и дали такива са реално извършени.

Установено е, че на някои от товарителниците, като превозвач е посочено дружеството [фирма] с ЕИК[ЕИК]. При проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] не е декларирано доставки, нито към [фирма], нито към [фирма]. По тази причина е прието, че не може да се докаже, че премерената на пристанище В. стока е с произход от [фирма], както и това, че била натоварена и превозена от това дружество.

В РА е подчертано, че представените в хода на извършените насрещни проверки товарителници не съвпадат, по отношение на посочени в тях превозвачи, с представените на ревизиращия екип от ревизираното дружество товарителници.

Прието е, че предвид всички представени товарителници се явява недоказано пристигането на стока до склада в [населено място]. Не са представени товарителници, кантарни бележки и пътни листа удостоверяващи транспортиране на стока до базата.

Констатирано е, че съгласно приложените при насрещната проверка копия на кантарни бележки, се вижда количеството стока, което е прието и претеглено от [фирма], но същите не доказват и не удостоверяват натовареното количество от страна на продавача [фирма]. Тъй като не са представени кантарни бележки от мястото, от което започва превоза на зърното, то ревизиращият екип е приел, че фактурираните количества стока от [фирма] са с недоказан произход.

Установено е, че [фирма] е имал само едно лице наето по трудов договор /управител на склад като и никое друго дружество, с изключение на [фирма], от проверените доставчици на [фирма] не е имало наети лица по трудови договор през проверявания период. Отчетено е, че според представените при насрещната проверка на [фирма], договори за покупко - продажба с посочените доставчици, последните са задължени да доставят стоката натоварена на автомобили в база в [населено място] или на пристанище В.. Имайки предвид факта, че никое дружество /с изключение на [фирма]/ от посочените „доставчици” не разполага с персонал и не е представило документи удостоверяващи извършване на услугата „товарене”, е прието, че такава услуга не е извършена. Освен това не е ясно чия е базата в [населено място], т. к. [фирма] е представило само фактури за наем на склад, без да приложи договор с наемодателя [фирма]. По тази причина не може да се установи каква е вместимостта на склада, каква стока може да се съхранява там. Не са представени доказателства, че склада отговаря на изискванията на Наредбата за реда за лицензиране на публичните складове за зърно, регистрация на зърнохранилищата и деклариране на другите обекти за съхранение на зърно и контрола върху тяхната дейност.

Отделно от гореизложеното е установено, че [фирма] е дерегистрирано по ЗДДС отстрана на приходната администрация, считано от 01.03.2011 г.

На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 28.10.2009 г. до 28.02.2010 г., приключила с издаване на Ревизионен акт. При ревизията са извършени насрещни проверки на предходни доставчици с цел установяване произхода на продаваната стока. Установено е, че не са осъществени доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Органите по приходи са установили, че за данъчни периоди 01.11.2009 г. - 30.11.2009 г., 01.01.2010 г. -

31.01.2010 г. и 01.02.2010 г. -28.02.2010 г., не са извършени доставки и между [фирма] и [фирма]. Ревизията е установила задължения в големи размери, които не са внесени в бюджета. Р. акт не е обжалван по реда на чл. 152 от ДОПК,

Въз основа на подробно изложените в акта мотиви и приложени доказателства, органът по приходите е направил заключението, че по издадените от [фирма] към жалбоподателя фактури липсват реално извършени доставки, респективно не са възникнали данъчни събития по см. на чл. 25, ал. 1-6 от ЗДДС, които да са предпоставка за начисляване на данъка съгласно изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС и фактурите са издадени без основание.

В съответствие с възприетото становище за липса на реални доставки по см. на чл. 6 от ЗДДС, на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 187 297,93 лв., за периодите от м.11.2009 г. до м.2.2010 г., както следва:

За периода м.11.2009 г. е отказан данъчен кредит общо в размер на 78 440,00 лв. по 3 броя данъчни фактури, подробно описани на стр.140 в РА.

За периода м.12.2009 г. е отказан данъчен кредит в размер на 5 517,93 лв. по ф-ра № 10...4/01.12.2009 г.

За периода м.1.2010 г. е отказан данъчен кредит общо в размер на 67 500,00 лв. по ф-ра № 10..5/12.01.2010 г.

За периода м.2.2010 г. е отказан данъчен кредит общо в размер на 35 840,00 лв. по ф-ра № 10..10/18.02.2010 г.

Въз основа на констатациите органът по приходите е издал РAN№[ЕИК]/19,01,2012год, връчен на жалбоподателят чрез пълномощник на 25,01,2012год. Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 26-3-2225/08.02.2012 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение №1125/ 15.05.2012 г., постановено в хипотезата на чл.156 ал.6 от ДОПК във вр. ТР№ 7/2008 на ВАС директорът на Дирекция „О.“ е потвърдил обжалвания пред него РА относно непризнато право на данъчен кредит и съответните лихви по фактури, издадени от Е. А. Е. Т., и Е. Ем Ф., както и в частта на установени задължения по ЗДДС в размер на 152 839,54 лв. и лихви в размер на 99 351,85 лв. за периодите от м. 09.2005 г. до м. 11.2007 г.; в частта на определени задължения по ЗКПО, съответно за 2005 г. - в размер на 11 612,13 лв. и лихви в размер на 9 716,56 лв., за 2006 г. - в размер на 29 841,36 лв. и лихви в размер на 17 847,57 лв. и за 2007 г. - в размер на 33 582,05 лв. и лихви в размер на 15 227,58 лв., както и в частта на установени задължения по ЗОДФЛ за 2005 г. и 2006 г. – лихви в размер на 4 167,77 лв. и мълчаливо го е потвърдил в частта касаеща ВОД за м.03-05,2007год, като е отменил РА за данъчен период м.12,2007год.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/Заповед № 071/12,04,2010год на Директора на ТД на НАП-С.-ГДО –приложение 1 стр.184/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна

част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. При служебното изследване на законосъобразността на заповедите за възлагане на ревизия, съдът констатира следното- издадени са Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1000120/08.04.2010 г./ със срок на ревизията 08,07,2010/. , изменена със ЗВР № 1000183/28.05.2010 г./ без да се променя срока на ревизията е променен ревизиращия екип/, ЗВР № 1000246/30.06.2010 г./ изменен е срока на ревизията до 15,10,2010год/, ЗВР № 1000369/13.10.2010 г. /изменен е срока на ревизията до 15,12,2010год/, ЗВР № 1000437/15.12.2010 г. /изменен е срока на ревизията до 15,06,2011год/ и ЗВР № 1100247/15.06.2011 г. /изменен е срока на ревизията до 15,12,2011год/ – издадени от П. Д. Б., началник отдел „Контрол“ в ТД на НАП ГДО, както и в съответствие със Заповед № ЦУ-443/07.12.2010 г./ с която изп. Директор на НАП разрешава да бъде удължен до 15,06,2011год срокът на ревизията/ и Заповед № ЦУ – 223/15.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП/ с която изп. Директор на НАП удължава до 15,12,2011год срокът на ревизията/.

Ревизията на [фирма] е възложена със Заповед за възлагане на ревизия № 1000120/08.04.2010 г, издадена от П. Д. Б., началник отдел “Данъчно осигурителен контрол” в ТД на НАП “ГДО” като е определен срок за завършване на ревизията до 08.07.2010г., т. е. даден е максимално допустимия, съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, срок от три месеца. Тази заповед е надлежно връчена на жалбоподателя на 15.04.2010г. в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал. 2 от ДОПК. Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията, т. е. ревизията е започнала на 15.04.2010г. Първоначалната заповед е изменена със Заповед за възлагане на ревизия № 1000246/30.06.2010 г., връчена на ревизираното лице на 06.07.2010г. Тази заповед е издадена също от П. Д. Б., началник отдел “Данъчно осигурителен контрол” в ТД на НАП “ГДО”, т. е. от органа, възложил ревизията, съгласно разпоредбата на чл. 114, ал. 2 от ДОПК, като срокът на ревизията е удължен в нарушение на максимално допустимия срок в тази хипотеза от един месец до 08.08.2010г, а е удължен до 15,10,2010год, т.е. нарушен е чл.114 ал.2 от ДОПК/решение № 4040/06,12,2010год на АССГ I с-в по адм. Дело № 6738/2011г-влязло в сила като необжалвано/.

Срокът на ревизионното производство е продължен още веднъж до 15.12.2010г. със Заповед за възлагане на ревизия № 1000369/13.10.2010г., връчена на ревизираното лице на 15.10.2010г. Тази заповед е издадена отново от П. Д. Б., началник отдел “Данъчно осигурителен контрол” в ТД на НАП “ГДО”, т. е. от органа, възложил ревизията. В случая е нарушена разпоредбата на чл. 114, ал. 4 от ДОПК /И. ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г./, според която, когато сроковете по ал. 1 и 2 се окажат недостатъчни поради особена фактическа сложност на конкретния случай, срокът може да бъде продължен общо до не повече от три години със заповед за удължаване на срока на изпълнителния директор, издадена въз основа на мотивирано предложение на териториалния директор. В конкретния случай Заповед за възлагане на ревизия № 1000369/13.10.2010г. е издадена от некомпетентен орган, т. е. от органа възложил ревизията, а не от

изпълнителния директор на НАП, което представлява нарушение на императивната разпоредба на чл. 114, ал. 4 от ДОПК. Това прави издадената заповед нищожна поради липса на материална компетентност на органа за издаването ѝ. Вярно е, че по преписката е налична Заповед № ЦУ – 443/07.12.2010г. /л. 178-приложение 2/, издадена от Изпълнителния директор на НАП, с която се разрешава срокът на ревизионното производство да бъде удължен до 15.06.2011г. Следва да се отбележи, че представената Заповед № ЦУ – 443/07.12.2010г. на Изпълнителния директор на НАП има различно съдържание от изискуемата от закона заповед за удължаване на срока на ревизията, а именно – с нея не се удължава срока на ревизията, а се дава единствено разрешение за удължаване на срока, като се посочва, че самото удължаване следва да стане със заповед за възлагане на ревизия, издадена от органа, възложил ревизията, в противоречие с императивната разпоредба на чл. 114, ал. 4 от ДОПК. В случая следва да се даде предимство на съдържанието на този процесуален акт пред неговото наименование, от което следва, че волеизявлението на органа е именно да се даде разрешение, а не да се удължи срока на конкретната ревизия. Освен това въпросната Заповед № ЦУ – 443/07.12.2010г. на Изпълнителния директор на НАП не е връчена на ревизираното лице, съгласно изискването на чл. 113, ал. 2 от ДОПК, поради което явно самите органи по приходите приемат, че предназначението на същата не е да удължи ревизията, а считат, че срокът на ревизионното производство се удължава със Заповед за възлагане на ревизия № 1000437/15.12.2010г., издадена от органа, възложил ревизията, която е надлежно връчена на ревизираното лице на 05.01.2011г. Следва да се има предвид също така и че към момента на издаване на Заповед за възлагане на ревизия № 1000369/13.10.2010г. вече е изтекъл законоустановения максимален четиримесечен срок по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, в който ревизионното производство може да бъде удължавано от органа, възложил ревизията. Поради изложеното, настоящата съдебна инстанция счита, че Заповед за възлагане на ревизия № 100069/13.10.2010г. и ЗВР№ 1000437/15,12,2010г, издадени от П. Д. Б., началник отдел “Данъчно осигурителен контрол” в ТД на НАП “ГДО”, са издадени от некомпетентен орган, поради което са нищожни и не пораждат целените от нея правни последици. В този смисъл е и съдебната практика напр. Решение № 14453 от 22.12.2008 г. по адм. д. № 10646/2008 г., I отд. на ВАС.

Срокът на ревизията е удължен още веднъж със Заповед за възлагане на ревизия № 1100247/15.06.2011г., издадена отново от П. Д. Б., началник отдел “Данъчно осигурителен контрол” в ТД на НАП “ГДО” като е определен нов допълнителен срок до 15.12.2011г. Тази заповед е връчена на ревизираното лице на 21.06.2011г. По делото е приложена също така Заповед № ЦУ – 223/15.06.2011г. /л. 181от приложение 2/, издадена от Изпълнителния директор на НАП, с която се удължава срокът на ревизионното производство до 15.12.2011г.

В случая са нарушени императивните правила на закона, а именно чл. 114, ал. 1, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК /И.. ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007г./, регламентиращи срока за извършване на ревизия и начина за удължаването ѝ. Срокът е бил два пъти незаконосъобразно удължаван с нищожни заповеди,

поради което ревизията е продължила недопустимо дълго. Нищожността на последните води след себе си до нищожност и на извършените процесуални действия след 15.10.2010г., доколкото те са извършени извън срока за приключване на ревизията. Неспазването на сроковете, респ. на установената процедура по чл.114 ДОПК, рефлектира върху законосъобразното осъществяване на правомощията на ревизиращите органи по приходите и на годността на събраните доказателства в административното данъчно производство. Практиката на ВАС е категорична, че в такива случаи не се приема, че ревизията на посоченото основание се опорочава до нейната недействителност, само не се кредитират и ценят доказателствата, събрани извън указания срок. Постоянна е съдебната практика, която приема, че неспазване на сроковете в чл. 114 от ДОПК рефлектира при преценката на обжалвания РА с оглед времевия обхват за събиране на доказателствата от ревизиращия орган, т.е. тяхното изключване, ако са събрани в нарушение на установения срок за осъществяване на ревизията, съответно и при удължения такъв. В този смисъл са Решение № 90 от 04.01.2008 г. по адм. д. № 7415/2007 г., I отд. на ВАС; Решение № 5529 от 14.05.2008 г. по адм. д. № 1984/2008 г., I отд. на ВАС; Решение № 10293 от 03.08.2009 г. по адм. д. № 4119/2009 г., I отд. на ВАС.

С оглед на изложеното, от доказателствата по делото следва да се изключат всички доказателства, събрани в хода на ревизионното производство след 15.10.2010г., когато изтича срокът на последното законосъобразно удължаване на ревизията, както и не следва да се вземат предвид извършените процесуални действия от органите по приходите след тази дата. Нарушаването на тези правила не обосновава най-тежкия порок на издадения административен акт, а именно неговата нищожност, но формира неговата унищожаемост, респ. незаконосъобразност. С оглед на разпоредбата на чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът е длъжен да реши спора по същество. В настоящото производство спорът, с който е сезиран съдът, е законосъобразен ли е оспореният Ревизионен акт №[ЕИК] от 19.01.2012 г., издаден от ТД на НАП „ГДО”, [населено място]. Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК ревизионният акт се издава в писмена форма, като т. 5 на тази разпоредба изрично указва, че ревизионният акт трябва да съдържа мотиви за издаване на акта. Липсата на мотиви обоснова порок във формата на административния акт, доколкото същите са част от нормативно установеното съдържание на акта. Това следва и от общата разпоредба на чл. 59 от АПК, регламентираща съдържанието на индивидуалния административен акт, озаглавена „Ф. на индивидуалния административен акт”. В конкретния случай констатирания порок във формата, изразяващ се в липса на мотиви към част от акта, е съществен, но не е от категорията на особено съществени, които могат да доведат до нищожност на акта, следователно същият влияе единствено върху преценката за унищожаемостта на акта. От друга страна до допускането на този порок се е стигнало в резултат на съществено нарушаване на административно

производствените правила при издаването на ревизионния акт, регламентиращи срока за извършване на ревизия и начина за удължаването ѝ, което представлява самостоятелно основание за обявяване незаконосъобразността на оспорения акт.

В процесния спор е налице и необоснованост на оспорения индивидуален административен акт, тъй като част от задължението, определено с обжалвания РА, се определя по основание и размер само въз основа на събраните в нарушение на процесуалните правила доказателства, които се явяват негодни. На основание чл. 171, ал. 1 от АПК доказателствата, събрани редовно в производството пред административния орган, имат сила и пред съда, респективно доказателствата, които са събрани при допуснати съществени процесуални нарушения, следва да се изключат от доказателствения материал. Пред настоящата инстанция като доказателства от страна на жалбоподателя бяха ангажирани нови писмени доказателства /отделени в десет папки приложения, депозирани в с.з. на 25,06,2013год/ под опис, както и бе назначена съдебно счетоводна експертиза .

Досежно доводът за нищожност на ревизионния акт в частта, касаеща задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м.09,2005 до м.03,2006г вкл, и от м.05,2006 до м.11,2006год, както и от м. 01,2007г до м.02,2007год и от м. 04,2007 до м.11,2007год, в частта касаеща задължения по ЗКПО/отм/ за 2005,2006,2007г и по ЗОДФЛ/отм. /за 2005 и 2006год, настоящата инстанция намира същият за основателен. Страните по спора не оспорват обстоятелството, че за посочените данъчни периоди и за посочените данъчни задължения по ЗДДС, ЗКПО-отм и ЗОДФЛ –отм. са налице издадени актове за прихващане и възстановяване ,които са влезли в сила като неоспорени/стр.104-131 от Р. акт/. Разпоредбата на чл.129, ал.3 ДОПК (обн., ДВ, бр.105 от 2005 г., в сила от 1 януари 2006 г.) гласи следното : Актът за прихващане или възстановяване се издава в 30-дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия. Нормата е допълнена с § 31, т.2 от заключителните разпоредби на ЗИД на Закона за данък върху добавената стойност (обн., ДВ, бр. 108 от 19.12.2007 г.), чрез две изречения. Второто изречение има следното съдържание: „Независимо от извършването на прихващане или възстановяване, включително когато актът по изречение първо е обжалван, задълженията за данъка или задължителните осигурителни вноски подлежат на установяване чрез извършване на ревизия“. Трето изречение посочва, че „ако актът е обжалван по съдебен ред, издаването на ревизионен акт е допустимо до влизане в сила на съдебното решение“. Съгласно Тълкувателно решение № 1/25,06,2012год на О. на ВАС След допълнението на разпоредбата на чл.129, ал.3 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК - ДВ, бр.108 от 19.12.2007 г.) задълженията за данък или задължителни осигурителни вноски, за които има издадени и влезли в сила преди това допълнение актове за прихващане или възстановяване, се установяват чрез особеното производство по чл.133 и чл.134 ДОПК. Посоченият процесуален ред предвижда издаването на заповед за възлагане на ревизия в този случай да става единствено от териториалния директор.Както бе посочено по горе всички заповеди за възлагане на ревизия са издадени от

началник отдел Контрол при ТД на НАП-ГДО П. Б., а не от териториалния директор, поради което и ревизията за посочените периоди е възложена от некомпетентен орган, поради което и ревизионният акт в тази му част се явява нищожен, включително и по отношение на ВОД за месеци 04 и 05, 2007 год към F. com S.R.L., за което има мълчаливо потвърждаване на ревизионния акт/. Ето защо и съдът с решението си следва да прогласи тази нищожност на РА.

От заключението на ССЕ, приета в с.з. на 25.06, 2013 год с вещо лице Г. А. се установява по счетоводни данни съответствие на количествата пшеница в издадените от Зърнени храни [населено място] АД фактури за ВОД на F. com S.R.L. в периода от м.03, 2007 до м.05, 2007 с тези в транспортните документи/товарителници ЧМР/ и в писмените потвърждения от получателя, с изключение на ЧМР спрямо фактура 121/05/04, 05, 2007 г. Същото се установява по категоричен начин от таблиците № 16 и № 17 в заключението. Размерът на определените задължения по ЗДДС за м.03, 2007, посочени в т.43 от Таблица № 1 на стр.154 от РА, в случай че бъде уважено възражението на жалбоподателя относно незаконосъобразното начисляване на ДДС и лихви по фактурите за ВОД от F. com S.R.L. ще се измени от ДДС за внасяне 56744,54 лв и лихви за забава в размер на 33621,77 лв на ДДС за внасяне в размер на 13417,12 лв и лихви в размер на 7949,70 лв, както е посочено в таблица № 18 и № 19 от заключението. В представената аналитична оборотна ведомост на А. Е. Т. Е. за м.11, 2009, п-да №139, по дебита на с/ка 411 Клиенти ,411/2 Зърнени храни С. АД са отразени 1031521,64 лв/дебитен оборот/, която сума се равнява на общия размер на сумите по процесните фактури от м.11, 2009. В представената аналитична оборотна ведомост на А. Е. Т. Е. за м.12, 2009, п-да №139, по дебита на с/ка 411 Клиенти ,411/2 Зърнени храни С. АД са отразени 894000 лв, която сума се равнява на общия размер на сумите по процесните фактури от м.12, 2009. В представената аналитична оборотна ведомост на А. Е. Т. Е. за м.01, 2010, п-да №146, по дебита на с/ка 411 Клиенти ,411/2 Зърнени храни С. АД са отразени -902,80 лв, която сума се равнява на сумата по процесната фактура КИ от м.01, 2010. В представената аналитична оборотна ведомост на А. Е. Т. Е. за м.02, 2010, п-да №146, по дебита на с/ка 411 Клиенти ,411/2 Зърнени храни С. АД са отразени 0 лв, която сума е различна спрямо сумата от процесната фактура за м.02, 2010 г. Не са представени аналитични/хронологични/ регистри с движение по дебита и кредита на отделни счетоводни регистри/сметки/за съответните периоди в т.ч. с/ки 411 Клиенти, 453-Разчети за ДДС, 702-приходи от продажби на стоки, които са кореспондиращи по между си при продажби, за да се установят конкретни счетоводни записвания по процесните фактури при доставчика. Установява се по счетоводни данни съответствие на количествата слънчоглед, царевича и пшеница в издадени от А. Е. тур Е. фактури на Зърнени храни С. АД в периода от м.11, 2009 до м.02, 2010 год, с тези в пътно прехвърлителните разписки, кантарни бележки и товарителници с отделни разлики, посочени в таблици № 20-26 от заключението. Според вещото лице се касае за движение на едни и същи стоки/слънчоглед, царевича, пшеница/, предвид документо оборота. По счетоводни данни не се установява липса на стоков поток при доставките. Освен по процесните фактури на А. Е. Т. Е. доставки/покупки/ на зърно са отчетени/заприходени/ и от доставчици, които

не са процесни по делото. Относителният дял на процесните доставки спрямо общите доставки на зърно, както и тяхната съпоставимост с последващи доставки/продажби/ по фактури, издадени на клиенти са посочени в таблица 27 към заключението. По делото се съдържат заверени копия от извлечение-разчети с контрагенти за с/ка 411 Клиенти, 411,10 Зърнени храни АД към 30,04,2010 год, синтетична оборотна ведомост за периода м. 10209-м.02,2010 г, извлечение документо оборот по сметки 304 Стоки, 304,40 зърно, за с/ка 411 Клиенти, 411,10 Зърнени храни АД, за периода .1-12,2009, м.01-02,2010 г, за с/ка 453 Разчети за ДДС, 453,2 –ДДС за продажбите за м.11,12,2009, м.01,02,2010 г. Видими са счетоводни записвания по кредита на с/ка 702-приходи от продажби на стоки и по кредита на с/ка 453 разчети за ДДС, срещу дебитиране на с/ка 41,10 Зърнени храни АД и по кредита на ска 304-Стоки и 304,40-Зърно срещу дебитиране на с/ка 702 приходи от продажби на стоки. Установява се по счетоводни данни съответствие на количествата пшеница в издадени от Ем Ф. Е. фактури на Зърнени храни –С. АД в периода м.11,2009-м.02,2010 год с тези в пътно прехвърлителните разписки, кантарни бележки и товарителници, с отдели разлики, които са посочени в таблиците. Според вещото лице се касае за движение на една и съща стока/пшеница/, предвид документо оборота, установено в таблица № 28-33 в заключението. По счетоводни данни не се установява липса на стокосен поток при доставките. Освен по процесните фактури на Ем Ф. Е. доставки/покупки/ на зърно са отчетени/заприходени/ и от доставчици, които не са процесни по делото. Относителният дял на процесните доставки спрямо общите доставки на зърно, както и тяхната съпоставимост с последващи доставки/продажби/ по фактури, издадени на клиенти са посочени в таблица 34 към заключението. Установяват се счетоводни записвания по счетоводните регистри на Зърнени храни-С. АД относно последващи доставки/продажби/ на слънчоглед, царевица, пшеница, реколта 2009 на клиенти за износ и в страната. Според експертизата е налице съпоставимост на покупките на зърно от А. Е. Т. Е. и Ем Ф. Е. и от други доставчици, които не са процесни по делото, с конкретни доставки-продажби на зърно за износ, в страната и на склад/зърнобаза/, която съпоставимост се основава на наличния документо оборот, в това число на представените пътно прехвърлителни разписки, кантарни бележки за претегляне на стоката в Пристанище В., митнически документи и др. подробно отразени в таблици № 35-42. Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и съответстващо на останалите писмени доказателства, неоспорено от страните.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основание, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността

на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

На следващо място, съдът дължи и произнасяне по същество на спора. По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС. В случая, съдържащите се по преписката документи, както и заключението на ССЕ, а също и представения писмени доказателства под опис в 10 броя папки, обособени в отделен том към делото, депозирани в с.з. на 25,06,2013год доказват по безспорен начин извършването на реални доставки, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит.

На първо място досежно вътреобщностните доставки към F. com S.R.L за данъчен период м. 03,2007/доколкото за м. 04 и 05,2007год РА е обявен за нищожен/. В рамките на настоящето производство безспорно са установени следните факти и обстоятелства: че между страните има договор; че е представено удостоверение за регистрация по ДДС на румънския купувач; че за всички доставки има издадени фактури; че всички фактури са придружени от международни товарителници /CMR/ - редовно попълнени с необходимите данни, в т. ч. регистрационни номера на камионите, количество превозен слънчоглед, подпис и печат на изпращач, получател и превозвач; писмени

потвърждения от получателите, че стоките са получени на територията на друга държава членка. От приетите като част от административната преписка писма на ГД „Гранична полиция“ съдържат ясното изявление, за това, че считано от 01.01.2007 г. не се извършва пълен контрол на влизащи и напускащи, поради което пъленотата на данните не е гарантирана.

Настоящата инстанция намира, че разглежданите ВОД към F. com S.R.L за данъчен период м. 03,2007 са аналогични на тези ВОД спрямо „T. C. P.” S.R.L. и „N. 121 B.” S.R.L., за които ДДОУИ е отменил оспорения по административен път ревизионен акт.

Съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗДДС, вътреобщностните доставки по чл. 7 от същия закон са облагаеми с нулева ставка на данъка, ако не представляват освободени вътреобщностни доставки по смисъла на чл. 38, ал. 2 от ЗДДС. За приложението си разпоредбата изисква представяне на документи, удостоверяващи извършването на ВОД, които по силата на препащата норма на чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, са определени в чл. 45 от ППЗДДС. Съгласно чл. 45, т. 1, буква "а" от ППЗДДС, за доказване на ВОД дружеството следва да притежава фактура за доставката, издадена на получател, който е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка, с посочен идентификационен номер на получателя, под който е извършена доставката. По силата на т. 2 от визираната разпоредба, доставчикът следва да разполага и с документи, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Последните представляват транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка. Следва да се има предвид, че документът за доставката и документите, доказващи изпращането или транспортирането на стоките, съгласно чл. 45 от ППЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 2 от ЗДДС, са такива, без наличие на които извършването на ВОД не може да бъде удостоверено. Предвид горните разпоредби на закона и правилника за неговото прилагане и тъй като режимът на ВОД е изключение от общия режим на доставките, които като правило се облагат със стандартна ставка в държавата на доставчика, доказването на вътреобщностния им характер е в тежест на доставчика. Съществено за отбелязване е, че в случаите на транспорт, извършен от доставчика или трето лице, способите на доказване са дадени алтернативно. Достатъчно е представянето на един от документите /транспортен документ или писмено потвърждение/, за да се приеме, че е налице ВОД. Транспортният документ може да бъде копие от товарителница, ЧМР, авиотоварителница, коносамент или друг международно признат документ, в който доставчикът е посочен като изпращач, документ, издаден от пощенски оператор и други - в зависимост от способа на изпращане/транспортиране на стоката. По отношение на потвърждението следва да бъде уточнено, че няма нормативно определена форма и съдържание, но същото следва да изхожда от представляващо получателя лице или упълномощено от него лице и да удостоверява, че стоките са получени на територията на другата държава членка.

В случая, в РА е установено, че изискуемите документи по см. на чл. 45 от ЗДДС са представени, в т.ч. посочените по-горе международни товарителници

и писмени потвърждения.

В мотивите на ревизионния акт органът по приходите се е позовал на получените отговори от румънската данъчна администрация и липсата на категорично потвърждение от граничните органи за преминаване на камионите.

Видно от съдържанието на получените отговори от румънските приходни органи, обективно същите нито потвърждават, нито отричат доставките към двете дружества. Следва да се отчете и фактът, че за част от стоката към румънския получател, която е транспортирана чрез български превозвач, категорично е доказано и с РА е потвърдено осъществяването на ВОД, като преминаването на камионите от българска на румънска територия е потвърдено и от компетентните гранични органи.

В конкретния случай отказът да се признае приложената от страна на задълженото лице нулева ставка, се основава на база информацията, получена от румънските компетентни органи. Същата е твърде обща и не потвърждава липсата на процесните ВОД. Видно от приложените по преписката отговори, посочените в запитванията дружества не са квалифицирани като „липсващ търговец”.

Предвид изложеното и цялостното съдържание на доказателствата по преписката, настоящата инстанция намира, че отговорите на румънските данъчни органи, обективно не могат да послужат като пряко и безспорно доказателство за липса на реалност на процесните вътреобщностни доставки. Следва да се отбележи също така, че въпросната информация е събрана на 17.02.2011 год-т. е по време, което съобразено с изложеното по горе заповедта за възлагане на ревизия е била изменена от некомпетентен орган, поради което и въпросното доказателство не следва да се приема в производството като годно доказателствено средство.

Тази информация неправилно е възприета от органа по приходите буквално, като не е съобразена с легалното определение на понятието „липсващ търговец”, дефинирано за целите на Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. Съгласно определението на чл. 2, пар. 1 от този Регламент, „липсващ търговец” означава търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган. В Речник на термините към Специален доклад № 8/2007 г. относно административното сътрудничество, също е дефинирано понятието „липсващ търговец”, като е посочено, че клиентите на липсващия търговец могат да бъдат както добросъвестни търговци, така и търговци, които участват в измамата. В оспорвания РА не е констатирано измамливо поведение нито от страна получателя, нито от страна на доставчика. Не са установени и обективни факти, сочещи такова поведение. Нещо повече, доказано и потвърдено с РА е наличието на осъществен ВОД за част от стоките. Следва да се отбележи, че доказателство по силата на чл. 171, ал. 2 от ЗДДС е само информацията за факти, получени по реда на чл. 5 от Регламент 1798/2003 г., но правните изводи от страна на отговарящата администрация не обвързват ревизиращия

орган и не го освобождават от задължението да установи всички кумулативни предпоставки за квалифицирането на даден търговец като „липсващ търговец”, включително и участието на ревизираното лице в измама. От друга страна от представените доказателства /ЧМР/ се установява, че транспортът от Р. Б. до Румъния е осъществен от български и румънски превозвачи. Транспортът е удостоверен с международни товарителници ЧМР. Видно от съдържанието на РА, органът по приходите е установил, че във всяка товарителница към съответната фактура са отбелязани горепосочените търговци, извършили превоза и са налице заверки от получател и изпращач. При наличните на представени по време на ревизията доказателства, включително и транспортните документи, не може да се сподели изводът на ревизиращите, че се установява по безспорен начин липса на ВОД и определяне на доставката с място на изпълнение на територията на Р. Б.. Също така в РА е установено представянето на писмени потвърждения от получателите, удостоверяващи, че стоката е получена на територията на друга държава –членка. Също така следва да се отбележи и съдържанието на точки 14-16 от решение С-409/04 Т. и др. на С., в което се приема,че когато даден доставчик е действал добросъвестно и е представил изискваните доказателства, удостоверяващи правото на освобождаване на дадена ВОД от ДДС, европейското законодателства и в частност Директива 2006/112 не допуска органите по приходите да задължат същият доставчик да плати ДДС за тези доставки, дори ако тези доказателства се окажат с невярно съдържание.

Ето защо и в тази си част ревизионния акт е незаконосъобразен и следва да се отмени като се съобрази заключението на вещото лице по ССЕ по т.2 от същото ,а именно да се отмени РА за разликата над 13417,12лв –ДДС за внасяне и 7949,70лв-лихви до пълния установен размер в РА-5644,54лв-ДДС за внасяне и 33621,77лв-лихви.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. 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/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС,решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС,решение по дело С-414/10г на С. от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на С./. Не се спори между страните по спора,че фактурите,издадени от всеки един от изброените по горе доставчици на Зърнени храни-гр.С. АД са включени в дневниците за покупки и продажби и в справките декларации по ЗДДС за съответните месеци ,както от страна на доставчиците,така и от страна на жалбоподателя.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС ,свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС.В него е посочено,че от постоянната

съдебна практика на С. се установява, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, C-80/11 и C-142/11).

В тази връзка С. неведнъж е подчертавал, че предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело G. и др., C-110/98—C-147/98, R., стр. I-1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело С. Р., C-63/04, R., стр. I-11087, точка 50, Решение от 6 юли 2006 г. по дело К. и R. R., C-439/04 и C-440/04, R., стр. I-6161, точка 47 и Решение по дело Mahagibben и Dбvid). Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. По този начин общата система на ДДС гарантира пълен неутралитет по отношение на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности подлежат на облагане с ДДС.

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело О. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В това отношение Съдът е постановил, че правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза (вж. по-специално Решение по дело F. H, посочено по-горе, точка 32, Решение по дело Н. и др., посочено по-горе, точка 68, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 54 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 41). Поради това националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз

основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност.

Също така за нуждите на Директива 2006/112 данъчнозадължено лице, което знае или е трябвало да знае, че с покупката си участва в сделка, част от измама с ДДС, трябва да се счита за участник в тази измама, и то без значение дали извлича печалба от препродажбата на стоките или от използването на услугите в рамките на извършените от него впоследствие облагаеми сделки (вж. в този смисъл Решение по дело K. и R. R., посочено по-горе, точка 56 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 46). От това следва, че на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги. За сметка на това режимът на правото на приспадане, предвиден в посочената директива, не допуска данъчнозадължено лице — което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата преди или след осъществената от данъчнозадълженото лице е опорочена поради измама с ДДС — да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане (вж. в този смисъл Решение по дело O. и др., посочено по-горе, точки 52 и 55, Решение по дело K. и R. R., посочено по-горе, точки 45, 46 и 60, както и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 47).

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция.

При така даденото от С. тълкуване на разпоредбите на членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО, настоящата инстанция намира и приема за установено следното: Няма спор по делото, че доставките от А. Е. Т. Е. и Ем Ф. Е. ,обективирани в процесните фактури за периода месец ноември

2009-месец февруари 2010год като описание на предмет в същите се отнасят до осъществяването на последваща икономическа дейност,установена от вещото лице,чрез извършване на съпоставка между постъпилите при жалбоподателя количества слънчоглед,пшеница и царевица и продадените от него за същия период или останали на разположение в зърнобазата му стоки/таблица № 27 към заключението/. Процесните фактури в счетоводството на Зърнени храни [населено място] АД са включени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Доколкото от страна на приходната администрация не са ангажирани доказателства за участието на жалбоподателя в данъчна измама,както и за наличието на обективни данни,че доставките ,в които жалбоподателят е участвал нагоре или надолу по веригата на ДДС са били част от данъчна измама,за която той е знаел или е бил длъжен да знае,то очевидно е,че предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит от страна на жалбоподателя за процесните 4 месеца са налице.В тази насока следва да се отбележи,че от заключението на ССЕ се установи по безспорен начин осчетоводяването на стоките и услугите доставяни на оспорващия от страна на А. Е. Т. Е. и Ем Ф. Е. съобразно изискванията на ЗСч и Н.. Установява се по счетоводни данни съответствие на количествата слънчоглед,царевица и пшеница в издадени от А. Е. тур Е. фактури на Зърнени храни С. АД в периода от м.11,2009 до м.02,2010год,с тези в пътно прехвърлителните разписки,кантарни бележки и товарителници с отделни разлики,посочени в таблици № 20-26 от заключението. Според вещото лице се касае за движение на едни и същи стоки/слънчоглед,царевица ,пшеница/,предвид документо оборота.По счетоводни данни не се установява липса на стоков поток при доставките.Освен по процесните фактури на А. Е. Т. Е. доставки/покупки/ на зърно са отчетени/заприходени/ и от доставчици,които не са процесни по делото. Относителният дял на процесните доставки спрямо общите доставки на зърно,както и тяхната съпоставимост с последващи доставки/продажби/ по фактури,издадени на клиенти са посочени в таблица 27 към заключението. Установява се по счетоводни данни съответствие на количествата пшеница в издадени от Ем Ф. Е. фактури на Зърнени храни –С. АД в периода м.11,2009-м.02,2010год с тези в пътно прехвърлителните разписки,кантарни бележки и товарителници,с отдели разлики,които са посочени в таблиците. Според вещото лице се касае за движение на една и съща стока/пшеница/,предвид документо оборота,установено в таблица № 28-33 в заключението. По счетоводни данни не се установява липса на стоков поток при доставките.Освен по процесните фактури на Ем Ф. Е. доставки/покупки/ на зърно са отчетени /заприходени/ и от доставчици,които не са процесни по делото.Относителният дял на процесните доставки спрямо общите доставки на зърно,както и тяхната съпоставимост с последващи доставки/продажби/ по фактури,издадени на клиенти са посочени в таблица 34 към заключението.Установяват се счетоводни записвания по счетоводните регистри на Зърнени храни-С. АД относно последващи доставки/продажби/ на слънчоглед,царевица,пшеница,реколта 2009 на клиенти за износ и в страната.Според експертизата е налице съпоставимост на покупките на зърно от А. Е. Т. Е. и Ем Ф. Е. и от други доставчици,които не са процесни по

делото,с конкретни доставки-продажби на зърно за износ,в страната и на склад /зърнобаза/,която съпоставимост се основава на наличния документо оборот,в това число на представените пътно прехвърлителни разписки,кантарни бележки за претегляне на стоката в Пристанище В.,митнически документи и др. подробно отразени в таблици № 35-42.

Наистина представените пътно прехвърлителни разписки,кантарни бележки и товарителници са частни диспозитивни документи и нямат обвързваща доказателствена сила,но няма разумно обяснение в житейски или правен аспект да се изисква от правните субекти при ежедневната им търговска дейност да съставят документи,които да имат достоверност на датата или да са скрепени с друг официален документ,който да обвързва с доказателствената си стойност Отделно от изложеното извършените плащания по доставките по банков път са още една индиция за реалност на доставките.Без значение за извода за реалността на доставките са събраните от органите на приходите доказателства,свързани с представения от А. Е. Т. Е. договор за наем на склад,без фактури за наем и доказателства,че складът отговаря на изискванията на Наредбата за съхранение на зърното.Представените транспортни документи и товарителници между А. Е. тур Е. и предходни доставчици в светлината на цитираното решение на С. са ирелевантни спрямо установяване реалността на доставката спрямо жалбоподателя,като на още по силно основание разминаването в количествата натоварени родово определени вещи доказва по скоро действителността на доставката,а не нейната липса.Наличието на декларация от посочения доставчик за назначените при него лица на трудов договор отново потвърждава доводът за доказаност на доставката.Доколкото органите по приходите не са оспорили представените пътно прехвърлителни разписки,кантарни бележки и товарителници,а същите имат отношение към доказването на предаването/получаването на родово определените вещи,то налице са безспорни доказателства по смисъла на чл.24 ал.2 от ЗЗД а прехвърлянето на собствеността върху стоките,което пък от своя страна предопределя реалност на доставката/чл.68 ал.1 т.1 от ЗДДС във вр.чл.25 от ЗДДС/.Аналогични са и изводите досежно същите данъчни периоди и по отношение на доставчика Ем фууд Е..Липсата на представени кантарни бележки от мястото,от което започва превоза на зърното не представлява доказателство за липсата на произход на стоката-напротив писмените доказателства,удостоверяващи прехвърлянето и транспорта на зърното,в които участват и трети независими лица-С. Б.,документите,съставени от Пристанище В.-И.,както и митническите документи,свързани с износа на зърното от съответните кораби води на извода,че процесното зърно е било доставено и съответно натоварено на корабите-Стара планина,Прогрес,П. Р. и Х. 1-т.е е послужило за последваща икономическа дейност и доставки.Горното съобразено с констатацията на вещото лице за наличието на съпоставимост на покупките на зърно от А. Е. Т. Е. и Ем Ф. Е. и от други доставчици,които не са процесни по делото,с конкретни доставки-продажби на зърно за износ,в страната и на склад/зърнобаза/,която съпоставимост се основава на наличния документо оборот,в това число на представените пътно прехвърлителни разписки,кантарни бележки за претегляне на стоката в Пристанище

В.,митнически документи и др. подробно отразени в таблици № 35-42 доказват по категоричен начин реалността на спорните доставки за посочените данъчни периоди.Ето защо и ревизионния акт в тази му част следва да се отмени.

При този анализ на установените в процеса факти жалбата се явява частично основателна и ще следва да бъде уважена ,като се отмени оспорения ревизионен акт в частта относно непризнатия данъчен кредит по фактури ,издадени от А. Е. Т. Е. в периода от м.11,2009 до м.02,2010год в общ размер 335901,91лв и по фактури ,издадени от Ем фууд Е. за периода от м.11,2009 до м.02,2010год в общ размер 187297,93лв,като се отхвърли жалбата против посочения по горе Ревизионен акт в останалата ѝ част досежно установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.04,2006/ДДС 227,70лв и лихви 162,65лв/ и м. 12,2006год/ДДС -71,67лв и лихви 44,92лв/ и за разликата до дължимите 13417,12лв и лихви 7949,70 лв за данъчен период м. 03,2007год по ЗДДС/за което е налице признание от жалбоподателя за дължимост на сумите/.

С оглед изхода на спора и при направено искане за това на жалбоподателя му се дължат сторените в съдебното производство разноски на осн. Чл.161 от ДОПК в размер на 26100 лева за адвокатско възнаграждение и експертизи по съразмерност,а респективно с оглед отхвърлената част на претенцията на приходната администрация се дължат разноски в размер на 150 лв за юрисконсултско възнаграждение.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА НИЩОЖНОСТТА по оспорването на [фирма],[ЕИК],със седалище [населено място],ул. Ж.,№1 ,представявано от С. Д. И. чрез адв.К. на Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК]/19,01.2012 г., издаден от Р. Г. Т. , главен инспектор по приходи в ТД на НАП ГДО– С., потвърден частично от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 1125/ 15.05.2012 г. и мълчаливо в частта на установени задължения по ЗДДС в размер на 99351,85лв. и лихви в размер на 68328,18 лв. за периодите от м. 09.2005 г. до м.03,2006г,от м.05,2006 до м.11,2006г,от м.01,2007 до м.02,2007г вкл,от м.04,2007г до м. 11.2007 г.; в частта на определени задължения по ЗКПО, съответно за 2005 г. - в размер на 11 612,13 лв. и лихви в размер на 9 716,56 лв., за 2006 г. - в размер на 29 841,36лв. и лихви в размер на 17 847,57 лв. и за 2007 г. - в размер на 33 582,05 лв. и лихви в размер на 15 227,58 лв., както и в частта на установени задължения по ЗОДФЛ за 2005 г. и 2006 г. – лихви в размер на 4 167,77 лв.

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма],[ЕИК],със седалище [населено място],ул. Ж.,№1 ,представявано от С. Д. И. чрез адв.К. Ревизионен акт /РА/ №[ЕИК]/19,01.2012 г., издаден от Р. Г. Т. , главен инспектор по приходи в ТД на НАП ГДО– С., в частта на установени задължения по ЗДДС за м. 03,2007год и лихви за забава **в частта над 13417,12лв и лихви 7949,70 лв до установените с ревизионния акт 56744,54лв и лихви в размер на 33621,77лв**,както и в частта относно непризнатия данъчен кредит по фактури

,издадени от А. Е. Т. Е. в периода от м.11,2009 до м.02,2010год в общ размер 335901,91лв и по фактури ,издадени от Ем фууд Е. за периода от м.1,2009 до м.02,2010год в общ размер 187297,93лв,като ОТХВЪРЛЯ жалбата против посочения по горе Ревизионен акт в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика при ЦУ на НАП да заплати на [фирма],[ЕИК],със седалище [населено място],ул. Ж.,№1 ,представлявано от С. Д. И. чрез адв.К. сумата от 26100 лв разноски за производството по съразмерност.

ОСЪЖДА [фирма],[ЕИК],със седалище [населено място],ул. Ж.,№1 ,представлявано от С. Д. И. чрез адв.К. да заплати на Директора на Дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика при ЦУ на НАП сумата от 150 лв разноски за производството по съразмерност.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: