

РЕШЕНИЕ

№ 5167

гр. София, 01.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 14.07.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **2709** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и адрес на управление в [населено място], ж.к. Х. Д. [жилищен адрес]0, подадена чрез представляващия дружеството управител Д. С. Я. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020004957-091-001 / 29.10.2021 г., издаден от М. А. К. - началник на сектор, възложил ревизията и А. Л. И. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП, [населено място]. Ревизионният акт е потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ - С. при ЦУ на НАП в хипотезата на чл. 156, ал. 4 ДОПК.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен, неправилен и необоснован. Счита РА за издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при неспазване на даденото от Съда на Европейския съюз/СЕС тълкуване на приложимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. Твърди, че РА се явява необоснован, доколкото изведените правни и фактически изводи не се подкрепят от събраните по време на ревизията доказателства, като се излагат подробни съображения в тази насока. Моли за отмяна на РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв. К., който поддържа жалбата и моли същата да се уважи и отмени ревизионния акт. По

същество развива доводи за доказана реалност на доставката с представените доказателства и за наличие на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит на ревизираното лице, както и за липса на основания за увеличение на финансовия резултат за 2018г. и 2019г. Представя писмени бележки в подкрепа на съображенията в жалбата. Претендира разноски в производството за заплатена държавна такса и възнаграждение на вещо лице.

Ответникът – Директорът на дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призван, чрез юрисконсулт К. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Поддържа недоказаност реалността на извършените доставки и липса на технически и кадрови ресурс от доставчиците за изпълнението им, както и за законосъобразност на издадения РА в частта по ЗКПО. Претендира юрисконсултско възнаграждение, депозира писмени бележки в срок.

СГП редовно призвана, не изпраща представител.

Административен съд София - град, III отделение, 60-и състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221020004957-020-001 / 17.08.2020г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор "Ревизии" към дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., оправомощена под т. 9 със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП, [населено място] (л. 64), е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периода от 01.01.2018 г. до 30.06.2020 г. и по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 24.08.2020 г.

На основание чл. 113, ал. 3, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, за изменение на първоначалната заповед, от органа, възложил ревизията, са издадени Заповеди Р-22221020004957-020-002/16.11.2020, Р-22221020004957-020-003/21.01.2021, Р-22221020004957-020-004 / 23.04.2021 от оправомощения орган М. А. К., на длъжност началник сектор "Ревизии" към дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., с които е определен срок за завършване на ревизията до 22.07.2021г. Заповед № Р-22221020004957-020-003 / 21.01.2021г., с която е удължен срокът за извършване на ревизията до 22.07.2021г., е издадена след издаването на Заповед № Р-22221020004957-ЗИД-001 / 21.01.2021 г. на Изпълнителния директор на НАП на основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК и въз основа на искане на териториалния директор на ТД на НАП - С. с №Р-22221020004957-Д49-001/13.01.2021 г. Всички заповеди са връчени на ревизираното лице по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221020004957-092-001 от 21.09.2021 г., който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА. РД е връчен на ревизираното лице на 07.10.2021 година по реда на чл. 29, ал. 6 от ДОПК, лично на представляващия Д. С. Я.. Ревизираният субект не е упражнил правото си по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде възражение срещу съдържащите се констатации и предложение за установяване на задължения в РД.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020004957-091-001 / 29.10.2021

г., издаден от М. А. К. - началник на сектор, възложил ревизията и А. Л. И. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП, [населено място]. РА е връчен по електронен път на 01.11.2021 г./л.107-113/

Срещу ревизионния акт е подадена жалба по административен ред с вх. № 53-06-8925 от 15.11.2021 г. по описа на ТД на НАП, [населено място]. Ревизионният акт е потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП в хипотезата на чл. 156, ал. 4 ДОПК. Съгласно чл. 155, ал. 1 ДОПК решаващият орган разглежда жалбата по същество и се произнася с мотивирано решение в 60-дневен срок от изтичане на срока по чл. 146, съответно от отстраняване на нередовностите по чл. 145 или от одобряване на споразумението по чл. 154. В конкретния случай срокът за произнасяне на решаващия орган по жалбата е изтекъл на 21.01.2022 г., поради което жалбата е подадена в законоустановения срок по чл. 156, ал. 5 ДОПК.

Процесният РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх.№ 10664/07.03.2022г. на АССГ и вх. №53-04-168/21.02.2022 г. по описа на НАП.

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване - адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК.

С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията - ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., той се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор "Ревизии" към дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., органът, възложил ревизията, оправомощена под т. 9 със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП, [населено място] (л. 64) и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - в качеството на ръководител на ревизията съгласно ЗВР, издадена от възложителя на ревизията.

РД е връчен лично на представляващия ревизираното лице, а РА и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни

задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

С РА за данъчните периоди по ЗДДС от 01.01.2018 г. до 30.06.2020 г. и по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 765 056,43 лева и са начислени лихви в размер на 691 500,72 лева и е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 1 304 969,08 лева и лихви в размер на 176 184,92 лева или установените с настоящия ревизионен акт задължения за довносяне са в размер общо на 5 070 025,51 лв. /словом - пет милиона седемдесет хиляди двадесет и пет лева и петдесет и една стотинки/ и лихви за просрочие към тях в размер общо на 867 685,64 лв. /словом - осемстотин шестдесет и седем хиляди шестстотин осемдесет и пет лева и шестдесет и четири стотинки/, предмет на спор в настоящото производство.

По ЗДДС

На основание чл. 68 ал.1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 25 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактури с издатели [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Х. Е." Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Т. П.", Б." ЕАД, [фирма] /подробно анализирани в констативната част на РД/, в резултат на което са определени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 3 765 056,43 лева.

Фактическите основания са констатации от доказателства събрани в хода на ревизията от ревизираното дружество; извършени насрещни проверки на основание чл. 45 от ДОПК, и запитвания към трети лица на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК, както и приобщени доказателства от други ревизионни производства на други лица.

По ЗКПО

За 2018 г. на основание чл. 26 ал.2 от ЗКПО във връзка с чл. 23 ал.2 т.1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат за данъчни цели със сума в размер на 517636 лв., като резултата за периода се променя от данъчна загуба в размер 346975.71 лв. на данъчна загуба в размер на 0,00 лв.

За 2019 г. на основание чл. 26 ал.2 от ЗКПО във връзка с чл. 23 ал.2 т.1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат за данъчни цели със сума в размер на 12 115 415,35 лева, в резултат на което за периода се определя допълнително дължим данък в размер на 1 304 969.08 лева.

Органите по приходите са установили, че през ревизираните периоди основната дейност на Ф. клъб Е. е търговия със слънчогледови люспи и слънчогледови пелети. Представено е удостоверение за регистрация на склад за търговия на едро с храни, издаден от ОДБХ С. - град № 12274/29.09.2012 г.

Упражняваната дейност е в следните обекти: офис с адрес ул. „3020" №34 по силата на договор за наем, сключен с „Лазерни и оптични технологии" от 01.08.2014 г., договор за наем на складова база от 10.10.2014 г. сключен с [фирма].

За ревизирания период в дружеството е имало назначени лица на следните длъжности: портиер 7 лица, едно лице пазач, въоръжена охрана 2 лица, чистачка - 2 лица, едно лице търговски директор, касиер счетоводство - 3 лица, счетоводител - 4 лица, главен счетоводител 2 лица, мениджър продажби - едно лице, маркетинг мениджър - едно лице, мениджър логистика - едно лице, специалист доставки - едно лице, електротехник - 2 лица, шофьор - едно лице, отговорник спомагателни дейности - две

лица, офис мениджър - едно лице, специалист У. - едно лице, технически сътрудник - 2 лица.

В хода на ревизията са предприети следните процесуални действия:

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица:

- на [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-22220220146878-141-001/30.12.2020 г.
- на [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22221020146877-141-001/05.11.2020 г.
- на [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22221020146874-141-001/08.12.2020 г.
- [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001420146861-141-001/30.09.2020 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22221220146860-141-001/09.11.2020 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-22220220183814-141-001/30.12.2020 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-04001521076604-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-04001521076602-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-04001521076600-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-16001621076596-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-29002921076594-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-29002921076592-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-29002921076591-141-001/22.06.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-0200221076590-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-29002921076598-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №.П-22222521076587-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22220521076587-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-2900291076583-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001421076581-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001420146873-141-001:13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001421088947-141-001/13.08.2021 г.

- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001421096976-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол № П-22221721096973-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001421096972-141-001/13.08.2021 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-22001021096974-141-001/13.08.2021 г.

От други органи по приходите:

- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-16002420149277-141-001/03.11.2020 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-02000220149167-141-001/24.09.2020 г.
- На [фирма] с ЕИК[ЕИК], приключила с протокол №П-16002421097690-141-001/20.07.2021 г.

На основание чл.124, ал.1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Уведомление № Р- 22221020004957-113-001/22.07.2021 г., съгласно което същото е уведомено, че в хода на ревизията са установени обстоятелства по чл. 122 ал.1 т.1 от ДОПК - дружеството не е подало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г., поради което основата за облагане с: Корпоративен данък за периода 01.01.2018 г.-31.12.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124а от ДОПК. Представени са документи с вх. №53-00-2180/09.08.2021 г. в т.ч. попълнена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2018 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени следните искания за представяне на документи и писмени обяснения:

- Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-222210200004957- 040-001/04.09.2020 г. Представени са документи с вх. №53-00-2180/15.10.2020 г.
- Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-222210200004957- 040-002/03.12.2020 г. Представени са документи с вх. №53-00-2180/23.02.2021 г.
- Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-222210200004957- 040-003/27.04.2021 г. Представени са документи с вх. №53-00-2180/08.06.2021 г.
- Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-222210200004957- 040-004/28.04.2021 г. Представени са документи с вх. №53-00-2180/08.06.2021 г.
- Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-222210200004957- 040-005/01.06.2021 г.
- Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-222210200004957- 040-006/22.07.2021 г. Представени са документи с вх. №53-00-2180/09.08.2021 г.

На основание чл.47 от ДОПК е отправено искане за извършване на действия от други контролни органи:

- №Р-22221020004957-032-001/09.06.2021 г. до ИА „ГИТ“. Получен отговор с вх. №53-00- 2180/01.07.2021 г.
- №Р-22221020004957-032-002/21.06.2021 г. до Министерство на земеделието,

храните и горите. Получен отговор с вх. №ЕО-04-05-823/27.07.2021 г.

- №Р-22221020004957-032-003/24.06.2021 г. до Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“. Получен отговор с вх. №ЕО-78-24-44/17.07.2021 г.
- №Р-22221020004957-032-004/09.07.2021 г. до Агенция пътна инфраструктура. Получен отговор изх.№ 24-00-836/16.08.2021 г. /вх.№ 53-00-2180#43/20.08.2021 г./
- №Р-22221020004957-032-005/09.07.2021 г. до ОД на МВР П.. Получен отговор с вх. №53-00- 2180/21.07.2021 г.
- №Р-22221020004957-032-006/09.07.2021 г. до СДВР. Получен отговор с вх.№53-00- 2180/02.08.2021 г.
- №Р-22221020004957-032-007/09.07.2021 г. до ОД на МВР К.. Получен отговор с вх.№53- 00-2180/27.07.2021 г.
- №Р-22221020004957-032-008/09.07.2021 г. до ОД на МВР Б.. Получен отговор с вх.№53-00- 2180/21.07.2021 г.
- №Р-22221020004957-032-009/09.07.2021 г. до ОД на МВР Б.. Получен отговор с вх.№ 53-00-2180/27.07.2021 г.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК от страна на ревизиращият екип са изготвени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица:

-№Р-22221020004957-041-002/26.04.2021 г. до [община]. Получен отговор с вх. №53-00- 2180/05.05.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-003/26.04.2021 г. и

№Р-22221020004957-041-005/26.04.2021 г. до [община] бряг. Получен отговор с вх. №53-00-2180/20.05.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-004/26.04.2021 г. до [община]. Получен отговор с вх.№53-00- 2180/21.07.2021 г. и вх.№53-00-2180/15.07.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-006/26.04.2021 г. до [община]. Получен отговор с вх.№53- 00-2180/21.05.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-007/26.04.2021 г. до [община]. Получен отговор с вх.№53-00- 2180/21.07.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-008/26.04.2021 г. до [община]. Получен отговор с вх.№53-00- 2180/18.05.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-009/26.04.2021 г. до Областна дирекция „Земеделие“ [населено място]. Получен отговор с вх.№ЕО-04-05-931/18.06.2021 г.

-№Р-22221020004957-041 -010/28.04.2021 г. до Национален институт по метеорология и хидрология. Получен отговор с вх.№53-00-2180/15.06.2021 г.

-№Р-22221020004957-041-001/26.04.2021 г. до [община]. Не е получен отговор.

С протокол Кд 73 №1727727/28.04.2021 г. е документирано извършено посещение в счетоводството на Ф. клуб Е..

С протокол Кд 73 №1611558/14.07.2021 г. е документиран преглед на товарителници и кантарни бележки във връзка с транспорт на биомаса към контрагенти на ревизираното дружество.

С протокол №Р-22221020004957-П73-001/22.07.2021 г. към настоящото производство са присъединени доказателства, събрани в хода на относими ревизионни производства.

Видно от мотивите на акта, ревизиращите органи приемат, че за

жалбоподателя не е налице право на приспадане на данъчен кредит поради липса на реални доставки на услуги и стоки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Т. П.", [фирма], [фирма]. Мотивите, с които ревизиращият орган е отказал право на приспадане на данъчен кредит, се основават на непредставяне от страна на доставчиците и на ревизираното лице на достатъчно доказателства за извършените доставки. В случая, спорът се свежда до това дали е налице реално изпълнение на доставки от страна на изброените доставчици. Извършено е увеличение на финансовия резултат на дружеството със стойността на фактурите, по които е отказан данъчен кредит, поради твърдяната липса на реалност на доставките.

Във връзка с доставките и добиването на биомаса и свързаните пряко с тези доставки транспортни услуги, наем на персонал и на транспортни средства ревизиращите органи са извели следните изводи:

По отношение на добива: съгласно анализ на документи за наемане на площи за добив на биомаса е установено, че за 2019 г. те са 105 913,20 дка и за 2020 г. са 150 118,78 дка. През 2019 по документи са добити 572 435,73 тона, включително с продадените 70 000 тона биомаса през м. 01.2019 г. с фактура издадена от [фирма]. През 2020 г. до м. юни по документи са добити 301474,08 тона. Съгласно информация от института П., добивите от дка следва да са много по-малко от тези, посочени в документите на ревизираното лице. Събирането на такива големи количества биомаса, предполага струпване на хора и техника. Именно поради това са изпратени запитвания към кметовете на съответните общини, от които са получени отрицателни отговори за хора и техника налични в землищата на тези общини.

Отбелязано е, че в договорите за наемане на площи за добив на биомаса, не са заложили основните характеристики на землищата, от които ще се добива биомасата, като ЕКАТТЕ, от които се индивидуализират номерата на конкретните парцели. Факт, който не е малозначен, а напротив особено важен, индивидуализиращ съответната площ и доказващ чия собственост е съответния имот. Следва да се има предвид и обстоятелството, че съгласно договори и писмени обяснения наемодателите не участват в логистиката и в организацията на дейностите по събиране на биомаса. Тези дейности са предоставени на персонала на ревизираното дружество. Не се представени доказателства, как лицата посочени, че организират събирането на фактурираната биомаса знаят конкретно местата на добиви.

По отношение на организацията по събиране на биомасата съгласно представени документи [фирма] е издало заповеди, с които по реда на чл. 120 от КТ възлага на служителите си да изпълняват длъжността „спедитор“ - през 2019 г. на 20 служителя, и пред 2020 г. на 18 служителя. Периода, за който са издадени заповедите за извършване на дейността, ако такава действително е извършвана, за по-голямата част от служителите е в рамките на две години - 2019 г. и 2020 г. В случай, че действително са създадени такива и съответно са влезли в сила, са нарушени нормативните изисквания, съгласно които при производствена необходимост лицата могат да бъдат назначени на друга длъжност в рамките на 45 календарни дни, а при съгласие от тяхна страна за още 45 дни в рамките на една календарна година. Не са

предоставени документи, от които да е видно, че лицата са изяви́ли желание да изпълняват длъжността. Съгласно КТ лицата могат да изпълняват новата длъжност в същото или в друго предприятия, но в същото населено място. От предоставените справки за разпределение на персонала е видно, че лицата следва да изпълняват длъжността в местата, от където се добива биомасата. В тази връзка за тях е следвало да се издават Заповеди за командировка и да се осчетоводяват разходи за път, храна и настаняване. Такива документи не съществуват в счетоводството на ревизираното дружество, както е установено при извършения преглед на документи на място. Същите са изискани, но не са предоставени. Ревизираното дружество предоставя само заповеди за възлагане на длъжност по реда на чл. 120 от КТ. Аналогичен е случаят с наетия персонал. Предоставени са само фактури и договори, частично справки за лицата, които се наемат. Не са предоставени доказателства, че тези лица са били на оказаните места за събиране на биомаса. Във фактурите и справките са отчетени суми за брутни заплати и осигуровки работодател. Не се отчитат разходи за командировки - нито по фактури, нито по счетоводни данни. Съгласно справките, през 2019 г. 52 лица са извършвали събирането на биомаса от 105 913,20 дка, а през 2020 г. 61 лица от 150 118,78 дка.

Не са представени доказателства за извършен инструктаж на лицата, за които се твърди, че са участвали в добив на биомаса. Не са предоставени доказателства, как посочените лица са събирали тоновете биомаса - ръчно или с машини. Съответно машинното събиране изисква и определени квалификации на лицата, които следва да работят с техниката. Не са предоставени документи, от които да е видно, че определени лица ще извършват ръчно, а други ще извършват машинно събиране. В тази връзка, за машинно събиране следва да са налице разходи за гориво, които не са налични в документацията на ревизираното дружество. От страна на ревизираното дружество не са представени доказателства за инструменти и техника, като такива не са налице и в счетоводството на ревизираното дружество. Не са представени доказателства за разходи за работно облекло, както и за храна и вода, предвид обстоятелството, че се претендира събиране на тонове биомаса, което изисква персонала да пребивава на полетата в рамките на продължителни часове.

По отношение транспорта на биомаса: След анализ на документите предоставени за транспорт - товарителници, договори за наем, спецификации, талони са селектирани транспортните средства, с които по документи се превозва биомасата. Изпратени са запитвания към А. относно преминавания на транспортните средства по републиканската пътна мрежа. Предоставени са отговори, че за посочените в исканията превозни средства има данни за преминавания, но по други маршрути, или няма данни изобщо тези превозни средства да са преминавали през пътната мрежа. Извършени са и справки в ИА „АА“ относно извършени технически прегледи на автомобили. Получени са отговори, за част от посочените транспортни средства, че не са преминали през технически прегледи, за друга част, че нямат сключени граждански застраховки. Съгласно обобщена информация за доставени количества добита биомаса по периода - 2019 г. - 572 435,73 тона и до м. юни 2020 г. - 301 474,08 тона и записано по пътни листа и кантарни бележки, че с един курс се

превозва средно около 24,5 тона товар, то през 2019 г. следва да са извършени около 23 365 курса, а през 2020 г. до м. юни - 12 305 курса. Това означава, че за 2019 г. от м. февруари до м. декември са правени средно по 106 курса на ден. През 2020 г. от февруари до юни средно курсовете са 123 на ден. Съгласно пътни листа са установени през 2019 г. 129 товарни автомобили ведно с ремаркета, с които е превозвана биомасата, а през 2020 г. 109 товарни автомобили. И при двата случая, на всеки автомобил се пада средно по два курса всеки ден, а за част от автомобилите са налице по 4-5 курса на ден, съгласно товарителници. Тук следва да се подчертае, че за голяма част от тези автомобили е установено, че не са били в движение за периодите фигуриращи в товарителниците, или че са извършвали превози в други направления, които са различни от посочените в товарителниците. За друга част в товарителниците са описани много повече изминати километри от тези, които са установени при технически прегледи на същите автомобили.

По отношение на изготвените пътни листа и кантарни бележки е установено, че съгласно вписаното в тях замерването на биомасата е ставало на входа на съответните Т.-ове, като в голямата си част кантарните бележки са описвани ръчно, без връзка със сертифицирана везна, от която да е видно дата и час на замерването. На място от площите за добив на биомасата не е извършвано мерене, но в противоречие на това обстоятелство в пътните листа са вписвани превозвани количества.

По отношение на шофьорите на МПС-тата посочени в пътните листа е установено, че за част от лицата липсва осигурителна информация, или подадената за тези лица е заличена от Изпълнителна агенция „ГЛАВНА ИНСПЕКЦИЯ ПО ТРУДА“, поради установени от тези органи категорични данни, че дружеството, което претендира отдаване на персонал [фирма] не е извършвало дейност след 10.10.2018 г. и не е имало необходимост от назначаване на лица по трудово правоотношение. Част от лицата са назначени едновременно на две, или три места, като осигурителната информация е от дружества, които нямат отношение към доставките на транспортни услуги към ревизираното дружество. Съществува несъответствие и по отношение на предоставена информация от превозвач за шофьора извършвал превозите и шофьора изписан по пътен лист, какъвто е случаят с дружество „Т. Т.“.

По отношение на метеорологичната обстановка и събирането на биомаса. Установено е, че по данни от метеорологията за м. 02.2019 г. на дати 07.02.2019 г., 13.02.2019 г.; 23.02.2019 г. и 24.02.2019 г. е валило дъжд и сняг. По данни от товарителници в тези дни е събирана и извозвана биомаса от землищата Г. и К., в които именно е валило. Този факт поставя под съмнение истинността на информацията записана в товарителниците.

Ревизиращите органи обобщават, че във връзка с гореизложеното се налага цялостен общ извод, че от страна на Ф. К. Е. не е извършван добив на биомаса, от страна на доставчиците не са извършвани продажба на биомаса.

По отношение на доставките на биомаса от страна на ревизираното лице са дадени следните писмени обяснения: „Добиването на биомаса се извършва от полета, за които има сключени договори за почистване на земеделски земи, сключени договори за 2019 г. и 2020 г., както и от синори, мери и пустеещи

земи около наетите за почистване площи. Полските масиви се намират на територията на следните населени места: [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място] кладенци, [населено място] бряг, [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място]“.

В друго обяснение ревизираното дружество посочва следното: „През ревизирания период управителят на дружеството Л. Н. е осъществявала координация между [фирма], собствениците на землищата, клиентите и транспортните фирми. През 2018 г. биомасата е закупувана от доставчици и е препродавана към клиенти чрез доставка франко склада на съответния клиент. Поради увеличен интерес и търсене през 2019 г. [фирма] започва да извършва почистване и събиране на биомаса под формата на люспи, храсти, слама, царевичак, треви и други. Почиствали са се землища, за които са сключени договори за почистване и договори за достъп. Заявките към транспортните фирми с конкретни землища и количества за изготвяни и изпращани от служители на фирмата. На място на всяко землище е имало представител от [фирма], отговарящ за координиране на товареното и транспорта. Биомасата е събирана директно от земеделските масиви. През 2019 г. на полетата за почистване е имало заварена биомаса, която също е използвана. [фирма] разполага със собствени балопреси, наети такива, както и наета селскостопанска техника, чрез която извършва събирането и товареното на биомасата, която е била както в насипно състояние, така и в балирано. ... Претеглянето на биомасата се е извършвало на кантари на клиенти.“

В хода на съдебното производство е назначена и изготвена съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/. Заключениеето на вещото лице е прието от страните без възражения.

От ССЧЕ се установява следното:

Задача № 1. Относно получените доставки от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]:

Задача № 1.1. Моля, посочете договори, номер, дата, стойност, ДДС и предмета на доставката, посочени във всяка фактура, по които е отказан данъчен кредит.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че търговецът [фирма] е сключил договори с горесцитираните търговци, както следва:

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.; Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2019г.; Договор за наем от 01.01.2019г.; Договор за покупко-продажба на биоразградими отпадъци от 15.01.2019г.

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.; Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2020г.

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.; Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2020г.

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.; Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2020г.; Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2020г.

Забележка: Към всеки от посочените договори има издадени фактури, които са платени от [фирма] по банков път.

Приложение № 1: Справка за сключени договори, издадени фактури, плащания и отказан ДК.

Задача № 1.2. Моля, посочете общият размер на отказания данъчен кредит по фактурите от тези доставчици.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че общият размер на отказания данъчен кредит по цитираните в приложение № 1 фактури, възлиза на 282 000,00 лева.

Приложение № 1: Справка за сключени договори, издадени фактури, плащания и отказан ДК.

Задача № 1.3. Според събраната информация от извършените насрещни проверки на доставчиците, моля посочете какви справки са предоставени за стопанисваните и отдадени под наем площи от всеки от доставчиците – поотделно за фактурите, по които е отказан данъчен кредит.

От направения анализ на съставените протоколи за извършени насрещни проверки се установиха следните обстоятелства:

Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076600-141-001 от 13.08.2021 г. на предприятието [фирма]. Където е посочено, че дружеството не разполага със собствени недвижими имоти, а ползва такива под наем, които са описани в таблица по землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г.

- с. Б. – ЕКАТТЕ 227
- с. Г. – ЕКАТТЕ 14390
- гр. Л. – ЕКАТТЕ 44327
- с. М. – ЕКАТТЕ 46810
- с. Радомирци – ЕКАТТЕ 61580
- гр. Червен бряг – ЕКАТТЕ 80501
- с. Г. – ЕКАТТЕ 14406
- гр. Бяла С. – ЕКАТТЕ 7702
- с. Г. – ЕКАТТЕ 14012
- гр. К. – ЕКАТТЕ 37863

Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076602-141-001 от 13.08.2021 г. на предприятието [фирма]. Където са предоставени справки за обработените площи през 2019 г. и 2020 г., със землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г.

- с. Г. – ЕКАТТЕ 14390
- гр. К. – ЕКАТТЕ 37376
- гр. К. – ЕКАТТЕ 37863
- с. Крета – ЕКАТТЕ 39712

- с. О. – ЕКАТТЕ 54064
- с. Ч. – ЕКАТТЕ 81551
- с. К. – ЕКАТТЕ 36662

Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076604-141-001 от 13.08.2021 г. на предприятието [фирма]. Където са предоставени справки за обработените площи, които са както собствени, друга част са под наем и/или аренда от физически и юридически лица, в това число държавни и общински администрации, през 2019 г. и 2020 г., със землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г. В обяснение е посочено, че [фирма] е изчистило площите с основни и междинни култури, чрез косене, балиране, други и извозване, като е задържало за себе си събраната растителна маса и отпадъци, с които да се разпорежда при последваща реализация на същите. Извършено е почистване на синори, мери и пустеещи в близост земи, на царевичак, треви и храсти. По данни на [фирма], от тези площи се добива смес в размер от 2 до 5 тона на декар. [фирма] закупува пустеещи земи, които се приготвят за обработване. Тези земи се преотдават на [фирма] за почистване.

Протокол за извършена насрещна проверка № П-16001621076596-141-001 от 13.08.2021 г. на фирма [фирма]. Където са предоставени справки за обработените площи през 2019 г. и 2020 г. Относно земеделските площи, са предоставени документи за предоставена земеделска земя със землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването, на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г.

Задача № 1.4. Погасени ли са задълженията към доставчиците?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че задълженията към доставчиците са погасени изцяло, като плащанията са извършени по банков път. Подробни данни са представени в Приложение № 1 към настоящата експертиза.

Задача № 1.5. Какви са счетоводните записвания по отношение на последващите доставки?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установиха следните обстоятелства по отношение на взетите счетоводни операции:

През 2019 г. фактурите от горечитираните доставчици са намерили отражение по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, по кредита на сметка 401 Доставчици – за съответния доставчик и по кредита на сметка 4531 ДДС покупки с размера на ДДС. Сумата на ДДС по фактурите е ползвана в законовия срок, съгласно чл. 72, ал. 1 от ЗДДС:

- по фактура № [ЕГН]/22.05.2019г. – ДДС в размер на 20 000,00 лв., ползван в м.01.2020г. – наем на площи;
- по фактура № [ЕГН]/31.05.2019г. – ДДС в размер на 25 000,00 лв., ползван в м.01.2020г. – наем на селскостопанска техника;
- по фактура № [ЕГН]/22.05.2019г. – ДДС в размер на 5 000,00 лв., ползван в м.07.2019г. – годишен наем на селскостопанска сграда;
- по фактура № [ЕГН]/22.05.2019г. – ДДС в размер на 3 000,00 лв.,

ползван в м.05.2019г. – наем на площи;

- по фактура № [ЕГН]/22.05.2019г. – ДДС в размер на 12 000,00 лв., ползван в м.01.2020г. – наема на площи;

- по фактура № [ЕГН]/22.05.2019г. – ДДС в размер на 5 000,00 лв., ползван в м.05.2019г. – наем на площи.

През 2019 г. фактура № [ЕГН]/25.01.2019г. – ДДС в размер на 112 000,00 лв., – биоразградими отпадъци е намерила отражение по дебита на сметка 304 Стоки, с подсметка Б. отпадъци, по дебита на сметка 4531 ДДС покупки размера на ДДС и по кредита на сметка 401 Доставчици – с контрагент [фирма].

През 2020 г. фактурите от гореситираните доставчици са намерили отражение по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, по кредита на сметка 401 Доставчици – за съответния доставчик и по кредита на сметка 4531 ДДС покупки с размера на ДДС. Само по две фактури сумата на ДДС е ползвана в законовия срок, съгласно чл. 72, ал. 1 от ЗДДС:

- по фактура № [ЕГН]/02.03.2020г. – ДДС в размер на 26 250,00 лв., ползван в м.03.2020г. – наем на площи, наем на селскостопанска техника, наем на селскостопанска сграда;

- по фактура № [ЕГН]/12.06.2020г. – ДДС в размер на 26 250,00 лв., ползван в м.06.2020г. – наем на площи, наем на селскостопанска техника, наем на селскостопанска сграда;

- по фактура № [ЕГН]/02.03.2020г. – ДДС в размер на 5 750,00 лв., ползван в м.03.2020г. – наем на площи;

- по фактура № [ЕГН]/12.06.2020г. – ДДС в размер на 5 750,00 лв., ползван в м.06.2020г. – наем на площи;

- по фактура № [ЕГН]/02.03.2020г. – ДДС в размер на 10 500,00 лв., ползван в м.03.2020г. – наем на площи, наем на селскостопанска техника;

- по фактура № [ЕГН]/12.06.2020г. – ДДС в размер на 10 500,00 лв., ползван в м.06.2020г. – наем на площи, наем на селскостопанска техника;

- по фактура № [ЕГН]/02.03.2020г. – ДДС в размер на 7 500,00 лв., ползван в м.03.2020г. – наем на площи, наем на селскостопанска техника;

- по фактура № [ЕГН]/12.06.2020г. – ДДС в размер на 7 500,00 лв., ползван в м.06.2020г. – наем на площи, наем на селскостопанска техника;

Задача № 2. Относно получените доставки по транспорт на стоки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Тоно М.“ Е., [фирма], [фирма]:

Задача № 2.1. Моля, посочете договорите с доставчиците и издадените фактури с посочен предмет, стойност и ДДС, както и общият размер на отказания данъчен кредит.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че търговецът [фирма] е сключил договори с гореситираните търговци, както следва:

[фирма] – Договор за превоз от 12.01.2019г.;

[фирма] – Договор за превоз от 24.01.2019г.;

[фирма] – Договор за превоз от 17.01.2019г.;

[фирма] – Договор за превоз от 09.01.2019г.;

[фирма] – Договор за превоз от 10.01.2019г.;

[фирма] – Договор за превоз от 15.01.2019г.;

□ [фирма] – Договор за превоз от 14.01.2019г. и Договор за превоз от 20.01.2020г.;

□ С предприятието [фирма] има сключен Договор за наем от 01.02.2019г. Подробни данни по отношение на сключените договори, фактури, предмет, стойност, начислен ДДС, обща сума, отказан данъчен кредит, са представени в Приложение № 2 към настоящата експертиза.

Задача № 2.2. За всяка от доставките, според представените доказателства, да се посочи фактурата и да се опишат съпътстващите транспортни документи – товарителница, пътен лист, вид и номер на превозно средство, дата, маршрут, шофьор, вид и количество на транспортираната стока.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че към изброените в предходната задача договори и фактури, от всеки от превозвачите, има издадени товарителници и приложени към тях кантарни бележки за всяка отделна доставка, от които е видно доставеното количество биомаса до всеки клиент на [фирма]. От предоставените и описани в справка транспортни документи може да се констатира дата на извършената услуга, мястото на товарене, мястото на разтоварване, номер на превозно средство, шофьор, превозено количество, изминати километри, вид на товара. Поради огромния обем документооборот всички товарителници и кантарни бележки са описани и систематизирани по дата и клиент в Справка доставки, приложена на електронен носител към настоящата експертиза.

Забележка: Приложенията по настоящата задача са представени на електронен носител, защото обемът на справките е с над 10 000 реда.

Задача № 2.3. Погасени ли са задълженията към доставчиците?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че задълженията към доставчиците на транспортни услуги са погасени изцяло, като плащанията са извършени по банков път.

Задача № 3. Относно получените доставки по транспорт на стоки от [фирма]:

Задача № 3.1. Моля, посочете договорите с доставчика и издадените фактури с посочен предмет, стойност и ДДС, както и общият размер на отказания данъчен кредит.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че има сключен Договор за превоз от 02.01.2020г. с предприятието [фирма]. Съгласно договора има издадена фактура за извършената услуга, касаеща периодите м.01.2020г. и м.02.2020г.

Подробни данни са представени в Приложение № 3 към настоящата експертиза.

Задача № 3.2. За всяка от доставките, според представените доказателства, да се посочи фактурата и да се опишат съпътстващите транспортни документи – товарителница, пътен лист, вид и номер на превозното средство, дата, маршрут, шофьор, вид и количество на транспортираната стока.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че общият размер на отказания данъчен кредит по цитираните в приложение № 3 фактури, възлиза на 88 540,00 лева. Съпътстващите транспортни документи за периодите м.01.2020г. и м.02.2020г. от доставчика [фирма] са подробно описани в Справка доставки С. 2020г. в приложения електронен носител като подизпълнител на [фирма] е дружеството. АИЗЛД О..

Приложение № 3: Справка за сключени договори, издадени фактури, плащания и отказан ДК.

Приложение: Справка доставки С. 2020г. - Справка доставки транспорт на стоки за периодите м.01.2020г. и м.02.2020г.

Задача № 3.3. Погасени ли са задълженията към доставчика?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че задълженията на [фирма] към [фирма] са платени частично. Плащанията са описани в Приложение № 3, като частичното плащане е в общ размер на 410 540,00 лв., а остатъкът за плащане – 120 700,00 лв.

Задача № 4. Относно получените доставки на стоки от [фирма]:

Задача № 4.1. Ако се коригира в дневника за покупки на [фирма] последната цифра от „5“ на „7“ на процесната фактура, би ли се стигнало до корекция на ползвания данъчен кредит?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че предприятието [фирма] е издало фактура към [фирма] с № [ЕГН]/04.01.2018г., която е намерила отражение в дневника за покупки на [фирма] за данъчен период 01.2018г. Поради допуснатата техническа грешка, номерът на фактурата е осчетоводен като № [ЕГН]/04.01.2018г.

Предвид допуснатата грешка в последната цифра от номера на фактурата, при равни други обстоятелства и вярно отразен номер на документа, това не би довело до корекция на ползвания данъчен кредит. Поради гореизложеното за периода 01.2018г. не следва да има корекция на ползвания данъчен кредит.

Задача № 4.2. Погасени ли са задълженията към доставчика?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя и предоставените банкови извлечения и платежни документи се установи, че задължението на [фирма] към [фирма] е изцяло изплатено.

Задача № 5. Относно получените доставки на стоки от [фирма]:

Задача № 5.1. Какъв е предметът и общият размер на отказания данъчен кредит?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че предметът на доставка по фактурите издадени от [фирма] са: Аванс по договор и Биомаса – лигнин (обоготен) – CFA. Общият размер на отказания ДК по издадените фактури е 21 495,08 лв.

Подробни данни са представени в Приложение № 5 към настоящата експертиза.

Задача № 5.2. [фирма] притежава ли фактури, съдържащи всички изискуеми реквизити?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че процесните фактури, издадени от [фирма], съдържат всички изискуеми реквизити за първични счетоводни документи. Едновременно с това са издадени и необходимите съпътстващи документи – товарителници, кантарни белжички и други за извършените доставки.

Задача № 5.3. Опишете извършените от [фирма] счетоводни операции във връзка с ползвания данъчен кредит и правилни ли са?

1. От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че фактурите издадени от [фирма] са отразени, както следва:

Фактури: № [ЕГН], № [ЕГН], № [ЕГН], № [ЕГН], № [ЕГН], с основание

аванс, са намерили отражение по дебита на сметка 402 Доставчици по аванси, с контрагент [фирма], по дебита на сметка 4531 ДДС покупки с размера на ползвания данъчен кредит и по кредита на сметка 401 Доставчици, с контрагент [фирма].

Фактури: № [ЕГН], № [ЕГН], с основание биомаса, са намерили отражение по дебита на сметка 304 Стоки, по дебита на сметка 4531 ДДС покупки с размера на ползвания данъчен кредит, по дебита на сметка 402 Доставчици по аванси, с контрагент [фирма], но със знак „-“, отразяващ приспадане на аванс, посочен във фактурата и по кредита на сметка 401 Доставчици, с контрагент [фирма].

Извършените счетоводни записи са отразени съобразно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

Задача № 5.4. Погасени ли са задълженията към доставчика?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя и предоставените банкови извлечения и платежни документи се установи, че задължението на [фирма] към [фирма] е изцяло изплатено.

Задача № 5.5. Какви са счетоводните записвания по отношение на последващите доставки или влагането на закупените стоки в производството?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че биомасата, предмет на продажба по горецитираните фактури, е продадена към [фирма]. В счетоводната отчетност на [фирма] е видно, че фактурите за продажба са намерили отражение по дебита на сметка 411 Клиенти, с контрагент [фирма], по кредита на сметка 4532 ДДС продажби и по кредита на сметка 702 Приходи от продажби, с подсметка Биомаса.

Задача № 6. Относно получените доставки по предоставяне на персонал от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Задача № 6.1. Моля, посочете договорите с доставчиците и издадените фактури с посочен предмет, стойност и ДДС.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че търговецът [фирма] е сключил договори с горецитираните търговци, както следва:

С дружеството [фирма] има сключени: Договор за предоставяне на персонал от 24.01.2019г.; и Договор за предоставяне на персонал от 03.01.2020г.;

С дружеството [фирма] има сключени: Договор за предоставяне на персонал от 21.01.2019г.; и Договор за предоставяне на персонал от 02.01.2020г.;

С дружеството [фирма] има сключен Договор за предоставяне на персонал от 20.09.2019г.;

С дружеството [фирма] им сключен Договор за предоставяне на персонал от 01.02.2020г.

При проверката в счетоводната отчетност на жалбоподателя се установи, че към горецитираните договори са налице съставени фактури към [фирма] за предоставената услуга, подробно описани в Приложение № 4 към настоящата съдебна експертиза.

Задача № 6.2. Моля, посочете общият размер на отказания данъчен кредит по фактурите от тези доставчици.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че общият размер на отказания ДК по издадените фактури е 227 147,69 лв.

Подробни данни са представени в Приложение № 4 към настоящата експертиза.

Задача № 6.3. Моля, посочете какви справки са предоставени, съдържащи информация за разпределение на наетите лица по земята и полета – поотделно за фактурите, по които е отказан данъчен кредит.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че са налице справки за разпределени работници по полета за 2019г. и до м.05.2020г., приложени и в хода на ревизията.

Подробни данни са представени, както следва:

- За 2019 г. в Приложение № 7;
- За 2020 г. в Приложение № 8.

Задача № 6.4. Опишете всички други събрани писмени доказателства по доставките от тези лица.

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че са налице 46 уведомителни писма от служители на посочените по-горе доставчици, отразяващи каква дейност извършват и начина на придвижване до съответното населено място, където работят за период 2019 – 2020г.

Задача № 6.5. П. конкретните работници, от които са изискани писмени обяснения.

От извършената проверка по делото се установи, че няма данни при извършване на ревизията да са изисквани писмени обяснения от нито едно физическо лице от страна на ревизиращите органи.

Задача № 6.6. Какви са счетоводните записвания по отношение на последващите доставки или използването на услугите в дейността на предприятието?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че издадените фактури за услуга са намерили отражение по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, с подсметка Наем на персонал, по дебита на сметка 4531 ДДС покупки и по кредита на сметка 401 Доставчици, с контрагенти съответно: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

При проверката в счетоводната отчетност на жалбоподателя се установи също така, че фактурите от горесцитираните доставчици са изцяло платени по банков път.

В ЧАСТТА ПО ЗКПО:

Задача № 7. За 2018 г.:

Задача № 7.1. [фирма] ползвало ли е разход по фактура, издадена от [фирма], а именно фактура № [ЕГН] от 04.01.2018 г., към [фирма], с данъчна основа 517 636,00 лв. и ДДС 103 527,20 лева?

От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че от дружеството [фирма] има издадена фактура към [фирма] с № [ЕГН]/04.01.2018г., която фактура е намерила отражение в дневника за покупки на [фирма] в данъчен период 01.2018г. Но поради допуснатата техническа грешка, номерът на фактурата е вписан в счетоводната отчетност като № [ЕГН]/04.01.2018г.

Задача № 7.2. Ако се коригира последната цифра от „5“ на „7“ на процесната

фактура, били се стигнало до корекция на направения разход?

От направения анализ и извършените изчисления се установи, че предвид допуснатата грешка в последната цифра от номера на фактурата, при равни други обстоятелства и вярно отразен номер на документа, това не би довело до увеличение на финансовия резултат. Предвид гореизложените обстоятелства, за данъчен период 01.2018г. не следва да увеличение на финансовия резултат.

Задача № 8. За 2019 г.:

Задача № 8.1. Какъв е размерът на увеличението на финансовия резултат?

От направения анализ на приложените ревизионен доклад и ревизионен акт размерът на увеличението на финансовия резултат, възлиза на 12 115 415,35 лева.

Задача № 8.2. Съвпада ли със стойността на фактурите, по които е отказан данъчен кредит?

От направения анализ въз основа на справка, изготвена на база констатациите от ревизионния доклад и описаните от органа по приходи фактури, доставчици и стойност в частта по ЗКПО за 2019г. (стр.52-56), размерът на отказания данъчен кредит би следвало да бъде в размер на 12 264 042,08 лева.

Подробни данни и изчисления са представени в Приложение № 6 към настоящата експертиза.

Размерът на разликата между посочения размер на сумата за увеличение на финансовия резултат (12 115 415,35 лв.) и описаните фактури, възлиза на 148 626,73 лева, както следва:

$(12\ 264\ 042,08 - 12\ 115\ 415,35 = 148\ 626,73\ \text{лв.})$

По отношение на доставките от [фирма], органа по приходи признава кредитното осчетоводяване на 14.05.2020г. към грешно осчетоводената фактура № [ЕГН]/15.10.2019г. и го отразява в графа непризнат данъчен кредит, но в същото време не го отразява при установяване на данъчен финансов резултат и полагащ се корпоративен данък по ЗКПО за 2019г.

Следователно увеличението на финансовия резултат за 2019г. съвпада със стойността на фактурите, по които е отказан данъчният кредит, минус 148 626,73 лева.

Задача № 8.3. Опишете представените първични счетоводни документи за спорните разходи.

Представените първични счетоводни документи са описани подробно в Приложение №1, №2, №3, №4, №5 и №6.

Към заключението по ССЧЕ са изготвени 8 (осем) броя приложения, в които подробно е систематизирана информацията за описаните в писмената част на заключението данни и документи. Приложен е един електронен файл съгласно забележката към Задача № 2.2., че обемът на справките съдържа над 10 000 реда.

С молба от 04.07.2022г. от жалбоподателя са представени с копие за ответника следните 28 броя писмени доказателства, приети по делото без оспорване в с.з. на 14.07.2022г.: Ревизионен акт № Р-22220620006702-091-001 / 19.10.2021 г. на Ф. К. Е. по ЗДДС за периода 01.08.2020г. до 31.08.2020г.; Ревизионен доклад № Р-22220620006702-092-001 / 29.04.2021 г. на Ф. К. Е. по

ЗДДС за периода 01.08.2020г. до 31.08.2020г.; Ревизионен акт № Р-22001420007037-091-001 / 08.06.2021 г. на Фул Д. Е. по ЗДДС за периода 15.08.2018г. до 31.10.2020г.; Ревизионен доклад № Р-22001420007037-092-001 / 13.05.2021 г. на Фул Д. Е. по ЗДДС за периода 15.08.2018г. до 31.10.2020г.; Ревизионен акт № Р-22001420002319-091-002 / 05.01.2021 г. на Емве Логистик О. по ЗДДС за периода 01.02.2017г. до 31.03.2020г.; Ревизионен доклад № Р-22001420002319-092-001 / 08.12.2020 г. на Емве Логистик О. по ЗДДС за периода 01.02.2017г. до 31.03.2020г. Решение № 1066/13.07.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. по жалба срещу ревизионния акт на Емве Логистик О.; Ревизионен акт № Р-22001420007033-091-001 / 07.09.2021 г. на ЕМВЕ О. по ЗДДС за периода 01.12.2019г. до 30.04.2020г.; Ревизионен доклад на ЕМВЕ О. № Р-22001420007033-092-001 / 09.08.2021 г. по ЗДДС за периода 01.12.2019г. до 30.04.2020г.; Хронологична ведомост на Ф. К. Е. от 03.01.2019г. за заварени количества биомаса; Протокол за извършена насрещна проверка на С. И. от 16.03.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на ЕТ С. И. от 06.11.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на И. П. от 06.11.2020г.; Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от ЕТ С. И.; Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от А. БС Е.; Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от Про ленд Е.; Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от ЕТ А. – И. П.; Протокол за извършена насрещна проверка на Т. транс Е. от 27.10.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на В. транспорт Е. от 24.09.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на В. транспорт Е. от 20.10.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Д. Е. от 29.07.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Д. Е. от 20.07.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Д. Е. от 26.08.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Ай Си Ай Си Би Е. от 05.11.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Т. транс Е. от 13.08.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Емве логистик О. от 13.08.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Емве логистик О. от 15.07.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Емве Е. от 17.07.2020г.

В с.з. на 13.07.2022г. са допуснати трима свидетеля на жалбоподателя, при разпита на които се установи следното:

Свидетелят Д. Д. даде следните показания: „Работя във фирма [фирма] от 2014 година, като главен счетоводител и до днес. През 2019 година съм извършвала дейност като координатор и спедитор за фирмата на биомаса. Дейността се извършваше на полски масиви. Организирах и координирах самия процес на транспортно извозване и товарене на биомаса. Предвижвах се до масивите с мой личен автомобил и колеги. Имах възможност да правя всичко, затова съвместявах двете длъжности и като спедитор и като счетоводител. Ние сме голям екип и колеги ми помагаша.“

Свидетелят Ж. Ж.: „Работя като шофьор от 2010 година фирма Д. Е.. Познато ми е дружеството на жалбоподателя. Преди 2-3 години, 2019, 2020г. извозвахме за него биомаса, слама - сено. От масиви край [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място] и други до тецове „Б.“ Гълъбово и Б.. Пътувахме по третокласни пътища, защото товара се

разпиляваше. От фирмата на жалбоподателя се организираше транспорта. Имаше много камиони. Извозваше се много биомаса - слама и сено. Транспортните документи за количествата биомасата попълвахме след като претеглим в Т.-а, на местото на разтоварване, на полето няма кантар. Претегляхме товара в Т.-а, на местото на разтоварване, защото там имат кантар. На полето няма как.“

Свидетелят Е. Б.: „Шофьор съм във фирма [фирма] от 16 години. Извършвали сме превози във фирмата на жалбоподателя. Беше 2019 и 2020 година, извършвахме превоз на слама - биомаса. Транспортът се организираше от началниците. Където товарихме имаше представители на фирмата на жалбоподателя. Основно возехме за Т.-овете. Претегляхме товара на място на разтоварване и там попълвахме съответните документи, защото там има кантар. Минавахме по третокласни пътища, понеже товара е такъв и много се разпилява. Имаше много камиони, които товареха и пренасяха биомаса от същото място, които предполагам работеха за тази фирма и разтоварваха където и ние.“

При изложената фактическа обстановка съдът намира от **правна страна** следното:

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основаниято, 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, както и наличието на основанията за увеличаване на финансовия резултат по ЗКПО.

В частта по ЗДДС:

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока, а в случаите, при които се претендира право на приспадане на данъчен кредит за извършени услуги следва да се установи и докаже по какъв начин са извършени същите и с какъв ресурс. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без

да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по закона за получени стоки или услуги по облагаеми доставки.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. от чл. 68, ал. 2 ЗДДС. Следователно, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл. 6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл. 71, т. 1 ЗДДС документи. Следва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/ в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици - претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки, за което са му дадени указания с разпореждането за насрочване на делото.

Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит, определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай.

В случая спорът се свежда до това дали е налице реално изпълнение на доставки от страна на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Х. Е." Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], Т. П.", [фирма], [фирма].

По делото не е спорно, че издадените фактури от процесните доставчици са отразени в отчетните им регистри, т.е. данъкът е начислен по смисъла на ЗДДС.

Действително, от констатациите на РД се установява, че реквизитите, налични в процесните фактури, издадени от процесните доставчици, отговарят на изискванията на ЗСч и на чл. 114 от ЗДДС, както и че счетоводството на РЛ е редовно и съответства на правилата на ЗСч. Фактурата е първичен счетоводен документ и като такъв е носител на информация за регистрирана стопанска операция, като няма обвързваща доказателствена сила за съда. За целите на данъчното облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция от регистрирани по ЗДДС данъчни субекти и съответно - начислен данък. В тази връзка фактът, че фактурите са отразени в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС от доставчиците на ревизираното лице, не може да бъде тълкуван самостоятелно и да има водещо, предопределящо значение за реалното осъществяване на процесните

доставки.

Наличието на фактура не е достатъчно основание да се приеме, че е настъпило данъчно събитие, в какъвто смисъл е постоянната практика на Съда на ЕС. Необходимо е да се изследват всички относими обстоятелства относно наличието или не на настъпило данъчно събитие - осчетоводени ли са доставките, налице ли е предаване на стоките, извършен ли е транспортът на стоките, как, от кого и къде, има ли товарителници, пътни листа и др. придружаващи документи; какви са писмените обяснения на управителите на отделните доставчици и дали те съответстват на други събрани писмени доказателства.

По отношение на доставките и свързани с това фактурирани услуги от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]:

От констатациите на РД и от извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя от вещото лице се установи, че търговецът [фирма] е сключил договори с горесцитираните търговци, както следва:

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.;
Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2019г.;
Договор за наем от 01.01.2019г.; Договор за покупко-продажба на биоразградими отпадъци от 15.01.2019г.

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.;
Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2020г.

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.;
Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2020г.

[фирма] – Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2019г.;
Договор за почистване на земеделски площи от 01.01.2020г.; Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2020г.

Според заключението по приетата ССЧЕ към всеки от посочените договори има издадени фактури, които са пратени от [фирма] по банков път.

Правилно е възражението на жалбоподателя, че предмет на доставките, по които се претендира данъчен кредит, не е „доставки на биомаса“, „добив на биомаса“, „събиране на биомаса“, „услуги по почистване“ и т.н., а най-общо казано е наем на земеделски площи.

Ако предмет на спорните доставки беше „почистване на площи и добив на биомаса“, то доставчик би бил Ф. К., респективно посочените дружества щяха да са получатели по доставките и да претендират право на данъчен кредит. В конкретния случай четиримата посочени доставчици предоставят на ревизираното лице земеделски площи, респективно се явяват доставчици на услуги, за които издават надлежни фактури, респективно им се заплаща.

Съгласно констатациите на стр. 19 и 20 от РД общите площи, предоставени по договори за почистване на [фирма] са както следва:

От [фирма]: За 2019 г. Съгласно договора с [фирма] по договор площите са както следва: покривни 2018 г. 11099,300 дка, покривни 2019 г. 17 213 дка, пшеница 37 780,300 дка или общо 66 092,900 дка. За 2020 г. основни култури /пшеница, царевица, слънчоглед/ в размер на 53 375,320 декара и междинни култури /грах, ръж, фий/ в размер на 17 020 дка.

От „А. - И. П.“: За 2019 г. са предоставени за почистване 13 977,900 дка в т.ч. 8421,00 дка покривни култури и 5556,900 дка пшеница. За 2020 г. - 17 837,591 дка основни култури и 11 230,000 дка междинни култури.

От [фирма]: За 2019 г. 15632,40 дка. За 2020 г. 16514,78 дка.

От [фирма]: За 2019 г. 10 210 дка. За 2020 г. 21 531,093 дка и площи с междинни култури в размер на 12 610 дка.

Основателно е възражението на жалбоподателя, че изложените аргументи от ревизиращите органи в тази част касаят „количествата фактурирана биомаса“, видно от стр. 15 и сл. на РД, което означава, че се отнасят за извършените последващи доставки от ревизираното лице, по които същото се явява доставчик и не са релевантни към правото на данъчния кредит с оглед действителния предмет на доставките, по които е отказан.

Според органите по приходите, самостоятелен аргумент за липсата на реалност на тези доставки е констатацията им, че в договорите за наемане на площи за добив на биомаса, не са заложили основните характеристики на землищата, от които ще се добива биомасата, като ЕКАТТЕ, от които се индивидуализират номерата на конкретните парцели. Факт, който не е малозначен, а напротив особено важен, индивидуализиращ съответната площ и доказващ чия собственост е съответния имот.

Следва да се отбележи, че това твърдение не се подкрепя от събраните доказателства по делото.

В РД, последователно за четиримата доставчици ([фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]), са направени следните констатации поотделно за всеки доставчик, като е установено, че: „В хода на извършената насрещна проверка е представена подробна справка за площите, които едноличният търговец притежава“ и „Представени са справки относно площите с основни и междинни култури, разгледани подробно в изготвеният протокол за извършена насрещна проверка“, както и „В протокола за извършената насрещна проверка подробно са описани стопанисваните от дружеството площи“ и „Наетата земя е разгледана подробно в изготвеният протокол за извършена насрещна проверка.“

В допълнение, предметът на доставките, т.е. индивидуализацията на наетите земеделски площи, е установена и от заключението на вещото лице по приетата ССЧЕ, като в отговора на Задача № 1.3. вещото лице посочва, че от направения анализ на съставените протоколи за извършени насрещни проверки се установиха следните обстоятелства: Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076600-141-001 от 13.08.2021 г. на предприятието [фирма]. Където е посочено, че дружеството не разполага със собствени недвижими имоти, а ползва такива под наем, които са описани в таблица по землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г. с. Б. – ЕКАТТЕ 227; [населено място] – ЕКАТТЕ 14390; [населено място] – ЕКАТТЕ 44327; [населено място] – ЕКАТТЕ 46810; [населено място] – ЕКАТТЕ 61580; [населено място] бряг – ЕКАТТЕ 80501; [населено място] – ЕКАТТЕ 14406; [населено място] – ЕКАТТЕ 7702; [населено място] – ЕКАТТЕ 14012; [населено място] – ЕКАТТЕ 37863.

Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076602-141-001 от

13.08.2021 г. на предприятието [фирма]. Където са предоставени справки за обработените площи през 2019 г. и 2020 г., със землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г. [населено място] – ЕКАТТЕ 14390; [населено място] – ЕКАТТЕ 37376; [населено място] – ЕКАТТЕ 37863; [населено място] – ЕКАТТЕ 39712; [населено място] – ЕКАТТЕ 54064; [населено място] – ЕКАТТЕ 81551; [населено място] – ЕКАТТЕ 36662.

Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076604-141-001 от 13.08.2021 г. на предприятието [фирма]. Където са предоставени справки за обработените площи, които са както собствени, друга част са под наем и/или аренда от физически и юридически лица, в това число държавни и общински администрации, през 2019 г. и 2020 г., със землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г. В обяснение е посочено, че [фирма] е изчистило площите с основни и междинни култури, чрез косене, балиране, други и извозване, като е задържало за себе си събраната растителна маса и отпадъци, с които да се разпорежда при последваща реализация на същите. Извършено е почистване на синори, мери и пустеещи в близост земи, на царевичак, треви и храсти. По данни на [фирма], от тези площи се добива смес в размер от 2 до 5 тона на декар. [фирма] закупува пустеещи земи, които се приготвят за обработване. Тези земи се преотдават на [фирма] за почистване.

Протокол за извършена насрещна проверка № П-16001621076596-141-001 от 13.08.2021 г. на фирма [фирма]. Където са предоставени справки за обработените площи през 2019 г. и 2020 г. Относно земеделските площи, са предоставени документи за предоставена земеделска земя със землище ЕКАТТЕ, в декари, почистването, на които е възложено на [фирма]. За почистването са предоставени два договора между [фирма] и [фирма] от 01.01.2019 г. и от 01.01.2020 г.

В допълнение следва да се посочи, че в представения от жалбоподателя с молбата от 04.07.2022г. под т. 11 Протокол за извършена насрещна проверка на С. И. от 16.03.2021г. се съдържа подробна информация и индивидуализация на наетите площи за стопанските 2019/2020г., като включително са описани и ЕКАТТЕ на имотите (стр. 4 и 5 от този протокол). Същата информация и данни за индивидуализацията на наетите площи се съдържа и в представения под т. 12. Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 06.11.2020г. и под т. 13. Протокол за извършена насрещна проверка на И. П. от 06.11.2020г., изготвени при извършената ревизия на Т. Р. ЕАД.

Доказателства за индивидуализацията на наетите от жалбоподателя площи от въпросните четирима доставчици представляват и представените доказателства в молбата от 04.07.2022г. под т. 14 до 17., а именно Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от [фирма]; Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от [фирма]; Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от Про ленд Е.;Таблица на използваните парцели от ДФЗ за 2019г. от [фирма].

Следователно е индивидуализиран в достатъчна степен предметът на доставките.

Въпреки че аргументите на ревизиращите органи, касаещи добитите количества биомаса от процесните наети площи, нямат отношение към правото на данъчния кредит и изследването на реалността на доставките, с оглед предмета им, който е, както бе посочено най-общо „наем на земеделски площи“, то следва да се отбележи и че тези твърдения на органите по приходите не се подкрепят от събраните доказателства.

На няколко места в РД (стр. 11, стр. 12 и др.) се съдържат констатации, че средното количество биомаса, което може да се добие е от 3 до 5 тона от декар. Това е посочено и от доставчиците в протоколите за извършената им насрещна проверка. Така напр. на стр. 9 от Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 16.03.2021г. е посочено, че средното количество растителна маса от декар би следвало да е 5 тона от декар, респективно [фирма] би следвало да е добило през 2020г. около 400-500 хиляди тона само от наетите от [фирма] площи.

Освен това, според дадените обяснения от доставчиците, биомаса се е събираща и от пустеещите наоколо земи, както и е имало налична такава в началото на 2019г. Доказателство за това са констатациите в Протокол за извършена насрещна проверка № П-04001521076604-141-001 / 13.08.2021 г. (стр. 9 и 10), че ЕТ [фирма] не събира биомаса /растителни и други отпадъци/ след прибиране на реколтата от основни култури. [фирма] от няколко години извършва и т.н. зелено торене след жътва на слята култура пшеница и окопна култура сорго, което се изразява в засяване на ожънатите площи с други култури със слята повърхност, от които също се добива биомаса. [фирма] е изчистил площите с основни и междинни култури чрез косене, балиране, други и извозване, като е задържало за себе си събраната растителна маса и отпадъци, с които да се разпорежда при последваща реализация на същите. Извършено е почистване на синори, мери и пустеещи в близост земи, на царевичак, треви и храсти.

Доказателство за заварените количества биомаса в началото на 2019г. представлява представената под т. 10. в молбата с доказателства от 04.07.2022г. Хронологична ведомост на [фирма] от 03.01.2019г. за заварени количества биомаса, които са осчетоводени по сч. с-ка 9840, като са посочени съответните количества и конкретните населени места.

Следва да се отбележи и че освен добитата от [фирма] биомаса със собствени средства дружеството е и закупило 70 000 тона от реколта 2018г. от [фирма] по Договор за покупко-продажба на биоразградими отпадъци от 15.01.2019г., което е установено на стр. 9 и стр. 20 от РД, както и се потвърждава от стр. 4 на ССчЕ.

Следователно не са коректни направените на стр. 20 от РД изчисления от ревизиращите органи, които приемат, че средният добив е 3 тона от декар. Най-малкото би било справедливо да се приеме средната стойност, според събраните доказателства, която е 4 тона от декар. През 2019 г. са предоставени за почистване общо 105 913,20 дка, а за 2020 г. 150 118,78 дка. При средна норма от 4 тона от декар и като се прибави биомасата от пустеещи земи (по обясненията на С. И.), заварената биомаса от предходната

2018г. (по счетоводни данни на ревизираното лице), както и закупените 70 000 тона от реколта 2018г. от ЕТ С. И. по Договор за покупко-продажба на биоразградими отпадъци от 15.01.2019г., то излиза, че няма разминаване с добитите количества биомаса, които за 2019г. са в размер на 572 435,73 тона. Респективно са неправилни констатациите на стр. 20 от РД, че количеството посочено като добита биомаса по документи явно и съществено се отклонява от нормативно установените граници за добив.

Относно предоставените данни от кметовете на населените места, че нямат информация дружеството [фирма] да е извършвало дейност по събиране на биоотпадъци в землищата им, следва да се отбележи, че е обяснимо тези кметове да не знаят, че [фирма] е дружеството, което почиства площите в землищата им, и да казват, че това дружество не е печелило търгове за наемане на площи, тъй като площите са наети или са собственост на доставчиците на [фирма], а именно – на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Не е изискана информация от кметовете на въпросните населени места дали [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са извършвали дейност по почистване и добив на растителни отпадъци, а от доказателствата по делото се установи, че и четиримата доставчици са стопанисвали собствени или наети земи в посочените размери и землища. Специфичното в случая е, че тази дейност по почистване и добив на растителни отпадъци е извършвана чрез подизпълнител, т.е. чрез Ф. клъб Е., а не лично от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По отношение на сключения Договор за наем между [фирма] и [фирма] на 01.01.2019 г. с предмет "Наемодателят отдава под наем селскостопанска сграда със застроена площ от 8210 кв.м., находяща се в [населено място], за която наемателят ще заплаща 25 000 лева годишно", следва да се отбележи, че са неоснователни аргументите на органите по приходите, че доставчикът и получателят по доставката не са представили доказателства за съхранение на биомасата в наетото помещение. Напротив, от всички доказателства по делото, както и от констатациите в РД, включително и от свидетелските показания, става ясно, че биомасата се е събирала директно от полетата и не се е складирали преди транспортирането ѝ до крайните получатели, което обяснява липсата на доказателства за съхраняването ѝ във въпросния склад.

По отношение на сключените от [фирма] договори за наем на селскостопанска техника и превозни средства, а именно: с [фирма] – Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2019г.; с [фирма] – Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2020г.; с [фирма] – Договор за отдаване на селскостопанска техника под наем от 01.01.2020г. следва да се отбележи следното. В РД и РА няма изложени аргументи, които да обосновават липсата на реалност на тези доставки. Този извод следва от предмета и вида на конкретните доставки, който е наем на селскостопанска техника и превозни средства. Не се оспорва факта, че доставчиците са притежавали тази техника към момента на предоставянето и на жалбоподателя, както и че същата му е реално предоставена за ползване. Аргументите на органите по приходите са в посока какво количество биомаса може да се събере и извози, а не че наетите

техника и превозни средства не са предоставени и използвани от жалбоподателя.

Относно твърдението на ревизиращите органи, че не са представени доказателства за изразходваното гориво, то настоящата инстанция намира, че същите не се подкрепят от доказателствата по делото. От стр. 7 до стр. 9 на Протокол за извършена насрещна проверка на С. И. от 16.03.2021г. се установява, че доставчикът е предоставил подробни обяснения и справки за изразходваното гориво и доказателства за закупуването му. Констатацията на органите по приходите е следната: „По силата на договора и допълнителни споразумения, С. И. ЕТ е поел ангажимент да зарежда за своя сметка с гориво техниката използвана от Ф. клъб Е. при дейностите по почистване на земеделски площи в землища от областите П., В. и Л.. Техниката е зареждана с гориво от ведомствена бензиностанция и/или с мобилни цистерни директно на полето, собственост С. И. ЕТ и декларирани пред НАП като съдове за съхранение на петролни продукти. Отдаването на техниката по договора не е обвързано с дейности по почистване на земеделски площи, обработваеми само от С. И. ЕТ. Представени са подробни данни за изразходваното гориво по видове обработки /сеитба, жътва, оран и др., агротехнически мероприятия/ от земеделските машини“, след което следват подробни таблици по месеци за изразходваното дизелово гориво „Собствено + услуги + Ф. К.“ с посочено общото количество гориво за съответния месец и количеството гориво предоставено на [фирма] за конкретния месец.

От страна на доставчика са представени и доказателства за имената на водачите на селскостопанската техника (трактористи, фадромисти) и водачите на тежкотоварните автомобили, подробно описани на стр. 7 от протокола.

Следва да се отбележи и че съгласно отговора на вещото лице по Задача № 1.4. задълженията към доставчиците са погасени изцяло, като плащанията са извършени по банков път. Подробни данни са представени в Приложение № 1 към приетата експертиза.

С оглед на гореизложеното, ревизионният акт е незаконосъобразен в тази част, а за жалбоподателя [фирма] са налице предпоставките за признаването на данъчния кредит по доставките от ЕТ „С. И.“ с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Относно получените доставки по транспорт на стоки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]:

[фирма] е сключил следните договори с горецитираните търговци, както следва: с [фирма] – Договор за превоз от 12.01.2019г.; с [фирма] – Договор за превоз от 24.01.2019г.; с [фирма] – Договор за превоз от 17.01.2019г.; с [фирма] – Договор за превоз от 09.01.2019г.; с [фирма] – Договор за превоз от 10.01.2019г.; с [фирма] – Договор за превоз от 15.01.2019г.; с [фирма] – Договор за превоз от 14.01.2019г. и Договор за превоз от 20.01.2020г.; с [фирма] има сключен Договор за наем от 01.02.2019г.

Подробни данни по отношение на сключените договори, фактури, предмет, стойност, начислен ДДС, обща сума, отказан данъчен кредит, са представени в Приложение № 2 към приетото заключение по ССЧЕ.

Основателно е възражението на жалбоподателя, че липсва систематизиране

на събраните доказателства, т.е. не са посочени констатациите касаещи всяка от процесните фактури – има ли съпътстващи транспортни документи – напр. пътен лист, посочено ли е транспортното средство, дата на транспорта, маршрута и шофьора.

Посочени са единични мотиви единствено по отношение на няколко транспортни средства, като не е аргументирано защо се правят изводи по отношение на всички подизпълнители, извършили транспорта. Направен е генерален извод, че изобщо не е извършван транспорт от нито един от доставчиците, въпреки множеството събрани и безспорни доказателства за това, които са описани в РД.

Основният аргумент, с който се обосновава непризнаването на данъчния кредит, е твърдението, че „от отговорите на А. се установявало, че от републиканската пътна мрежа и европейски коридори, на които са позиционирани множество камери на А. - стационарни и мобилни, на никоя от тях не са засечени процесиите превозни средства.“

Правилно е възражението на жалбоподателя, че се правят генерални изводи за нереалност на всички доставки, като се посочват отделни изолирани примери, за конкретни превозни средства, които не били засечени от А. по определен маршрут. Ако ревизиращите органи твърдят, че някой от маршрутите не е изминат, то е следвало конкретните доказателства да се посочат изрично и да се откаже само частично данъчния кредит по конкретни фактури, издадени от конкретни доставчици и то само по отношение на определени превози и маршрути, извършени от точно посочени превозни средства. Липсва обаче такова систематизиране и анализ на събраните доказателства, което прави оспорения акт немотивиран в тази част. Недопустимо е с общи аргументи и посочване на инцидентни факти да се правят генерални изводи, касаещи всички извършени доставки. А както е видно от РД – касае се за много на брой транспортни услуги, извършени от много различни доставчици.

Необосноваността на ревизионния акт е самостоятелно основание за отмяната му в тази част.

Въпреки това, като инстанция по същество, съдът дължи произнасяне относно законосъобразността на оспорения акт въз основа на събраните доказателства по делото.

Относно твърдението, че в справките от А. нямало данни за движение по пътната мрежа на някои от превозните средства, следва да се посочи, че по време на ревизията не е установено дали тези камиони са се движили по третокласни пътища. Доказа се в съдебното производство, че камионите са се движили предимно по третокласни пътища, по които няма камери на А.. Това се е налагало заради вида на превозвания товар, който е биомаса и тревисти отпадъци, които замърсяват пътищата.

От свидетелските показания на двама шофьори, разпитани в съдебното заседание на 14.07.2022г. се установи следното: Свидетелят Ж. Ж. заяви, че са пътували по третокласни пътища, защото товара се разпиляваше. От фирмата на жалбоподателя се организираше транспорта. Имаше много камиони. Извозваше се много биомаса - слама и сено. Транспортните документи за количествата биомасата попълвахме след като претеглим в

теца, на местото на разтоварване, на полето няма кантар. Претегляхме товара в Т.-а, на местото на разтоварване, защото там имат кантар. На полето няма как.

Свидетелят Е. Б.: заяви: Шофьор съм във фирма „В. транспорт“ от 16 години. Извършвали сме превози във фирмата на жалбоподателя. Беше 2019 и 2020 година, извършвахме превоз на слама- биомаса. Транспортът се организираше от началниците. Където товарихме имаше представители на фирмата на жалбоподателя. Основно возехме за тецовете. Претегляхме товара на място на разтоварване и там попълвахме съответните документи, защото там има кантар. Минавахме по третокласни пътища, понеже товара е такъв и много се разпилява. Имаше много камиони, които товареха и пренасяха биомаса от същото място, които предполагам работеха за тази фирма и разтоварваха където и ние.

Нормално е едни и същи камиони да влизат един след друг на мястото на разтоварване, след като превозват стока, която е товарена от едно и също място и вървят един след друг по пътя, за което свидетелстват и двамата шофьори.

Поради липсата на систематизация в РД и опис на наличните доказателства във връзка с извършения транспорт от процесните доставчици, на вещото лице по допуснатата ССЧЕ е поставена Задача № 2.2. - За всяка от доставките, според представените доказателства, да се посочи фактурата и да се опишат съпътстващите транспортни документи – товарителница, пътен лист, вид и номер на превозно средство, дата, маршрут, шофьор, вид и количество на транспортираната стока.

От вещото лице е установено, че към изброените в предходната задача договори и фактури, от всеки от превозвачите, има издадени товарителници и приложени към тях кантарни бележки за всяка отделна доставка, от които е видно доставеното количество биомаса до всеки клиент на [фирма]. От предоставените и описани в справка транспортни документи може да се констатира дата на извършената услуга, мястото на товарене, мястото на разтоварване, номер на превозно средство, шофьор, превозено количество, изминати километри, вид на товара. Поради огромния обем документооборот всички товарителници и кантарни бележки са описани и систематизирани по дата и клиент в Справка доставки, приложена на електронен носител към настоящата експертиза. Приложенията по тази задача са представени на електронен носител, защото обемът на справките е с над 10 000 реда.

Вещото лице е съставило подробни справки в таблици, в които са описани наличните доказателства за извършения транспорт от всеки от доставчиците, като във всяка справка са посочени дата, превозвач, товарителница, вид МПС, № МПС, маршрут, шофьор, вид стока, количество/тон. Справките са отделни за всяко дружество, което е краен получател на стоките, като са съставени отделни справки за всеки месец от ревизираните периоди с подробно описание на доказателствата.

Един от основните аргументи на органите по приходите за непризнаване на реалността на доставките по извършения транспорт е обстоятелството, че в товарителниците е попълнен реквизита за количеството на товара при натоварването на стоките. Според констатациите на стр. 20 от РД, „В хода на

ревизията са представени кантарни бележки от Т.-овете, където е извършено мереното й. Същевременно в представените товарителници от съответните превозвачи, същите налични в счетоводството на [фирма], са попълнени количества, които не би следвало да бъдат известни на превозвачите при започване на превоза, предвид факта, че меренето е извършвано в края на курса. При установеното обстоятелство, че биомасата е теглена след приключване на транспорта, а именно на входа на съответните Т.-ове, то попълнените данни в товарителниците по отношение на натоварени килограми биомаса е компрометирано.“ Действително е верен аргументът на ревизиращите органи, че в случая превозваната биомаса е претегляна на кантарите на крайните получатели на стоките и тогава е попълвано и количеството на превозваната стока в транспортния документ. Това представлява нарушение на правилата за превоз на стоки съгласно Наредба № 33 от 3 ноември 1999 г. за обществен превоз на пътници и товари на територията на Република България. Това нарушение се потвърждава и от дадените показания от свидетелите Ж. Ж. и Е. Б.. Въпросът е обаче дали нарушението при попълването на реквизитите на товарителниците доказва липсата на реалността на доставките по извършения транспорт? Според настоящия съдебен състав това, че килограмите на товара при мястото на натоварване са попълвани в товарителниците след разтоварването и предаването му на получателя не може да се приеме за доказателство за липса на реалност на извършения транспорт. От значение в случая е фактът на предаването на стоките на крайните получатели, а в цитираните констатации от РД, предаването на процесните стоки не само не се оспорва, но и се потвърждава, като се признава, че при предаването са съставяни кантарни бележки, които са налични при ревизираното лице.

Относно твърдението за броя на използваните транспортни средства за превозването на процесното количество биомаса, следва да се посочи, че констатациите на самите ревизиращи органи си противоречат. Така например в констатациите на стр. 7 от РД е посочено, че според изчисленията на органите по приходите с оглед продадените количества биомаса, то през процесната 2019г. от м. февруари до м. декември са правени средно по 106 курса на ден. От друга страна констатира, че съгласно пътни листа са установени през 2019 г. 129 товарни автомобили ведно с ремаркета, с които е превозвана биомасата. Очевидно е, че броят на извършените според органите по приходите курсове в рамките на един ден са по-малко от установения брой на използваните транспортни средства.

В РД се съдържат отделни констатации за извършени нарушения от страна на доставчиците във връзка с минаването на технически преглед на някои от превозните средства или правоспособността на отделни шофьори, или липсата на осигурителна информация. Както бе посочено, с такива откъслечни аргументи не може да се обоснове нереалност на извършения транспорт от всички доставчици. Това са допуснати нарушения от страна на предходните доставчици на ревизираното лице, които са свързани с нарушения на разпоредби, различни от данъчното законодателство, за което ревизираното лице не може да бъде държано отговорно.

Следва да се добави и че по делото са налични и други доказателства, които

обосновават реалността на доставките по извършения транспорт от изброените процесни доставчици.

Така например от представените доказателства от жалбоподателя с молбата му от 04.07.2022г. се установява, че Ревизионен акт № Р-22001420002319-091-002 / 05.01.2021 г. на [фирма] по ЗДДС за периода 01.02.2017г. до 31.03.2020г., издаден въз основа на Ревизионен доклад № Р-22001420002319-092-001 / 08.12.2020 г. на [фирма] по ЗДДС за периода 01.02.2017г. до 31.03.2020г. е отменен с Решение № 1066/13.07.2021г. на директора на дирекция ОДОП – С. по жалба срещу ревизионния акт на Емве Логистик О.. В Ревизионен акт № Р-22001420007037-091-001 / 08.06.2021 г. на Фул Д. Е. по ЗДДС за периода 15.08.2018г. до 31.10.2020г., издаден въз основа на Ревизионен доклад № Р-22001420007037-092-001 / 13.05.2021 г. на [фирма] по ЗДДС за периода 15.08.2018г. до 31.10.2020г. не се съдържат констатации за липса на реалност на доставки по извършен транспорт на биомаса. В Ревизионен акт № Р-22001420007033-091-001 / 07.09.2021 г. на [фирма] по ЗДДС за периода 01.12.2019г. до 30.04.2020г., издаден въз основа на Ревизионен доклад на [фирма] № Р-22001420007033-092-001 / 09.08.2021 г. по ЗДДС за периода 01.12.2019г. до 30.04.2020г. се съдържат изрични констатации за реалност на извършения транспорт на биомаса през процесния период като подизпълнител на Ф. клъб Е. (стр. 7) и е посочено изрично, че по отношение на превозваните стоки на клиента си до Т. Р., Т. ГЪЛЪБОВО и Т. Б. Д. настоящата ревизия не констатира основания за корекция на декларираните от [фирма] доставки на услуги, извършени на територията на страната като вид и обем, данъчна основа или приложима данъчна ставка. Констатации за реалността на извършения транспорт от процесните доставчици се съдържат и в изготвените от органите по приходите протоколи за извършени насрещни проверки в рамките на ревизиите на крайните клиенти на [фирма], а именно Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 27.10.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 24.09.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 20.10.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 29.07.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 20.07.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 26.08.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 13.08.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 13.08.2021г.; Протокол за извършена насрещна проверка на [фирма] от 15.07.2020г.; Протокол за извършена насрещна проверка на Емве Е. от 17.07.2020г.

В допълнение следва да се посочи, че като писмени доказателства към подадената жалба са приложени 10 обяснения, приети без оспорване по делото, от служители на [фирма], [фирма] и [фирма], които заявяват, че през процесните периоди са изпълнявали длъжността шофьор към посочените дружества. Тези на практика декларации съдържат три имена на лицето, ЕГН, адрес, посочена длъжност шофьор и конкретен период, през който е упражнявана дейността, както и маршрутите, т.е. населените места, от които са товарили и разтоварвали, включително, че транспортът е бил за [фирма], както и дата и подпис на лицето.

На последно място следва да се посочи, че заключението по ССЧЕ се установи, че задълженията към доставчиците на транспортни услуги са погасени изцяло, като плащанията са извършени по банков път (Задача № 2.3.).

С оглед гореизложеното и при анализ на изброените доказателства, обсъдени в тяхната съвкупност, може да се обоснове извод за реалност на извършените транспортни услуги от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], респективно за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт в тази част.

Относно получените доставки по предоставяне на персонал от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

[фирма] е сключил договори с горесцитираните търговци, както следва: С дружеството [фирма] има сключени: Договор за предоставяне на персонал от 24.01.2019г.; и Договор за предоставяне на персонал от 03.01.2020г.; С дружеството [фирма] има сключени: Договор за предоставяне на персонал от 21.01.2019г.; и Договор за предоставяне на персонал от 02.01.2020г.; С дружеството [фирма] има сключен Договор за предоставяне на персонал от 20.09.2019г.; С дружеството [фирма] им сключен Договор за предоставяне на персонал от 01.02.2020г.

При проверката в счетоводната отчетност на жалбоподателя вещото лице констатира, че към горесцитираните договори са налице съставени фактури към [фирма] за предоставената услуга, подробно описани в Приложение № 4 към приетата съдебна експертиза.

Мотивите на ревизиращите органи са изложени на стр. 17-19 от РД и са идентични за всеки от доставчиците. Според констатациите в РД не са представени доказателства за реално извършване на фактурираната услуга, като протоколи, възложени и изпълнени задачи, присъствени списъци, доказателства за транспорт, нощувки, изплатени дневни разходи, проведен инструктаж, екипировка на персонала, доказателства за раздадени инструменти и т.н.

Следва да се отбележи, че почти всички от изложените мотиви и констатации в тази част на РД се отнасят за служители на Ф. клъб Е., т.е. за лица, които са в трудови правоотношения със жалбоподателя. В този смисъл тези мотиви не могат да обосноват липса на реалност на доставките по предоставяне на персонал от страна на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Все пак на стр. 17 от РД е констатирано, че са предоставени две справки за разпределение на работници по полета 2019 г. и до м. май 2020 г., в които са изброени лица разпределени по полета в [населено място], [населено място], [населено място] бряг, [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], [населено място], като през 2019 г. лицата са 71 броя, а през 2020 г. - 79 броя. В справките фигурират служители на ревизираното лице и на дружества, от които се наема персонал. В справките за 2019 г. фигурират 20 служители на [фирма], а в справката за 2020 г. 18 служители, на които е възложено да извършват дейността

„спедитор“. На практика това са всички лица от [фирма], на които е възложено да изпълняват длъжността „спедитор“ съгласно чл. 120 от КТ.

Прави впечатление, че не е проверен капацитетът на доставчиците за предоставяне на услугите, т.е. дали разполагат с нужната кадрова обеспеченост, в частност дали разполагат с назначени лица на трудов договор и дали имат за служители конкретните физически лица, индивидуализирани с имена, които да предоставят за определен период от време на [фирма]. От съществено значение за установяване реалността на доставките е обстоятелството дали доставчикът е имал възможност да предостави въпросните служители, който факт не е изследван.

Задължително е трябвало да се изискат и писмени обяснения от конкретните физически лица, но и това не е направено. Вместо това на стр. 18 от РД е изложен следния мотив: „По отношение на лицата, предоставени под наем на [фирма] от горепосочените дружества, не са отправяни запитвания дали са извършвали дейност на землищата, за които се твърди, че е събирана биомаса, тъй като те са служители на дружествата [фирма], „Т. П.“ и към настоящият момент. Получената от тях информация не би била достоверна по отношение действително изпълнение на каквито и да били дейности към [фирма].“ Това обстоятелство е потвърдено и от вещото лице по Задача № 6.5. от ССЧЕ, което заявява, че от извършената проверка по делото се установи, че няма данни при извършване на ревизията да са изисквани писмени обяснения от нито едно физическо лице от страна на ревизиращите органи. Посоченото е явно нарушение на принципите на служебното начало и обективността. От друга страна, неизследването на тези обстоятелства прави оспорения акт необоснован.

За установяване на обстоятелството как ревизираното лице е организирано дейността по събиране на биомаса от наетите земища в с.з. на 14.07.2022г. е разпитан свидетеля Д. Б. Д. (посочена на две места на стр. 17 от РД), която заяви: „Работя във фирма [фирма] от 2014 година, като главен счетоводител и до днес. През 2019 година съм извършвала дейност като координатор и спедитор за фирмата на биомаса. Дейността се извършваше на полски масиви. Организирах и координирах самия процес на транспортно извозване и товарене на биомаса. Предвиждах се до масивите с мой личен автомобил и колеги. Имах възможност да правя всичко, затова съвместявах двете длъжности и като спедитор и като счетоводител. Ние сме голям екип и колеги ми помагаша.“ От дадените свидетелски показания се установява, че тази дейност действително е извършвана, а аргументите в РД за нарушаване на някои разпоредби на трудовото законодателство нямат отношение към претендирания данъчен кредит.

В допълнение следва да се посочи и че вещото лице по приетата ССЧЕ потвърждава направените по-горе констатации. В отговор на задачата да посочи какви справки са предоставени, съдържащи информация за разпределение на наетите лица по земища и полета – поотделно за фактурите, по които е отказан данъчен кредит, вещото лице посочва, че от извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че са налице справки за разпределени работници по полета за 2019г. и до м.05.2020г., приложени и в хода на ревизията. Подробни данни са

представени, както следва: За 2019 г. в Приложение № 7 и за 2020 г. в Приложение № 8. Справките съдържат данни за период, трите имена на служителя и конкретното населено място, където е извършвал дейност.

В отговор на Задача № 6.4. да се опишат всички други събрани писмени доказателства по доставките от лицата, предоставили персонал, вещото лице посочва, че са налице 46 уведомителни писма от служители на посочените по-горе доставчици, отразяващи каква дейност извършват и начина на придвижване до съответното населено място, където работят за период 2019 – 2020г. В допълнение следва да се посочи, че като писмени доказателства към подадената жалба са приложени 42 уведомителни писма, приети без оспорване по делото, от служители на [фирма], които заявяват, че през процесните периоди са изпълнявали длъжността спедитор или общ работник на полски масив, като съответно е посочен и начина на придвижване – с личен автомобил, с колеги или със служебен транспорт, осигурен от работодателя. Тези на практика декларации съдържат три имена на лицето, ЕГН, адрес, посочена длъжност и период, през който е упражнявана, както и начин на придвижване до мястото на дейността, както и дата и подпис на лицето.

На последно място следва да се отбележи и че според вещото лице, издадените фактури за услуга са намерили отражение по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, с подсметка Наем на персонал, по дебита на сметка 4531 ДДС покупки и по кредита на сметка 401 Доставчици, с контрагенти съответно: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Вещото лице потвърждава, че фактурите от горесцитираните доставчици са изцяло платени по банков път (Задача № 6.6.).

С оглед гореизложеното и при анализ на изброените доказателства, обсъдени в тяхната съвкупност, може да се обоснове извод за реалност на извършените доставки по предоставяне на персонал от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], респективно за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт в тази част.

Относно получените доставки по транспорт на стоки от [фирма].

Съгласно представените документи [фирма] е издало на [фирма] с ЕИК[ЕИК] фактура №11/13.03.2020 г., която е отразена в дневника за продажби и е с предмет Транспорт биомаса за м.01.2020 г. по дестинация [населено място], Т. С. - 130340,00 лв.; Транспорт биомаса за м.02.2020 г. по дестинация [населено място] -Т. С. - 312360,00 лв. Представени са копия на банкови извлечение от сметка на [фирма] в Ю. България АД, съгласно които има получени плащания по ф-ра № [ЕГН]/13.03.2020 г. на 8.4.2020, 17.7.2020 и 20.7.2020 общо в размер на 398540,00 лв. Представено е копие на Договор от 02.01.2020 г., сключен между [фирма] - превозвач и [фирма] - товародател, съгласно който товародателят възлага, а превозвачът приема да извършва срещу възнаграждение, по заявка на товародателя, превоз биомаса, люспи, слама, царевичак, храсти, треви и други хранителни отпадъци, собственост на товародателя, по маршрут, указан с конкретна заявка на товародателя.

Представени са приемо-предавателни протоколи подписани между [фирма] - товародател и [фирма] - превозвач, както следва:

1. Приемо-предавателен протокол от 03.01.2020 г., съгласно който

товародателя [фирма] предава на превозвача [фирма] следния товар: 4 900 т. биомаса от [населено място] до местоназначение Т. С. с адрес: [населено място], [улица];

2. Приемо-предавателен протокол от 03.02.2020 г., съгласно който товародателя [фирма] предава на превозвача [фирма] следния товар: 11 400 т. биомаса от [населено място] до местоназначение Т. С. с адрес: [населено място], [улица].

Относно предходния доставчик е представено копие на фактура, издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] на [фирма], както следва: № [ЕГН] от 17.03.2020г. с предмет Транспорт биомаса за м.01.2020 г. по дестинация [населено място] - Т. С. - 125000,00 лв.; Транспорт биомаса за м.02.2020 г. по дестинация [населено място] -Т. С. - 307330,00 лв. Цитираната фактура е включена в дневника за покупки и СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.03.2020 г.

Според заключението на вещото лице (Задача № 3.1.) има сключен Договор за превоз от 02.01.2020г. с предприятието [фирма]. Съгласно договора има издадена фактура за извършената услуга, касаеща периодите м.01.2020г. и м.02.2020г.

Подробни данни са представени в Приложение № 3 към приетата експертиза. Спорният въпрос в случая е дали предходния доставчик, т.е. подизпълнителя на [фирма], който е дружеството [фирма], ЕИК[ЕИК] е извършило въпросния превоз. За доказване на това обстоятелство по делото са ангажирани следните доказателства:

В отговор на Задача № 3.2. за всяка от доставките, според представените доказателства, да се посочи фактурата и да се опишат съпътстващите транспортни документи – товарителница, пътен лист, вид и номер на превозното средство, дата, маршрут, шофьор, вид и количество на транспортираната стока, вещото лице прави следната констатация. От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че общият размер на отказания данъчен кредит по цитираните в приложение № 3 фактури, възлиза на 88 540,00 лева. Съпътстващите транспортни документи за периодите м.01.2020г. и м.02.2020г. от доставчика [фирма] са подробно описани в Справка доставки С. 2020г. в приложения електронен носител като подизпълнител на [фирма] е дружеството АИЗЛД О.. Приложение № 3: Справка за сключени договори, издадени фактури, плащания и отказан ДК. Приложение: Справка доставки С. 2020г. - Справка доставки транспорт на стоки за периодите м.01.2020г. и м.02.2020г.

В посочената Справка доставки С. 2020г. - Справка доставки транспорт на стоки за периодите м.01.2020г. и м.02.2020г. са описани наличните писмени доказателства, които доказват извършения транспорт от страна на АИЗЛД О., а именно – дата на превоза, име на превозвач АИЗЛД О., товарителница, номер на МПС, маршрут [населено място]-С. през м.01.2020г. и К. – С. през м. 02.2020г., както и имената на шофьорите, вида на стоката биомаса и конкретното количество.

Посочените факти се потвърждават и от констатациите на представения под т. 24 в молбата на жалбоподателя от 04.07.2022г. Протокол за извършена насрещна проверка на Ай Си Ай Си Би Е. от 05.11.2020г., в който на страница

5 са описани представените от страна на АИЗЛД О. доказателства, а именно Договор от 02.01.2020г. между Ай Си Ай Си Би Е. и АИЗЛД О. и приемо-предавателни протоколи от 03.01.2020г. и 03.02.2020г. с отразени маршрут, вид и количество на товара.

От установените факти и описаните доказателства може да се направи обоснован извод, че е доказан осъществения транспорт от страна на [фирма] чрез подизпълнител АИЗЛД О., респективно оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен в тази част, а за жалбоподателя е налице правото на данъчен кредит.

Относно получените доставки на стоки от [фирма].

В дневника за покупки на [фирма] е отразена фактура № [ЕГН]/04.01.2018 г. на стойност 517 636 лв.

От една страна се твърди (стр. 41 и 42 от РД): „По отношение на ф-ра № [ЕГН]/04.01.2018 г., посочена в ИПДПОЗЛ № П-22221020146874-040-001/04.09.2020 г., се установи, че същата е отразена в дневника за продажби на [фирма] за данъчен период м.11.2017 г. и е с посочена дата на издаване 30.11.2017 г., а не с дата на издаване 04.01.2018 г., както е посочено в ИПДПОЗЛ. Съгласно данните, съдържащи се в дневника за продажби на [фирма] за данъчен период м.11.2017 г., получател по фактурата е дружеството МИНЕРАЛ 2009 Е.“

На стр. 41 от РД, в табличната част обаче е изрично посочено, че [фирма] е включило в дневника си за продажби фактура [ЕГН] от 04.01.2018г. към Ф. клъб Е. с ДО 517 636,00лв. и ДДС 103 527,20лв.

Т.е. е налице техническа грешка, изразяваща се в грешно вписана последната цифра от фактурата в дневника за покупки от [фирма]. Основателно е възражението на жалбоподателя, че в този случай ревизиращият екип би следвало да подходи като към допуснатата техническа грешка, касаеща получените фактури от [фирма] (стр. 47 от РД), където изрично е посочено, че констатацията за допуснатата техническа грешка при отразяване на фактурите в дневниците за покупки на ревизираното дружество не води до корекция на резултата. Ревизиращите органи разполагат със съответните правомощия да направят необходимата корекция служебно при извършването на ревизията и да я отразят в издадения ревизионен акт. Няма констатации за липса на реалност на доставката, напротив изрично е посочено, че доставчикът разполага с нужната техническа и кадрова обезпеченост.

Това се потвърждава и заключението на вещото лице по Задача № 4.1. като в отговор на въпроса, ако се коригира в дневника за покупки на [фирма] последната цифра от „5“ на „7“ на процесната фактура, би ли се стигнало до корекция на ползвания данъчен кредит, дава следното заключение: От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че предприятието [фирма] е издало фактура към [фирма] с № [ЕГН]/04.01.2018г., която е намерила отражение в дневника за покупки на [фирма] за данъчен период 01.2018г. Поради допуснатата техническа грешка, номерът на фактурата е осчетоводен като № [ЕГН]/04.01.2018г. Предвид допуснатата грешка в последната цифра от номера на фактурата, при равни други обстоятелства и вярно отразен номер на документа, това не би довело

до корекция на ползвания данъчен кредит. Поради гореизложеното за периода 01.2018г. не следва да има корекция на ползвания данъчен кредит. Освен това вещото лице потвърждава, че задължението на [фирма] към [фирма] е изцяло изплатено.

С оглед гореизложеното, може да се обоснове извод за липса на основания за отказ на правото на данъчния кредит за жалбоподателя по фактурата от [фирма], респективно за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт в тази част.

Относно получените доставки на стоки от [фирма].

От страна на ревизираното дружество са представени документи, получени от [фирма], подробно описани на стр. 44 и 45 от РД.

Аргументите за отказа на данъчния кредит са, че не са представени документи за превоз на биомаса, а видно от отразяването в дневника за продажби същите са с включена доставка. Ревизираното дружество освен фактурите и платежните нареждания не е представило други документи във връзка с тези доставки. При извършено посещение в дружеството документирано с протоколи №1727727/28.04.2021 г. и №1611558/14.07.2021 г. не се откриха договори, възлагателни писма, търговска кореспонденция, доказателства за реално получаване на фактурирана биомаса.

От заключението на вещото лице се установява: От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че предметът на доставка по фактурите издадени от [фирма] са: Аванс по договор и Биомаса – лигнин (обогатен) – CFA. Общият размер на отказания ДК по издадените фактури е 21 495,08 лв. Подробни данни са представени в Приложение № 5 към експертизата.

В отговор на въпроса да се опишат извършените счетоводните операции във връзка с ползвания данъчен кредит е констатирано следното: От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че фактурите издадени от [фирма] са отразени, както следва:

Фактури: № [ЕГН], № [ЕГН], № [ЕГН], № [ЕГН], № [ЕГН], с основание аванс, са намерили отражение по дебита на сметка 402 Доставчици по аванси, с контрагент [фирма], по дебита на сметка 4531 ДДС покупки с размера на ползвания данъчен кредит и по кредита на сметка 401 Доставчици, с контрагент [фирма].

Фактури: № [ЕГН], № [ЕГН], с основание биомаса, са намерили отражение по дебита на сметка 304 Стоки, по дебита на сметка 4531 ДДС покупки с размера на ползвания данъчен кредит, по дебита на сметка 402 Доставчици по аванси, с контрагент [фирма], но със знак „-“, отразяващ приспадане на аванс, посочен във фактурата и по кредита на сметка 401 Доставчици, с контрагент [фирма].

Извършените счетоводни записи са отразени съобразно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

Вещото лице потвърждава, че от извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя и предоставените банкови извлечения и платежни документи се установи, че задължението на [фирма] към [фирма] е изцяло изплатено.

Спорът се свежда до това дали са представени доказателства за реалност на

процесната доставка, т.е. за извършения превоз от [фирма] към Ф. клъб Е.. Такива доказателства са проверени от вещото лице, което заявява по Задача № 5.2., че от извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че процесните фактури, издадени от [фирма], съдържат всички изискуеми реквизити за първични счетоводни документи. Едновременно с това са издадени и необходимите съпътстващи документи – товарителници, кантарни бележки и други за извършените доставки. Именно товарителниците и кантарните бележки са доказателствата за реалност на извършения транспорт от доставчика и фактическото предаване на стоките на крайния получател.

Доказателство за реалността на доставките представляват и доказателствата за използването на получените доставки в дейността на ревизираното лице във връзка с извършените последващи доставки.

В отговор на Задача № 5.5. вещото лице констатира, че биомасата, предмет на продажба по горесцитираните фактури, е продадена към [фирма]. В счетоводната отчетност на [фирма] е видно, че фактурите за продажба са намерили отражение по дебита на сметка 411 Клиенти, с контрагент [фирма], по кредита на сметка 4532 ДДС продажби и по кредита на сметка 702 Приходи от продажби, с подсметка Биомаса.

Следва да се отбележи и че с настоящия ревизионен акт не е отказан данъчен кредит на Ф. клъб Е. във връзка с добиването и продажбата на биомаса към [фирма].

С оглед гореизложеното, може да се обоснове извод за липса на основания за отказ на правото на данъчния кредит за жалбоподателя по фактурата от [фирма], респективно за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт в тази част.

В частта по ЗКПО:

На основание чл.124, ал.1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Уведомление № Р- 22221020004957-113-001/22.07.2021 г., съгласно което същото е уведомено, че в хода на ревизията са установени обстоятелства по чл. 122 ал.1 т.1 от ДОПК - дружеството не е подало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г., поради което основата за облагане с: Корпоративен данък за периода 01.01.2018 г.-31.12.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124а от ДОПК. Представени са документи с вх. №53-00-2180/09.08.2021 г. в т.ч. попълнена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2018 г.

Според констатацията на стр. 48 от РД, въпреки че на [фирма] е връчено Уведомление на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22221020004957-113-001/22.07.2021 г., определянето на задълженията на [фирма] за корпоративен данък за 2018 г. при настоящата ревизия се извършва по материалния закон, а не по особения ред, предвиден в чл.122 от ДПОК.

За 2018 г. на основание чл. 26 ал.2 от ЗКПО във връзка с чл. 23 ал.2 т.1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат за данъчни цели със сума в размер на 517636 лв., като резултата за периода се променя от данъчна загуба в размер 346975.71 лв. на данъчна загуба в размер на 0,00 лв. Корекцията е в резултат на непризнаване на разхода по фактура, издадена от

[фирма], а именно фактура № [ЕГН] от 04.01.2018 г. към [фирма], с данъчна основа 517 636,00 лв.

За 2019 г. на основание чл. 26 ал.2 от ЗКПО във връзка с чл. 23 ал.2 т.1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат за данъчни цели със сума в размер на 12 115 415,35 лева, в резултат на което за периода се определя допълнително дължим данък в размер на 1 304 969.08 лева.

Според констатациите в РД (стр. 52-54) отчетените разходи се явяват документално не обосновани и с тях на основание чл. 26 ал.2 от ЗКПО във връзка с чл. 23 ал.2 т.1 от ЗКПО се увеличава счетоводният финансов резултат за данъчни цели.

Жалбоподателят възразява, че основанието за увеличение на финансовия резултат за 2018г. е незаконосъобразно, тъй като в случая е налице очевидна техническа грешка, която не оказва влияние на крайния финансов резултат, и органите по приходите са могли служебно да извършат корекцията и да поправят допуснатата техническа грешка, с каквито правомощия разполагат във връзка с провежданата ревизия.

По отношение на увеличението на финансовия резултат за 2019г. жалбоподателят възразява, че е недопустимо да се увеличава финансовия резултат на ревизираното лице с твърдения за липса на реалност на доставките. Посочва, че в частта по ЗКПО в РД и РА дори не са посочени събраните писмени доказателства във връзка с доставките, за да може да се прецени дали същите са достатъчни или е налице твърдяната документална необоснованост.

Настоящият съдебен състав намира жалбата за основателна в частта по ЗКПО поради следното.

В частта за 2018г.

На стр. 50 от РД е посочено: „Във връзка с изложеното по-горе / т.9, т.3 от част Счетоводство/ и извършен разход по фактура № 88...5/04.01.2018 г. с посочен издател [фирма] не се признава отчетеният разход в размер на 517636 лв., тъй като фактурата не е издадена към [фирма] на основание чл. 26 ал.2 от ЗКПО във връзка с чл. 23 ал.2 т.1 от ЗКПО се увеличава счетоводният финансов резултат за данъчни цели.“

Според заключението на вещото лице по Задача № 7.1. и Задача № 7.2., от извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя се установи, че от дружеството [фирма] има издадена фактура към [фирма] с № [ЕГН]/04.01.2018г., която фактура е намерила отражение в дневника за покупки на [фирма] в данъчен период 01.2018г. Но поради допуснатата техническа грешка, номерът на фактурата е вписан в счетоводната отчетност като № [ЕГН]/04.01.2018г. От направения анализ и извършените изчисления се установи, че предвид допуснатата грешка в последната цифра от номера на фактурата, при равни други обстоятелства и вярно отразен номер на документа, това не би довело до увеличение на финансовия резултат. Предвид гореизложените обстоятелства, за данъчен период 01.2018г. не следва да има увеличение на финансовия резултат.

Както и в частта по ЗДДС относно фактурата от [фирма] ревизиращите органи са разполагали с правомощия и би следвало служебно да извършат корекция във връзка с констатираната техническа грешка, при положение, че

това не би довело до промяна на декларирания финансов резултат за процесния период.

Поради изложеното, ревизионният акт се явява незаконосъобразен в частта за 2018г. по ЗКПО.

В частта за 2019г.

Настоящият съдебен състав споделя възражението на жалбоподателя, че в частта по ЗКПО в РД и РА относно увеличението на финансовия резултат за 2019г. не са посочени събраните писмени доказателства във връзка с доставките, респективно с осчетоводените разходи, за да може да се прецени дали същите са достатъчни или е налице твърдяната документална необоснованост.

От мотивите на органите по приходите в тази част на РД и РА може да се направи извод, че основанието за непризнаването на разходите за 2019г. са твърденията им за липса на реалност на доставките в частта по ЗДДС.

В този смисъл е и заключението на вещото лице по Задача № 8.2. От направения анализ въз основа на справка, изготвена на база констатациите от ревизионния доклад и описаните от органа по приходи фактури, доставчици и стойност в частта по ЗКПО за 2019г. (стр.52-56), размерът на (стойността на фактурите) по отказания данъчен кредит би следвало да бъде в размер на 12 264 042,08 лева.

Подробни данни и изчисления са представени в Приложение № 6 към експертизата.

Размерът на разликата между посочения размер на сумата за увеличение на финансовия резултат (12 115 415,35 лв.) и описаните фактури, възлиза на 148 626,73 лева, както следва: (12 264 042,08 – 12 115 415,35 = 148 626,73 лв.)

По отношение на доставките от [фирма], органа по приходи признава кредитното осчетоводяване на 14.05.2020г. към грешно осчетоводената фактура № [ЕГН]/15.10.2019г. и го отразява в графа непризнат данъчен кредит, но в същото време не го отразява при установяване на данъчен финансов резултат и полагащ се корпоративен данък по ЗКПО за 2019г.

Следователно увеличението на финансовия резултат за 2019г. съвпада със стойността на фактурите, по които е отказан данъчният кредит, минус 148 626,73 лева.

С оглед незаконосъобразността на РА в частта по ЗДДС относно твърдяната липса на реалност на процесните доставки (подробно описани в частта по ЗДДС в настоящото решение) се явява и незаконосъобразен РА в частта по ЗКПО относно увеличението на финансовия резултат за 2019г. с оглед на факта, че липсата на реалност на доставките е единственият аргумент и за непризнаване на разходите във връзка с тези доставки.

Следва да се допълни и че при анализ на събраните доказателства, а именно наличните по преписката първични счетоводни документи, се установява, че твърдяната документална необоснованост не е налице. Тези първични счетоводни документи са подробно описани от вещото лице по Задача № 8.3. от заключението и в Приложение №1, №2, №3, №4, №5 и №6. Също така, от констатациите в частта по ЗДДС се установява и че сумите във връзка с въпросните разходи са реално платени от страна на ревизираното лице към доставчиците.

Поради изложеното, ревизионният акт се явява незаконосъобразен и в частта за 2019г. по ЗКПО.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е незаконосъобразен и следва жалбата срещу него да се уважи.

С оглед изхода на делото съдът следва да се произнесе и досежно разноските по делото. Жалбоподателят претендира разноски само за платена държавна такса в размер на 50 лева и платено възнаграждение на вещото лице в размер на 1513,90 лева или общо разноски в размер на 1563,90 лева, които следва да му бъдат присъдени с оглед изхода на делото.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на [фирма] с ЕИК[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22221020004957-091-001/29.10.2021 г., издаден от М. А. К. - началник на сектор, възложил ревизията и А. Л. И. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП, [населено място].

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК], адрес на управление: [населено място],[жк][жилищен адрес]0, представлявано от управителя Д. С. Я., сумата от 1563,90 лв. /хиляда петстотин шестдесет и три лева и 90 стотинки/, представляваща възнаграждение на вещо лице и държавна такса.

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

СЪДИЯ:

