

# РЕШЕНИЕ

№ 3652

гр. София, 01.06.2018 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав**, в публично заседание на 09.05.2018 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Доброслав Руков**

при участието на секретаря Ана Илиева, като разгледа дело номер **12817** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от ДОПК, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Образувано е по жалба на [фирма] (в ликвидация), ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002216007750-091-001 от 08.08.2017 г., издаден от Г. И. М. на длъжност „началник сектор Ревизии“ и А. А. Н. на длъжност „старши инспектор по приходите“ в ТД на НАП [населено място], частично потвърден с решение № 1700 от 27.10.2017 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно начислен ДДС в размер на 4 854.30 лв. за данъчни периоди м.01, 10 и 12.2013 г. и м.01.2014 г. със съответните лихви за забава.

Жалбоподателят излага съображения за нищожност и незаконосъобразност на РА поради неправилно приложение на процесуалния и материален закон и противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства. Оспорва наличието на основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК и реално получаване на стоки от доставчиците [фирма] и [фирма]. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да прогласи нищожността, алтернативно – да отмени ревизионния акт, като му присъди направените разноски.

Ответникът директор на Дирекция “ОДОП” – [населено място], чрез пълномощника си оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на

ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Процесната ревизия е повторна, след като с решение № 1730/30.09.2016 г. на директора на ДОДОП С. е отменен изцяло РА № Р-22002315010870-091-001 от 19.07.2016 г. и преписката е върната на органа, издал заповед за възлагане на ревизия (ЗВР), за провеждане на ново ревизионно производство. Ревизията е била възложена за определяне на задълженията на [фирма] по ЗДДС за данъчни периоди от 01.02.2012 г. до 30.11.2015 г. В хода на ревизията е установено, че ревизираното лице не е включило в дневниците за покупки фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] на обща стойност от 195 331.31 лв. Определени са данъчни задължения за м.12.2012 г., м.12.2013 г., м.12.2014 г. и м.11.2015 г. при липса на данни за извършени от дружеството инвентаризации към 31.12. на съответните години. Част от указанията в отменителното решение (предпоследен абзац на стр.7) касаят недопустимото определяне на данъчна основа в годишен аспект с оглед разпоредбата на чл.68, ал.2 ЗДДС – данък се дължи за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Изложени са съображения, че данъчната основа е формирана по фактури, издадени през м.07.2012 г., през цялата 2013 г., цялата 2014 г. и от 01.01.2015 г. до 30.11.2015 г.

При тези данни по делото са изцяло неоснователни възраженията на жалбоподателя за нищожност на РА за данъчни периоди м.01, м.10.2013 г. и м.01.2014 г. поради влизане в сила на предходния РА № Р-22002315010870-091-001 от 19.07.2016 г. След като жалбата по административен ред срещу този акт изрично не е прогласена за недопустима по реда на чл.88 АПК, вр. пар.2 от ДР на ДОПК, не може да се приеме, че оспореният в цялост РА автоматично е влязъл в сила поради липса на правен интерес от оспорване на периодите, за които не са установени задължения. Горестоящият административен орган е намерил за изцяло погрешен подхода на ревизиращите органи по определяне на задължения само за последния данъчен период от ревизираните години, поради което и при оспорване в цялост на РА, същият не може да влезе в сила частично.

След отменителното решение на директора на ДОДОП С. ревизия е възложена със ЗВР № Р-22002216007750-020-001 от 07.11.2016 г., издадена от Г. И. М. – длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП – С.. Ревизията е възложена на органи по приходите В. И. К. и И. Я. С. за установяване на данъчните задължения на [фирма] за данъчни периоди от 01.02.2012 г. до 30.11.2015 г. в тримесечен срок от връчване на ЗВР на 22.12.2016 г. (л.41), т.е. в срок до 22.03.2016 г. Срокът на ревизията е удължен до 22.05.2017 г. с последващи ЗВР от 22.03.2017 г. и 18.04.2017 г. съгласно чл.114, ал.2 ДОПК, с които е заменен ръководителят на ревизията с А. А. Н. съобразно правомощията на възлагащия орган по чл.113, ал.1, т.2 ДОПК. За доказване на компетентността на органа по приходите Г. И. М. за възлагане на ревизията ответникът е представил заповед № РД-01-369 от 30.03.2016 г. (раздел I, т.18).

По делото са представени доказателства относно валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА (л.81-89). Същите съдържат изрично отбелязване за притежавани от И. Я. С., А. А. Н. и Г. И. М. квалифицирани електронни подписи и не са оспорени от противната страна, поради което следва да се приеме, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Издаден е ревизионен доклад № Р-22002216007750-092-001 от 06.06.2017 г. от

органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. РД е връчен по електронен път на 08.06.2017 г. и по реда и в срока по чл.117, ал.5 ДОПК срещу него е постъпило възражение от 19.07.2017 г., което по изложени в РА мотиви е прието за частично основателно.

Издаден е оспореният ревизионен акт Р-22002216007750-091-001 от 08.08.2017 г. от органите по приходите съобразно чл.119, ал.2 ДОПК (изм. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.), с който са установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК. Обсъдено е възражението срещу РД съгласно чл.120, ал.2 ДОПК и същото е прието за частично основателно. Установено е, че основна дейност на дружеството за ревизирувания период е търговия на дребно с месо и други хранителни стоки в нает обект в [населено място], [улица]. Констатирано е, че [фирма] не отразява в дневниците си за покупки по ЗДДС и в счетоводните регистри получени доставки на пилешко и свинско месо през периодите от м.02.2012 г. до м.11.2015 г. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в общ размер от 97 464.27 лв. При насрещните проверки на посочените доставчици било констатирано, че са издали процесните фактури към [фирма] и същите обективират реално извършени доставки на стоки. Приходните органи са приели, че РЛ не отразяван продажбите на фактурирано пилешко и свинско месо, вследствие на което са налице неотчетени приходи и разходи – обстоятелство по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК.

На 02.03.2017 г. на ревизираното дружество е връчено уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК от 01.03.2017 г. за това, че данъчната основа за облагане с ДДС за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл.122 ДОПК поради наличие на обстоятелство по чл.122, ал.1, т.1 ДОПК. С протокол от 16.02.2017 г. са приобщени доказателствата, събрани при предходната ревизия.

С РА са определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 20 855.54 лв. и лихви за забава в размер на 7558.24 лв. Прието е, че през процесните периоди [фирма] извършва облагаеми доставки с данъчна ставка 20 % на пилешко и свинско месо с данъчна основа в размер на 97 464.27 лв. през ревизираните периоди, през които са издадени фактурите, по които не е приспадало данъчен кредит (ДК). Формирана е данъчна основа за реализираните продажби по реда на чл.122 ДОПК, като на основание чл.67, ал.2 ЗДДС е прието, че данъкът е включен в определената при ревизията продажна цена.

РА е връчен на задълженото лице на 09.08.2017 г. и е оспорен с жалба по административен ред вх.№ 53-06-3584 от 22.08.2017 г. в срока по чл.152, ал.1 ДОПК. В срока по чл.155, ал.1 ДОПК е постановено решение № 1700 от 27.01.2017 г. на директора на ДОДОП [населено място], с което РА частично е отменен и изменен. Предмет на оспорване в настоящето производство съгласно чл.156, ал.1 ДОПК е потвърдената част на РА относно установяванията спрямо доставчиците [фирма] и [фирма]. За тях решаващият орган е приел, че са налице убедителни доказателства за реално изпълнение на фактурирани към жалбоподателя доставки на стоки при наличие на данни за транспорт, складови бази, начин на разплащане и точното място на предаване на стоките – в търговския обект в [населено място]. Освен фактури били представени и съпроводителни документи, съдържащи подписи на управителя и едноличен собственик П. И. Д., или на работници, наети на трудов договор – П. И. Б. и Г. О. Г..

Решението на директора да ДОДОП [населено място] е връчено на 31.10.2017 г.,

поради което следва да се приеме, че жалба вх.№ 53-04-822 от 13.11.2017 г., по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима. При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 и ал.2 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили съществено правото на защита на жалбоподателя, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. В РА е обсъдено възражението по реда на чл.117, ал.5 ДОПК, а в потвърждаващото решение на горестоящия орган по приходите – доводите от жалбата по административен ред. Спорът между страните е изцяло правен относно наличието на хипотезата по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК за определяне на данъчна основа от стойността на неотчетени от ревизираното лице приходи по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

Доказателствената тежест за установяване на обстоятелствата по чл.122, ал.1 ДОПК е изцяло за приходните органи. Презумпцията по чл.124, ал.2 ДОПК е приложима едва при наличие на убедителни доказателства за наличие на основание за определяне на данъчна основа по аналог, в случая – за наличие на укрити приходи по смисъла на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК неотчетени продажби на стоки по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. от В тази връзка следва да се сподели становището на ответника в решение № 1700/27.10.2017 г., че наличието на отразени в счетоводството на доставчиците фактури не са достатъчни да обосноват облагане по аналог, без наличие на други индиции за реално приемо-предаване на стоки.

Спорните фактури, издадени от [фирма], са придружени с двустранно подписани складови разписки и приемо-предавателни протоколи, в които е посочено мястото на предаване на стоката – [населено място], превозното средство, с което е осъществен превоз от складовата база на доставчика в [населено място] до [населено място], имена на физическите лица, осъществили приемо-предаването. Налице са пътни листа за осъществения превоз (от л.1 до л.77 от приложението според номерацията от ревизията). При насрещната му проверка доставчикът е представил документи за произход на стоките от животински произход, в които [фирма] е отбелязан като фирма-получател с място на разтоварване [населено място].

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че част от фактурите не носят подпис на управителя П. Д.. От една страна, този подпис не е задължителен реквизит на фактурата. От друга страна, такива подписи съдържат съпровождащите съответните фактури документи – напр. на л.67, 66, 62, 60 от папката-приложение по делото по номерацията от ревизията. Логично е част от стоката по фактурите да е приета от работници в търговския обект в момента на получаването ѝ, поради което е

неоснователно възражението на [фирма], че тези лица не са упълномощени да приемат стока. За тези случаи разпоредбата на чл.301 от Търговски закон създава презумпция, че търговецът е потвърдил действията по приемане при липсата на данни за изрично противопоставяне.

Идентични са доказателствата, представени от доставчика [фирма]. Част от фактурите са двустранно подписани (макар и с лошо качество на подписа за получател), но всички са придружени от двустранно подписани търговски документи и приемо-предавателни протоколи. За превоза от складовата база на доставчика в [населено място] до [населено място] са представени товарителници от превозвач [фирма], [населено място]. Приложени са двустранно-подписани стокови разписки за предаване на стоката с получател [фирма], документи за произход и съхранение на хранителните продукти.

Наличието на двустранно подписани приемо-предавателни документи като протоколи, стокови разписки и други търговски документи, придружени с доказателства за превоза на стоките, съдържащи достатъчно индивидуализиращи данни, за да се направи категоричен извод за предаването им в търговския обект на жалбоподателя в [населено място], обосновава извод за фактическо предаване на стоките по спорните фактури от преките доставчици [фирма] и [фирма] към [фирма]. Правилно при тези данни приходните органи са приели, че на датата на приемо-предаването е осъществено данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1 ЗДДС, което задължава получателя да отрази получените от него документи в отчетните регистри по чл.124, ал.4 ЗДДС. Липсата на данни за това отразяване правилно е навела ревизорите на извод за укрити приходи, поради което основанието по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК следва да се приеме за доказано.

Заявеното от жалбоподателя по реда на чл.193 ГПК оспорване на фактурите не е достатъчно да обори презумпцията по чл.124, ал.2 ДОПК. На първо място, защото всички спорни фактури са придружени с двустранно подписани приемо-предавателни документи, които не са оспорени и които съдържат подписи на П. И. Д., Г. О. Г. или П. И. Б.. Т.е. изводът за наличие на реално приемо-предаване на стоки по спорните фактури не е направен единствено въз основа на тях, а при съвкупна преценка на всички представени от доставчиците при насрещните им проверки доказателства. На следващо място, част от фактурите съгласно приета по делото съдебно-почеркова експертиза, носят подписи за получател на стоката. Както вече се посочи, при идентични придружаващи фактурите документи относно техния произход, съхранение, превоз и приемо-предаване, наличието на неподписани за получател фактури не е основание да се приеме липсата на данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1 ЗДДС.

По изложените съображения и като са достигнали до извод за наличие на укрити приходи от продажбата на стоките по спорните фактури от [фирма] и [фирма] в данъчните периоди на придобиването на стоките, приходните органи са достигнали до правилен и обоснован извод за наличие на основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК за определяне на данъчна основа по аналог. Размерът на данъчната основа, респ. на данъчните задължения на жалбоподателя, правилно е определен съобразно стойността на спорните фактури с включен ДДС съгласно чл.67, ал.2 ЗДДС, и процент търговска надценка. Неоснователна е претенцията за приспадане на данъчен кредит с оглед особения ред за установяване на задълженията по чл.122 ДОПК, а не по материалния закон.

По изложените съображения оспорването следва да бъде отхвърлено като неоснователно.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение съобразно размера на установените задължения от 4 854.30 лв. главница за данъчни периоди м.01., 10 и 12.2013 г. и м.01.2014 г., ведно със съответните пропорционални лихви от 1760 лв., или общо 6614.30 лв. Размерът на възнаграждението е 660.72 лв. съгласно чл.8, ал.1, т.3 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] (в ликвидация), ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22002216007750-091-001 от 08.08.2017 г., издаден от Г. И. М. на длъжност „началник сектор Ревизии“ и А. А. Н. на длъжност „старши инспектор по приходите“ в ТД на НАП [населено място], частично потвърден с решение № 1700 от 27.10.2017 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно начислен ДДС в размер на 4 854.30 лв. за данъчни периоди м.01, 10 и 12.2013 г. и м.01.2014 г. със съответните лихви за забава.

**ОСЪЖДА** [фирма] (в ликвидация), ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] да заплати на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място] на основание **чл.161, ал.1 ДОПК** юрисконсултско възнаграждение в размер на 660.72 лв.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република Б..