

# РЕШЕНИЕ

№ 21795

гр. София, 30.10.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42  
състав**, в публично заседание на 31.07.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калин Куманов**

като разгледа дело номер **6339** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Производството е образувано във връзка с Решение № 6686 от 21.06.2023 г., постановено от Върховния административен съд по адм.дело № 11145/2022 г., отменящо Решение № 5006/21.07.2022 г. на АССГ по адм.дело № 10058/2019 г., с което е отхвърлена жалбата на "Джи Бу" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220218003809-091- 001/14.03.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП и делото е върнато за ново разглеждане жалбата на дружеството срещу РА № Р-22220218003809-091-001/14.03.2019 г., относно установените задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер на 954 243.90 лв. и лихви за забава в размер на 140 472.07 лв. за периода от 01.01.2016 г. до 31.05.2018 г. С отменителното решение на ВАС са дадени указания при новото разглеждане на делото Съдът да се произнесе по съществуващото на спорното материално право, като обсъди поотделно и в съвкупност всички събрани по делото доказателства, както и да изложи мотиви, свързани с всяко едно от дружествата-доставчици и спецификите на доставките, включително да бъде допусната нова съдебно-счетоводна експертиза с конкретно поставени въпроси, съобразени с доказателствения материал по делото, и да даде отговор на спорните фактически и правни въпроси.

Предмет на оспорване по настоящото дело са установените на дружеството

задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер 954 243.90 лв. и лихви за забава в общ размер 140 472.07 лв. за периода от 01.01.2016 г. до 31.05.2018 г., както следва: по ЗДДС за данъчните периоди от м.октомври 2016 г. до м.май 2018 г. в размер на 645 261,29 лв. и лихви от 95 996,83 лв.; и по ЗКПО за 2016 г. и 2017 г. в общ размер 308 982,61 лв. и лихви от 44 475,24 лв.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Настоява, че неоснователно му е отказан данъчен кредит, доколкото зад издадените фактури стоят реални доставки. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС по данъчни дела. Претендира отмяната на РА и присъждане на разносните по делото. В с.з. жалбоподателят не изпраща представител.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП.гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юк.С. намира жалбата за неоснователна и недоказана, моли Съда да я остави без уважение, като присъди в полза на ответника му юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.5 ДОПК. Жалбата срещу издадения ревизионен акт е подадена до Директора на ДОДОП на 01.04.2019 г., видно от положения върху същата вх.№ 53-06-3366 /л.233 от адм.дело № 10058/2019 г./. Ревизионната преписка е постъпила при решаващия орган на 04.04.2019 г. Съобразно тази дата срокът за произнасяне от същия е изтекъл на 08.06.2019 г., с оглед на което от 09.06.2019 г. е започнал да тече 30-дневният срок от изтичането на срока за произнасяне, за оспорване по съдебен ред на мълчаливо потвърдения РА, който срок в случая е спазен – жалбата е депозирана до Съда чрез лицензиран пощенски оператор на 08.07.2019 г. Предвид което жалбата е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221017007894-020 001/15.11.2017 г., /л.142 от адм.дело № 10058/2019 г./, издадена от М. А. К., на длъжност Началник сектор "Ревизии", Отдел "Контрол", ТД на НАП С., е възложена ревизия на жалбоподателя за следните видове задължения: корпоративен данък за периода от 2016 г. до 2017 г.; и ДДС за данъчните периоди от м.октомври 2016 г. до м.май 2018 г. ЗВР е връчена на жалбоподателя по електронен път на 06.08.2018 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Д. Н. К., гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и П. Г. Д., гл.инспектор по приходите. ЗВР е изменена със ЗИЗВР № Р-22220218003809-020-002/25.10.2018 г., с която срокът на ревизията е продължен до 06.11.2018 г. ЗИЗВР е издадена от И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С.. В тази връзка при новото разглеждане на делото е представена Заповед № РД-84-2200-745/26.06.2018 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С., с която на основание чл.84, ал.2 ЗДСл и Предложение № 841-158/26.06.2018 г. е наредено М. А. К., Началник сектор "Ревизии", отдел

"Контрол", ТД на НАП-гр.С. за времето от 03.07.2018 г. до 06.07.2018 г., включително да изпълнява задълженията на И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С. /л.38/. Със ЗИЗВР № Р-22220218003809-020-003/ 06.11.2018 г., издадена от И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С., срокът за приключване на ревизията е продължен до 06.01.2019 г.

Ревизионният доклад /РД/ по извършената ревизия с № Р-22220218003809-092-001 е изготвен на 18.01.2019 г. и е връчен на ревизираното дружество на 30.01.2019 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизионният акт с № Р-22220218003809-001 е издаден на 14.03.2019 г. и е връчен на задълженото лице по електронен път на 18.03.2019 г. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА е издаден от И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Д. Н. К., гл.инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е търговия на едро с мляко и млечни продукти, яйца, хранителни масла и мазнини. За периода на ревизията има назначени 6 лица на трудов договор на длъжности - шофьор, оператор компютри, продавач - консултант, мениджър продажби, пласьор логистика.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение на данъчното облагане, на ревизираното лице са връчени искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от 10.07.2018 г. и от 04.01.2019 г., с които са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период. Ревизираното лице не е представило изисканите му търговски и счетоводни документи.

В хода на ревизията е извършена проверка в програмен продукт "Справки за деклариращи недвижими имоти и превозни средства" за установяване собствеността на притежаваните от дружеството недвижими имоти и превозни средства. Констатирано е, че за периода на ревизията "Джи Бу" ЕООД няма деклариращи собствени недвижими имоти и собствени транспортни средства за осъществяване на дейността си.

На 19.09.2018 г. ревизиращият екип е извършил посещение на адреса на дружеството, обслужващо счетоводно "Джи Бу" ЕООД. При проверката не е предоставен достъп до заведената счетоводна отчетност на "Джи Бу" ЕООД, отделно е установено, че на посочения адрес се намира офис 608 на Е. А. – обслужващ счетоводно "Джи Бу" ЕООД, с който е имало предварителна уговорка за деня и часа на посещението, като същият не се е явил.

От ТД на НАП-гр.С., офис "К. село", е изискан Протокол № Р-22220218058933-073-001/25.06.2018 г. от извършена ПУФО на "Джи Бу" ЕООД, ведно с всички събрани в хода на проверката доказателства за приобщаване, и същите са постъпили по ревизионната преписка.

В хода на ревизията не са представени и прегледани първичните и вторични счетоводни документи, счетоводните регистри, хронологични и аналитични записвания по счетоводните сметки, главни книги, оборотни ведомости, търговски документи на ревизираното дружество. Органите по приходите са направили анализ на събраните при ревизията доказателства, ка то са констатирани, че има основания за корекция на декларираните от лицето данъчни основи на осъществените облагаеми

доставки, тъй като фактурираните продажби на територията на страната не са реално извършени, като това обстоятелство не е доказано по безспорен начин.

На доставчиците "Валданко" ЕООД, "Аквилон-АМ" ООД, "Артемида 71" ЕООД, "Диденко Восвълнс" ЕООД, "Хранинвест" ЕООД, "Чародей Попов" ЕООД, „Милктрейд БГ" ЕООД, ЕТ "Вибо-71-Васил Борисов", "Скиптер" ООД, "Мартинели Ауто" ЕООД, "Авалон Маркет" ЕООД, "Агро Лоджик" ООД, "Моника 871" ЕООД, "С.-94" ООД, "МАРКЕНБУТЕР" ЕООД, са извършени насрещни проверки. Съставени са ПИНП, посочени в РД, в които подробно са описани констатираните факти и обстоятелства.

В хода на ревизионното производство задълженото лице не е представило никакви счетоводни документи, поради което ревизията е направила извод, че за ревизирания период "Джи Бу" ЕООД не е доказало заведена счетоводна отчетност съгласно основните изисквания и принципи на счетоводството. Органите по приходите са приели, че не може да се установи организирано ли е текущо счетоводно отчитане за ревизирания период, водени ли са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, както и водени ли са синтетични и аналитични счетоводни регистри.

I. В частта по ЗКПО:

Ревизиращият екип е приел, че има разходи, които не са документално обосновани и не следва да се признават данъчни цели. На основание чл.23, ал.2, т.1 във вр. с чл.26, т.2 и чл.10 ЗКПО финансовия резултат за 2016 г. и за 2017 г. е увеличен с размера на непризнатите за данъчни цели разходи.

1. За 2016 г.

Ревизираното лице е подало ГДД по ЗКПО вх.№ 2202И0120450/ 31.03.2017 г., като задълженото лице е декларирало реализирани разходи 1 391 111.50 лв.

ЗЛ не е представило изискваните му първични счетоводни документи, оборотни ведомости, аналитични разпечатки на гр.30, гр.40, гр.50, гр.60, гр.70, главна книга; договори, свързани с дейността му, включително за счетоводно обслужване и за финансиране; приемо-предавателни протоколи и др. съпътстващи документи; досиета на назначени работници и служители; ведомости за работни заплати и др.; документи за доказване произхода на паричните средства; справки от №1 до №5.

Органите по приходите са увеличили финансовия резултат с размера на непризнатите за данъчни цели разходи общо в размер на 1 391 111.50 лв.

По отношение на авансовите вноски в ревизионното производство е установено, че в ГДД за 2015 г. ЗЛ е декларирало тримесечна авансова вноски в размер на 700 лв. В ГДД за 2016 г. за целите на определяне на лихва по чл.89 ЗКПО ЗЛ е декларирало тримесечни авансови вноски в размер на 2 100 лв. От дължимата лихва по чл.89 ЗКПО в размер на 184.55 лв. е внесена сума в размер на 13.33 лв. Остатъкът в размер на 171.22 лв. не е внесен., а дължимите лихви по авансови вноски са платени. Установено е, че през 2016 г. дружеството не е ползвало преотстъпване и намаляване на корпоративния данък.

В ГДД дружеството декларира отстъпка по чл.92, ал.5 ЗКПО в размер на 36.06 лв., която приспада от размера на годишния корпоративен данък. Тъй като не са изпълнени условията на чл.92, ал.5 ЗКПО /дължимия годишен корпоративен данък не е внесен в срока до 31.03.2017 г. /, ЗЛ няма право на отстъпка по чл.92, ал.5 ЗКПО.

В ревизията за 2016 г. е установено: Дължим годишен корпоративен данък – 142 717.22 лв. Авансово внесен данък – 0 лв. Внесен корпоративен данък – 3606.07 лв. За

закъснение на вноската е начислена и внесена лихва в размер на 147.26 лв. Разлика за внасяне – 139 111.15 лв. Дължимият КД в размер на 139 111.15 лв. не е внесен. Начислена е лихва от 25 389.82 лв. От дължимата лихва по чл.89 ЗКПО в размер на 184.55 лв. е внесена сума в размер на 13.33 лв. Остатъкът в размер на 171.22 лв. не е внесен. Общо дължима лихва – 25808.18 лв. Внесена лихва – 247.14 лв. Остатъкът от дължимата лихва в размер на 25 561.04 лв. не е внесен.

2. За 2017 г.

Ревизираното лице е подало ГДД по ЗКПО вх.№ 2202И0158459/ 02.04.2018 г., като е декларирало: Общо приходи - 1 741 738.48 лв. Общо разходи - 1 698 714.57 лв. Счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба – 43 023.91 лв. Преобразуване на СФР няма. Данъчна печалба – 43 023.91 лв. Полагащ се корпоративен данък – 4 302.39 лв. Направени авансови вноски за годината – 1 600 лв. Разлика за внасяне – 2 702.39 лв. Внесен данък – 2702.39 лв. За къснение на вноската е начислена и внесена лихва в размер на 6.76 лв.

За тази година отново не са представени счетоводни документи.

Установено е още, че за годината не е подаден ГФО. Въз основа на ГДД е установен размер на реализираните разходи 1 698 714.57 лв., като е направен извод, че отчетените разходи не са документално обосновани. Увеличен е финансовият резултат с размера на непризнатите за данъчни цели разходи общо в размер на 1 698 714.57 лв.

По отношение на авансовите вноски е установено следното: Задълженото лице през 2016 г. е декларирало нетни приходи от продажби в размер на 1 427 172.21 лв., в подадената ГДД и в ГФО за 2016 г., в резултат на което за 2017 г. е било задължено да прави авансови вноски. На основание чл.87а ЗКПО определените по реда на чл.86 и 87 авансови вноски за текущата календарна година се декларират с ГДД за предходната календарна година. В подадената ГДД за 2016 г. ЗЛ е декларирало тримесечна авансова вноска в размер на 800 лв. В подадената ГДД за 2017 г. за целите на определяне на лихва по чл. 89 от ЗКПО ЗЛ е декларирало тримесечни авансови вноски в размер на 2 400 лв. Установено е, че от дължимата лихва по чл.89 ЗКПО в размер на 346.79 лв. е внесена сума в размер на 25.05 лв. Остатъкът в размер на 171.22 лв. не е внесен. Дължимите лихви по авансови вноски в размер на 3.56 лв. са платени. Останалите вноски в размер на 6.12 лв. са дължими.

В ревизията за 2017 г. е установено: Дължим годишен корпоративен данък – 174 173.85 лв. Авансово внесен данък – 1 600 лв. Внесен корпоративен данък – 2 702.39 лв. За къснение на вноската е начислена и внесена лихва в размер на 6.76 лв. Разлика за внасяне – 169 871.46 лв. Дължимият КД в размер на 169 871.46 лв. не е внесен. Начислена е лихва в размер на 13 779.57 лв. Дължимите лихви по авансови вноски в размер на 3.56 лв. са платени. Останалите вноски в размер на 6.12 лв. са дължими. От дължимата лихва по чл.89 ЗКПО в размер на 346.79 лв. е внесена сума в размер на 25.05 лв. Остатъкът в размер на 171.22 лв. не е внесен. Общо дължима лихва – 14 142.80 лв. Внесена лихва – 35.37 лв. Остатъкът от дължимата лихва в размер на 14 107.43 лв. не е внесен.

II. По ЗДДС:

Ревизираното лице е осъществявало основно доставки на хранителни стоки по смисъла на чл.6 ЗДДС, като мястото на изпълнение е на територията на България, облагаеми със ставка 20 на сто.

Дружеството е декларирало доставки на стоки и услуги за транспорт от "Милтекс-КК"

ЕООД, "Хранинвест" ЕООД, "Аквилон - АМ" ООД, "Вега 5" ЕООД, "Велди 1" ООД, "Сердика-94" ООД, "Чародей Попов" ЕООД, "Милк Трейд БГ" ООД, "Екселанс" ООД, "Валданко" ЕООД, "Скиптер" ООД, "Еко Инвест-2008" ЕООД, "Диденко ВОСВВЛНС" ЕООД, "Агро Лоджик" ООД, "Милки био груп" ЕАД, "Витоша Импорт" ЕООД, "Кремио" ЕАД, "Е. И." ЗП.

Ревизията е установила, че доставчиците са издали фактури на обща стойност 2 373 793.12 лв. и ДДС 473 324.41 лв. За посочените периоди ЗЛ декларира по покупки с П. с данъчна основа 2 935 648.84 лв. и ДК 587 129.79 лв. Достигнато е до извод, че "Джи Бу" ЕООД декларира завишаване на реалните стойности на данъчна основа и ДДС по получени доставки, като разликата е в общ размер на ДО 561 855.72 лв. и ДДС 113 805.38 лв.

Установено е още, че като получател дружеството декларира получени стоки – пластмасови опаковки за яйца внос от Турция, но не е представило митнически документ за внос, в който е посочено като вносител и данъкът да е внесен по реда на чл.90, ал.1 ЗДДС.

По отношение на извършените доставки и начисления данък (продажби):

При ревизията е констатирано, че има основания за корекция на декларираните от лицето данъчни основи на осъществените облагаеми доставки, тъй като фактурираните продажби на територията на страната не са реално извършени, защото това обстоятелство не е доказано по безспорен начин от страна на ревизираното дружество. Посочено е, че на основание чл.85 ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл.112 ЗДДС и начисленият ДДС от ревизираното лице е дължим.

Установено е, че за периода от 01.10.2016 г. до 30.06.2018 г. ревизираното лице е извършило ВОП от "ЗСБКЛЗУ УХУКЕХБУЙБ БЕ"- Гърция. В хода на ревизията не са представени протоколи за самоначисляване на данъка по чл.117, ал.1 ЗДДС. В дневниците за покупки и за продажби не са отразени протоколи за самоначисляване на данъка за ВОП от гръцкото дружество. Поради това ревизията е начислила ДДС, както следва: за м.12.2016 г. – в размер на 2 164.32 лв., за м.03.2017 г. – в размер на 1 656.20 лв., за м.05.2017 г. – в размер на 1 690.23 лв., за м.06.2017 г. - в размер на 3 795.09 лв., за м.07.2017 г. - в размер на 2 245.68 лв., за м.08.2017 г. – в размер на 1 366.73 лв., за м.09.2017 г. - в размер на 4 402.18 лв., за м.10.2017 г. – в размер на 1610.82 лв., за м.11.2017 г. - в размер на 6 594.28 лв., за м.12.2017 г. - в размер на 4 448.34 лв., за м.02.2018 г. - в размер на 2 191.70 лв., за м.03.2018 г. - в размер на 2 199.92 лв., за м.04.2018 г. - в размер на 1 614.73 лв., за м.05.2018 г. - в размер на 2 232.38 лв.

По отношение на получените доставки и данъчния кредит (покупки):

Ревизираното лице не е представило никакви доказателства.

В хода на ревизията са извършени са насрещни проверки на доставчиците, описани по-горе.

Въз основа на констатираното ревизията е достигнала до извод, че след като субектът не е представил изискани доказателства, следва да се приеме, че те не съществуват. Органите по приходите са приели, че ЗЛ не отговаря на условието за упражняване на право на данъчен кредит по чл.71, т.1 ЗДДС.

На основание чл.71, т.1 във вр.с чл.25, ал.1-6, чл.68, ал.1, т.1, т.2 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчиците на ревизираното дружество, в общ размер 608 012.72 лв.

Ревизията е начислила лихва за забава за периодите на неправомерно ползваното право на приспадане на данъчен кредит и невнесените в срок суми.

В хода на съдебното производство по адм.дело № 10058/2019 г. е допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Е. Т., която е дала заключение по следните

задачи:

I. По отношение ревизията по ЗКПО:

1.1. Каква е данъчната основа за периода 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. и от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. и какъв е дължимият размер на корпоративния данък за 2016 г. и 2017 г.? Какъв е размерът на данъчно признатите разходи за счетоводната 2016 г. и 2017 г., и с какви първични счетоводни документи се удостоверява?;

1.2. Има ли, с какво основание и на каква стойност суми за възстановяване на данъчно задълженото лице? В тази връзка представям и моля да приемете документи за възстановяване на гаранция, платена при внос на яйца. Твърдим, че има такава сума.

II. Относно ревизията по ЗДДС:

2.1. Вещото лице да направи справка на място в счетоводството на дружеството "Джи Бу" ЕООД и след прегледа на първичните счетоводни документи в периода 01.10.2016 г. до 31.05.2018 г., оборотни ведомости, счетоводни регистри, сметки и главни книги, да изчисли стойността на извършените доставки и начислен данък продажби, да определи данъчната основа на осъществените доставки в този период, да прегледа и опише с какви документи се установява извършването на доставките от страна на "Джи Бу" ЕООД и да определи размера на дължимото ДДС по тези фактури и внесен ли е от данъчнозадълженото лице?;

2.2. На каква стойност са извършените от "Джи Бу" ЕООД покупки въз основа на какви издадени фактури за периода от 01.10.2016 г. – 31.05.2018 г., всяка покупка на каква стойност е, каква е стойността на начисленото ДДС върху нея, включени ли са фактурите в ежемесечния дневник за покупките и внесло ли е дружеството дължимото ДДС по тях и в какъв размер, респективно приспаднал ли е данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчиците на "Джи Бу" ЕООД?

В хода на съдебното производство по адм.дело № 10058/2019 г. е допусната **допълнителна съдебно-счетоводна експертиза** със същото вещо лице, която е дала заключение по следните задачи:

1. След като извърши проверка в данъчните досиета в съответната ТД на НАП на жалбоподателя "Джи Бу" ЕООД, както и на установените "нови" доставчици, вместо процесното "Антонов Милк Трейд" ЕООД, идентифицирани с пълното наименование и ЕИК от вещото лице в Таблица 1 на стр. 4 и стр. 5 от основното заключение, да се даде отговор на въпроса:

1.1. Цитираните в Таблица 1 на стр. 4 и стр. 5 от основното заключение "нови" /т.нар. "верни"/ фактури, издадени ли са и включени ли са в дневниците за продажба и в справките-декларации на идентифицираните от вещото лице "доставчици", за данъчния период на издаването им, с какъв получател и с какви стойности на данъчната основа и ДДС?;

1.2. Цитираните в Таблица № 1 на стр. 4 и на стр. 5 от основното заключение "нови" /т.нар. "верни"/ фактури, включени ли са в дневниците за покупки и в справките – декларации на жалбоподателя "Джи Бу" ЕООД за данъчния период на издаването им или в някой от следващите 12-месечни периоди, с какъв издател и с какви стойности на данъчната основа и на ДДС?

1.3. Грешката, за която се твърди, че е допусната от жалбоподателя "Джи Бу" ЕООД, коригирана ли е от него по реда, предвиден в чл. 126, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС? В тази връзка пред НАП подадени ли са коригиращи отчетни регистри по ЗДДС, в които да са включени "новите фактури" /дневници за покупки и продажби/ и в кой данъчен период е станало това, съответно лицето, извършило ли е писмено уведомяване на компетентния орган по приходите?;

1.4. След т.нар. "преосчетоводяване" на първичните счетоводни документи в НАП, подадени ли са коригиращи годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г. и 2017 г. от "Джи Бу" ЕООД, както и коригирани годишни отчети за тези периоди?;

2. След като се запознае с доказателствата по делото и със счетоводната документация на жалбоподателя "Джи Бу" ЕООД, моля да даде отговор на следния въпрос:

2.1. Дали и как, по какъв начин в счетоводството на "Джи Бу" ЕООД е отразено анулирането на "сгрешените" документи, посочени на ред 15, 17 и 27 от Таблица № 1 на стр. 4 и на стр. 5 от основното заключение? Извършено ли е сторниране на сгрешените документи и в кой период?

В хода на съдебното производство по адм.дело № 10058/2019 г. е допусната **втора допълнителна съдебно-счетоводна експертиза** със същото вещо лице, която е дала заключение по следните задачи:

1. Вещото лице да установи размера на данъчната основа за 2016 г. – 2017 г., изключвайки фактури с получател "Антонов Милк" ЕООД;
2. Вещото лице да даде разбивка по месечни периоди във връзка с обхвата на ревизията по ЗДДС от 01.10.2016 г. до 31.05.2018 г., като вземе предвид и представените по делото данъчни фактури за покупки и продажби, и днес фактури за покупки и продажби, като определи по размер данъчнопризнатия кредит за съответния период?

В хода на настояще съдебно производство съобразно дадените указания на ВАС Съдът допусна изслушване на ССЕ, която бе заличена, поради отрицателното процесуално поведение на жалбоподателя, а именно – същият до датата на последното съдебно заседание не внесе определения му от Съда депозит за изготвяне на експертно заключение.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха следните **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя: с молба от 23.02.2024 г. - опис на налични фактури за 2016 г. и 2017 г. /л.46/.

Представени от ответника: доказателства за компетентност на органа, възложил ревизията – Заповед № РД-84-2200-745/26.06.2018 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С., Заповед № 984.1/30.10.2012 г. за преназначаване на М. А. К. /л.38/.

Представени от трето неучастващо в производството лице "Борика" АД и "Инфонотари" ЕАД: Доказателства за наличие на КЕП на ревизиращите органи: М. А. К., И. М. Р. и Д. Н. К. и Р. Б. С. /л.16/.

**При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:**

По силата на чл.160, ал.2 ДОПК Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

Съставът на органите по приходите, издали оспорения РА, е формиран в противоречие с правилата на материалния закон, поради което актът е нищожен.

Ревизията е започнала с издаване на ЗВР № Р-22221017007894-020 001/15.11.2017 г., издадена от М. А. К., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С.. Определено е ревизията да бъде извършена от Д. Н. К., гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и П. Г. Д., гл.инспектор по приходите. В тази връзка в първото съдебно производство са представени Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. и Заповед № 2936/17.09.2018 г., и двете на Директора на ТД на НАП-гр.С., с които П. Г. Д. е преназначена на длъжност гл.инспектор по приходите в ТД на НАП-гр.С. /л.123 от адм.дело № 1058/2019 г./

ЗИЗВР № Р-22220218003809-020-003/06.11.2018 г., е издадена от И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С.. С тази заповед е променен съставът на ревизиращия екип, и за ревизиращи органи са определени - Д. Н. К., гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и Р. Б. С., гл.инспектор по приходите.

РА № Р-22220218003809-091-001/14.03.2019 г. е издаден от И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Д. Н. К., гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията.



С Разпореждане от 29.12.2023 г. Съдът изрично даде на ответника указания, че носи доказателствената тежест да установи компетентността на органа, издал оспореният ревизионен акт, както и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. Изрично и Съдът е указал на ответника да представи доказателства за отсъствието на И. М. Р. на 03.07.2018 г. и доказателства, актуални към 03.07.2018 г. за оправомощаване на М. А. К. да изпълнява функциите на И. М. Р., на длъжност Началник сектор "Ревизии", Отдел "Контрол", ТД на НАП С. при негово отсъствие. Ответникът представи: Заповед № РД-84-2200-745/26.06.2018 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С., с която на основание чл.84, ал.2 ЗДСл и Предложение № 841-158/26.06.2018 г. е наредено М. А. К. за времето от 03.07.2018 г. до 06.07.2018 г. включително, да изпълнява задълженията на И. М. Р.; и Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С..

Със ЗИЗВР № Р-22220218003809-020-003/06.11.2018 г., е издадена от И. М. Р., е променен съставът на ревизиращия екип, и за ревизиращи органи са определени Д. Н. К., гл.инспектор по приходите, ръководител на ревизията, и Р. Б. С., гл.инспектор по приходите. Независимо от дадените указания по разпределението на доказателствената тежест, ответникът не представи доказателства във връзка с промяната на ревизиращия екип. Видно от ЗИЗВР, в нея дори липсва посочена причина, респективно акт, въз основа на който е извършена тази промяна.

Съгласно на чл.112, ал.1 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР. В чл.119, ал.2 ДОПК е предвидено РА да се издава от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в ЗВР.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк.дело № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че "за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл.119, ал.2 ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на "възложил ревизията", определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл.112, ал.2, т.1 във вр. с чл.119, ал.2 ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл.113, ал.1, т.2 ДОПК". От разпоредбата на чл.7, ал.3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени-наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения. Правомощието да промени компетентния орган е на определен в закона горестоящ орган, като правомощието по чл.7, ал.3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията.

В конкретния случай началото на ревизионното производство е поставено с ЗВР № Р-22221017007894-020 001/15.11.2017 г. е издадена от М. А. К., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С.. Последната е била компетентна да възложи ревизията с оглед предоставените ѝ правомощия от Директора на ТД на НАП-гр.С. със Заповед № РД-84-2200-745/26.06.2018 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С.. С тази заповед на основание чл.84, ал.2 ЗДСл и Предложение № 841-158/26.06.2018 г. е наредено М. А. К., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С. за времето от 03.07.2018 г. до 06.07.2018 г. включително, да изпълнява задълженията на И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С., и Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С..

Впоследствие, обаче, както се установи по делото, незаконосъобразно е била иззета преписката от члена на ревизиращия състав, при липса на доказателства за законосъобразно прилагане на чл.7, ал.3 ДОПК и на конкретни обстоятелства, които предоставят възможност

на горестоящия орган да иземе правомощия на орган по приходите и да възложи на друг орган по приходите тяхното изпълнение.

В тази връзка липсата на компетентност на единия орган при поделена компетентност по чл.119 ДОПК безспорно обуславя нищожността на РА.

Изискването за действителност е основен критерий за законосъобразност на всеки административен акт и обуславя неговото правно действие. Поради, което и сред основанията за оспорване на административните актове по чл.146 АПК, респ. чл.160, ал.2 ДОПК, на първо място е посочено липсата на компетентност. При липса на такава компетентност /по степен, по място, по време или по предмет/, актът би бил недействителен, т.е "нищожен". В тази връзка нормата на чл.168, ал.1 и ал.2 АПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК, вмениява на Съда служебно да извършва проверка за законосъобразност на оспорения акт на всички основания по чл.146 АПК, включително и преценка за валидност, свързана с компетентността на неговия издател.

В конкретния случай И. М. Р., Началник сектор "Ревизии", Отдел "Контрол", ТД на НАП-гр.С. не е бил изрично оправомощен от Изпълнителния директор на НАП или от Териториалния директор с правомощия по чл.7, ал.3 ДОПК. По делото не са представени изрични доказателства в тази насока, независимо от дадените от съда указания относно спазване на законите изисквания при издаване на оспорения РА - свързани с компетентността относно изземването на преписката и промяната на членовете на ревизиращия екип.

Следва да се посочи, че органът по приходите, възложил ревизията, по чл.113, ал.3 ДОПК притежава материална компетентност да издаде ЗВР, с която да измени издадените от него предходни ЗВР, но когато това е обусловено от изземване по чл.7, ал.3 ДОПК, е необходимо преди това изземване *да е направено от компетентния* за това орган със законосъобразен и изричен акт.

При така установеното, издаденият в хода на ненадлежно образувано ревизионно производство и от некомпетентни органи по приходите РА е нищожен, което налага прогласяване нищожността на РА № Р-22220218003809-091-001/14.03.2019 г. /в този смисъл Решение № 2288 от 10.03.2022 г. на ВАС по адм.дело № 7437/2021 г./.

Изходът на спора определя като основателна заявената от жалбоподателя претенция за заплащане на разноски по делото. Предвид изричните указания на касационната инстанция, Съдът дължи произнасяне по този въпрос на основание разпоредбата на чл.226, ал.3 АПК. В тази връзка следва да се има предвид, че от страна на жалбоподателя е претендирано присъждане на съдебно-деловодни разноски само и единствено в хода на съдебното производство по адм.дело № 10058/2019 г. на АССГ. Нито в хода на съдебното производство пред ВАС, нито в хода на настоящото жалбоподателят е заявил присъждане на разноски. Жалбоподателят претендира разноски по представен списък /л.723-гръб от адм.дело № 10058/2019 г. / и договор за правна защита и съдействие, както следва: 1 450 лв. за вещо лице и 1 200 лв. за заплатено адвокатско възнаграждение или общо в размер на 2 650 лв. Не се претендират разноски за заплатена държавна такса. Ответникът следва да заплати на жалбоподателя разноски в размер на 2 650 лв. пред АССГ по адм.дело № 10058/2019 г.

Така мотивиран и на основание чл.160 и чл.161 от ДОПК, Съдът

## **Р Е Ш И:**

**ПРОГЛАСЯВА** за нищожен Ревизионен акт № Р-22220218003809-091-001/14.03.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., мълчаливо потвърден от Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно установените задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер на 954 243.90 лв. и лихви за забава в размер на 140 472.07 лв. за периода от 01.01.2016 г. до 31.05.2018 г.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на "Джи Бу" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК:[ЕИК], разноси пред АССГ по адм.дело № 10058/2019 г., в размер на 2 650 лв. /две хиляди шестстотин и петдесет лева/.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: