

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№ 78

гр. Пловдив, 02.03.2023 г.

АПЕЛАТИВЕН СЪД – ПЛОВДИВ, 2-РИ НАКАЗАТЕЛЕН СЪСТАВ, в закрито заседание на втори март през две хиляди двадесет и трета година в следния състав:

Председател: Магдалина Ст. Иванова

Членове: Михаела Хр. Буюклиева
Велина Ем. Антонова

като разгледа докладваното от Велина Ем. Антонова Въззивно частно наказателно дело № 20225000600468 по описа за 2022 година

Производството е по реда на чл. 243, ал. 7-8 от НПК.

Образувано е по жалба на М. на ф. в качеството му на законен представител на Държавата, чрез Т.П.С. – главен юрисконсулт при ТД на НАП – П. срещу определение № 316/19.09.2022 г. на Пазарджишкия окръжен съд, наказателно отделение, постановено по ЧНД № 380/2022 г. по описа на същия съд, с което е било потвърдено постановление на прокурора от 28.04.2022 г. за прекратяване на наказателното производство по досъдебно производство № ***** г. по описа на ОД на МВР-Пазараджик, прокурорска преписка № 565/2016г.

Определението се обжалва в частта му, в която е било потвърдено от първия съд, която касае продажбата на стоки, представляващи горива и продажбата на услуги по договора за посредничество. Релевират се доводи, свързани в правната обосновка на събрания доказателствен материал. Цитират се подробно нормативни актове във връзка с въведените от законодателя изисквания за определяне на вида на документите и тяхното съдържание, които да бъдат нормативно определените доказателствени средства за проследяване на сделките с акцизни стоки. Във връзка прилагането на ЗДДС тези документи са доказателствени средства за получаване на горивата и съответно за настъпване на данъчно събитие и

възникване на правото на данъчен кредит. По повод аргументите, изложени от първия съд, във връзка с това дали е необходимо стоката физически за премине през всички участници по веригата, за да се ползва данъчен кредит, се излага тезата, че в случая подобен въпрос няма отношения към правния спор, защото обсъждането му е безпредметно, защото по делото е доказана липсата на доставки към ЕТ, той не е участник – получател по веригата от доставки и няма право на данъчен кредит. Сочи се, че цитираното от първия съд решение на СЕС по дело № С-273/2018 г. се занимава с изключително тясна хипотеза, а именно ВОП (вътрешно-общностно придобиване на стоки), което се получава като не се признаят междинните доставки до крайния получател. При ВОП получателят на стоката едновременно начислява и приспада ДДС, като крайният резултат за него е неутрален и няма данъчно предимство под формата на неправомерно приспаднал данъчен кредит. В настоящия случай няма хипотеза на ВОП, а отразяване на покупки с право на данъчен кредит без действително извършване на доставките – практиката на СЕС е постоянна, че при липса на доставка не възниква право на приспадане. В жалбата се сочи също така, че в обжалваното определение изрично е записано, че са налице доказателства от самия доставчик – разпита на свид. И.С., от който се установява, че ООД “И.” не е имало доставки за “Б.” ООД – (“Ч.” ЕООД), като представените четири АДД по чл. 84, ал. 1 от ЗДДС не сочат на получател прекия доставчик “Б.” (“Ч.” ЕООД). Същите са фактите, относно декларациите за съответствие. Като относимо към настоящия казус се сочи решение от 28.07.2016 г. по дело № С-332/2015 г. на СЕС и решение от 11.11.2021 г. по дело № С-281/2020 г. на СЕС. Първото от тях допуска непризнаването на правото на приспадане на ДДС, когато е установено, че лицето с измамна цел не е изпълнило повечето от формалните си задължения, които са условия за ползване на това право. Материалните изисквания за правото на приспадане са тези относно самото основание и обхвата на това право, докато формалните изисквания за това право са относно условията и контрола върху упражняването му, както и относно правилното функциониране на системата на ДДС, като например задълженията за водене на счетоводна отчетност, фактуриране и деклариране (точки 46 и 47 от мотивите към решението). С други думи спазването на формалните изисквания позволява да се докаже наличието на материално-правните такива за възникване на данъчен кредит. Дори и да не са изпълнени всички

формални изисквания в пълнота достатъчно е от наличните факти да може да бъде направен обоснован извод за наличие на данъчно събитие. В настоящия случай категорично е доказано, че липсва изпълнение на формалните изисквания (декларации за съответствие), акцизен документ, транспортни документи и е доказано, че материално-правният факт-доставка не е настъпил при получателя. Прокуратурата изхожда от едно предположение, че след като не е доказана липсата на доставка, такава е налице поради наличието на фактури и счетоводни записвания. Фактурите са доказателствени средства наред с всички останали (като например акцизни документи). След като липсва вписване на получателя на акцизни документи или липсва декларация, изисквана за доставката, то фактурата също е с невярно съдържание или най-малкото няма доказателствена стойност за доставка. Във връзка с доводите, че прокуратурата не е установила какво наследващо се данъчно предимство е получено, нито е открила какви наследващи се данъчни предимства са получили евентуално другите дружества, участващи във веригата от последователни продажби на процесните стоки в жалбата се излагат също подробни съображения. Сочи се, че съгласно чл. 68, ал. 1 ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Практиката на СЕС и националната съдебна практика са категорични, че данъчен кредит не възниква при липсата на доставка-покупка. Данъчният кредит представлява сумарна величина (сумата на начисления ДДС от продавача на купувача при покупките за календарния месец), с която величина се намалява (приспада) сумата на начисления ДДС за месеца от купувача при неговите продажби, т. е. симулативното претендиране на данъчен кредит без действително извършена покупка представлява данъчно предимство с еднородно за всички получатели по веригата, които претендират данъчен кредит, без наличие на доставка. Тази хипотеза е най-ясно изразена в чл. 255, ал. 1, т. 7 НК.

Във връзка с договора за посредничество се сочи, че за отказания данъчен кредит по 7 фактури с посочено основание «по договор» липсва конкретно описание на предмета на доставката. Според съдържанието на договора, посредникът ООД «И.» се задължава да осигури посредничество по закупуване на поземлен имот № ****, да промени статута на имота, да

изготви проекти за изграждане на обект и да осъществи надзор по време на изпълнението. Административен съд – Пловдив се е аргументирал, че съгласно обяснителната записка на проекта за ПУП-ПРЗ за ПИ № ****, върху същата не е посочен възложител на проекта, като посредникът “И.” няма качеството на възложител и не може да изпълни договора. Съдържанието на договора показва, че той е договор за извършване на услуги. Тези услуги могат да бъдат извършвани или поръчани за извършване от легитимирано лице – собственик на имота, лице с учредено в негова полза право на строеж или упълномощено лице. Същественото е, че посредникът не може да придобие в своя патримониум резултата от услугата, свързана с недвижимия имот, защото няма вещни права върху имота т. е. не може да бъде доставчик на тази услуга. Нотариалният акт на първо място предствалва доставка на стока и на второ е с доставчик ЕООД “П.”. Няма доказателства продавачът да е получил доставка на услуга от вида на изброените, която на своя страна да прехвърли на едноличния търговец. Превид изложеното, жалбоподателят счита определението на окръжния съд, с което е потвърденото постановление за незаконосъобразно и неправилно в обжалваната му част и моли да се отмени, като делото се върне на прокурора.

С атакуваното пред настоящия съд, със свое определение № 316 от 19.09.2022 г. по ЧНД № 380/2022 г., Пазарджишкият окръжен е потвърдил постановления на ОП-П. от 28.04.2022 г. за прекратяване на наказателното производство по досъдебно производство № ***** г. по описа на ОД на МВР-П., като законосъобразно и обосновано. Настоящият съд намира, че при обжалване на постановлението за прекратяване на наказателното производство на прокурора, първият съд, преди за пристъпи към разглеждането на жалбата, е осъществил проверка дали е възникнало правото на жалба за всички заинтересовани лица и дали е изтекъл срокът за обжалване за всяко едно от тях. Инстанцията е проверила законосъобразното администриране на прекратителното постановление по реда на чл. 243, ал. 4 от НПК, като в съответствие с материалите по делото е приела, че са били спазени правата на всички лица, които имат право да го атакуват, тъй като правен интерес за обжалва прекратяването на наказателното производство, воденото срещу него за инкриминираното престъпление, в зависимост от основанията за прекратяване на наказателното производство в определени хипотези има и и обвиняемият, както и в случая, защото на основание чл. 243

ал. 1 т. 2 НПК прокурорът е намерил, че обвинението не е доказано.

Окръжният съд е възприел изцяло описаната от държавното обвинение фактическа обстановка в следния смисъл:

С решение № 335/24.06.1992 г. по ф. д. № 141/1992 г. на търговския регистър, с БУЛСТАТ № ***** М. В. Р. бил вписан като едноличен търговец с фирма ЕТ „М.“ и седалище в С. ул. „Г.“ № **. На 18.10.1995 г. дружеството било регистрирано по ЗДДС. През 2013 г. и 2014 г. била извършена данъчна ревизия на ЕТ „М.“ с обхват ДДС за периода от 01.06.2010 г. до 31.12.2012 г. и данък по чл. 48 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2011 г., вноски по ДОО, вноски за ЗО и вноски за ДЗПОУПФ, която е приключила с издаването на РД № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г., РА № Р-13-1400974-091-01/04.12.2014 г. и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) с № П16001314070041-003-01 от 12.12.2014г. Издадените ревизионни актове били обжалвани и с решение № 262 от 03.04.2015 г. на директора на Дирекция “О.” (Д “ОДОП”)-П., при Ц.. (ЦУ) на НАП са били потвърдени. РА № Р-13-1400974-091-01/04.12.2014 г. и РАПРА с № П-16001314070041- 003-01 от 12.12.2014 г. били обжалвани по съдебен ред. С решение № 276/11.02.2016 г. по адм. д. № 1210/2015г. Административен съд-Пловдив отменил частично атакуваните ревизионни актове в частта им, с която било отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за сумата над 93 713,30 лв. до пълния размер на задължението от 122 223,31 лв. и в частта му, с която е начислен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за 2011 г. за сумата над 1 567,00 лв. до пълния размер на задължението от 2 380,77 лв. Решението на Адм.С-Пловдив било атакувано пред Върховния административен съд. С решение № 7066/06.06.2017 г. по адм. дело № 4277/2016 г. същото било изменено от ВАС относно вноските по ДОО, и ДЗПОУПФ, а в останалата част - относно данъчните задължения по ЗДДС и ЗДДФЛ за 2011 г. било потвърдено. От констатациите в ревизионните актове, изменени със съдебните решения, е видно, че в хода на данъчната ревизия са установени допълнителни данъчни задължения в размер на 93 713,30 лв. данък добавена стойност по ЗДДС и данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за 2010 г. в размер от 3 619,07 лв. и за 2011 г. в размер от 1 567,00 лв. През инкриминирания период от 01.06.2010 г. до 11.04.2012 г. ЕТ „М.“ осчетоводил и декларирал пред данъчните власти доставки по издадени данъчни фактури от дружествата „Б.” ООД (“Ч.” ЕООД) с ЕИК: ***** и

„И.“ ООД с ЕИК: *****, както следва:

1. През периода от **01.06.2010 г. – до 30.06.2010 г.** ЕТ „М.“ осчетоводил данъчни фактури: № 2000000244/09.06.2010 г. с данъчна основа 7 669,17 лева и ДДС в размер на 1 533,83 лева, и № 2000000247/21.6.2010 г. с данъчна основа 9 385,74 лева и ДДС в размер на 1 877,15 лева и двете с издател **„Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД)**. На 14.07.2010 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация № ***01056442/14.07.2010 г., в която декларира данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 255 376,40 лева и е декларира ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 51 075,24 лева;

2. През периода от **01.07.2010 г. – до 14.08.2010 г.** ЕТ „М.“ осчетоводил данъчни фактури: № 2000000267/28.07.2010 г. с данъчна основа 640,34 лева и ДДС в размер на 128,07 лева, №2000000280/31.07.2010 г. с данъчна основа 41,67 лева и ДДС в размер на 8,33 лева, № *****/31.7.2010 г. с данъчна основа 7 107,38 лева и ДДС в размер на 1421,48 лева и № 2000000284/31.7.2010 г. с данъчна основа 16 766,67 лева и ДДС в размер на 3 353,33 лева, всички с издател **„Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД)**. На 14.08.2010 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация № ***01060693/14.08.2010 г., в която декларира данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 224 247,30 лева и е декларира ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 44 849,45 лева;

3. През периода от **01.08.2010 г. – до 31.08.2010 г.**, ЕТ „М.“ осчетоводил данъчни фактури: № 2000000285/05.8.2010 г. с данъчна основа 1 353,38 лева и ДДС в размер на 270,68 лева и № 2000000286/16.8.2010 г. с данъчна основа 1088,79 лева и ДДС в размер на 217,76 лева, всички с издател **„Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД)**. На 14.09.2010 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация №***01065462/14.09.2010 г., в която декларира данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 191 766,67 лева и е декларира ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 38 322,75 лева;

4. През периода от **01.09.2010 г. – до 30.09.2010 г.**, ЕТ „М.“ осчетоводил данъчна фактура № 2000000300/29.09.2010 г. с данъчна основа 95,83 лева и ДДС в размер на 19,17 лева с издател **„Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД)**. На

14.10.2010 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация № ***01069457/14.10.2010 г., в която е деклариран данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 195 847,39 лева и е деклариран ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 39 169.51 лева; 5. През периода от 01.10.2010 г. – до 31.10.2010 г., ЕТ „М.“ осчетоводил данъчни фактури: № 2000000319/04.10.2010 г. с данъчна основа 5116.53 лева и ДДС в размер на 1023,31 лева, № 2000000321/11.10.2011 г. с данъчна основа 4941.78 лева и ДДС 988.36 лева, № *****/18.10.2010 г. с данъчна основа 3841.24 лева и ДДС 768.25 лева, № 2000000325/23.10.2010 г. с данъчна основа 6764.75 лева и ДДС 1352.95 лева, всички с издател „Б.“ ООД („Ч.“) ЕООД. На 15.11.2010 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация № ***01074257/15.11.2010 г., в която е деклариран данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 239 593,93 лева и е деклариран ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 47 918,79 лева;

6. През периода от **01.11.2010 г. – до 30.11.2010 г.**, ЕТ „М.“ осчетоводил данъчни фактури: № 2000000343/03.11.2010 г. с данъчна основа 6 617,91 лева и ДДС в размер на 1 323,58 лева, № 2000000346/08.11.2010 г. с данъчна основа 14 788,42 лева и ДДС в размер на 2 957,68 лева, № 2000000347/15.11.2010 г. с данъчна основа 6 105,44 лева и ДДС 1 221,09 лева, № 2000000348/27.11.2010 г. с данъчна основа 7 633,08 лева и ДДС 1 526,62 лева и № 2000000363/30.11.2010 г. с данъчна основа 7 866,67 лева и ДДС 1 573,33 лева, всички с издател „Б.“ ООД („Ч.“) ЕООД. На 14.12.2010 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П.-офис П. ЕТ „М.“ подал справка-декларация № ***01079198/14.12.2010 г., в която деклариран данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 245 101,01 лева и е деклариран ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 49 020,20 лева;

7. През периода от **01.12.2010 г. – до 31.12.2010 г.**, ЕТ „М.“ осчетоводил данъчни фактури: № 0000000029/01.12.2010 г. с данъчна основа 40 000 лева и ДДС 8000 лева, № 0000000030/03.12.2010 г. с данъчна основа 50 000 лева и ДДС 10 000 лева, № 0000000033/14.12.2010 г. с данъчна основа 80 000 лева и ДДС 16 000 лева, № 0000000043/14.12.2010 г. с данъчна основа 60 000 лева и ДДС 12 000 лева, № 0000000044/15.12.2010 г. с данъчна основа

65 500 лева и ДДС 13 100 лева, № 0000000046/17.12.2010 г. с данъчна основа 10 000 лева и ДДС 2000 лева, № 0000000047/20.12.2010 г. с данъчна основа 54 000 лева и ДДС 10 800 лева, всички с издател „И.“ ООД. На 14.01.2011 г. в гр. П. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация № ***01083428/14.01.2011 г., в която декларираше данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 586 048,66 лева и е декларираше ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 117 209,73 лева; 8. През периода от 01.04.2011 г. – до 30.04.2011 г., ЕТ „М.“ осчетоводил данъчна фактура № 2000000458/30.04.2011 г. с данъчна основа 1041,67 лева и ДДС в размер на 208,33 лева. На 12.05.2011 г. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ подал справка–декларация № ***01100389/12.05.2011 г., в която декларираше данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 59 495,70 лева и е декларираше ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 2 073,26 лева;

9. През периода от **01.02.2012 г. – до 29.02.2012 г.**, ЕТ „М.“ осчетоводил данъчна фактура № 2000000571/29.02.2011 г. с данъчна основа 200 лева и ДДС в размер на 40 лева с издател „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД). На 13.03.2012 г. на основание чл. 125 от ЗДДС пред ТД на НАП П. - офис П. ЕТ „М.“ е подал справка–декларация № ***01142397/13.03.2012 г., в която е декларираше данъчна основа на доставки с право на пълен данъчен кредит в размер на 18 192,60 лева и е декларираше ДДС с право на пълен данъчен кредит в размер на 3 638,51 лева;

10. На 26.04.2011 г., в гр. П. е подадена пред ТД на НАП П.офис П. по чл. 50 от ЗДДФЛ **Годишна данъчна декларация за 2010 г.** № ***0007574/26.04.2011 г., в която е декларираше годишна данъчна основа в размер на 848.76 лева и данък върху годишна данъчна основа в размер на 127.31 лева;

11. На 11.04.2012 г., в гр. П. е подадена пред ТД на НАП П.-офис П. по чл. 50 от ЗДДФЛ **Годишна данъчна декларация за 2011 г.** № 134311200234416/11.04.2012 г., в която е декларираше годишна данъчна основа в размер на 2 823.76 лева и данък върху годишна данъчна основа в размер на 423.53 лева.

В хода на разследването на досъдебното производство са били изготвени три съдебно-икономически експертизи от заключенията на които

се установява следното.

Съгласно първата съдебно-икономическа експертиза ЕТ „М.“–С. е осчетоводявал фактури с издател „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД) и „И.“ ООД в периода 01.06.2010 г. – 31.12.2012 г., както следва:

Издадените **фактури от „Б.“ ООД** са: **1.** Фактура №2000000244 от 09.6.2010г. с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 7 669.17 лв., ДДС 1 533.83 лв. , с обща стойност 9 203.00 лв.; **2.** Фактура № 2000000247 от 21.6.2010 г. с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 9 385.74 лв., ДДС 1877.15, с обща стойност 11 262.89 лв.; **3.** Фактура № ***** от 30.6.2010 г., с предмет **пропан-бутан** с данъчна основа 6 466.67лв., ДДС 1 293.33 лв. с обща стойност 7 760.00 лв.; **4.** Фактура № 2000000267 от 28.7.2010 г. с предмет **бензин А95**, с предмет **пропан-бутан**, с данъчна основа 640.34 лв., ДДС 128.07лв., с обща стойност 768.41 лв.; **5.** Фактура № 2000000280 от 31.07.2010г. с предмет **масло**, данъчна основа 41.67 лв., ДДС 8.33 лв., с обща стойност 50.00 лв.; **6.** Фактура № 2000000284 от 31.7.2010г. с предмет **бензин А95** и **пропан-бутан**, с данъчна основа 16766.67 лв., ДДС 3353.33 лв. с обща стойност 20 120.00 лв.; **7.** Фактура № ***** от 31.07.2010г., с предмет **дизел**, с данъчна основа 7 107.38 лв., ДДС 1 421.48 лв., с обща стойност 8 528.86 лв.; **8.** Фактура № 2000000285 от 05.08.2010г., с предмет **бензин А95** и **дизел**, с данъчна основа 1 353.38 лв., ДДС 270.68 лв., с обща стойност 1624.06 лв.; **9.** Фактура № 2000000286 от 16.8.2010г., с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 1 088.79 лв., ДДС 217.76 лв., с обща стойност 1 306.55 лв.; **10.** Фактура № 2000000300 от 29.09.2010г., с предмет **спирачна течност** и **масло**, с данъчна основа 95.83 лв., ДДС 19.17 лв., с обща стойност 115.00 лв.; **11.** Фактура № 2000000319 от 04.10.2010 г., с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 5 116.53 лв., ДДС 1023.31 лв., с обща стойност 6 139.84 лв.; **12.** Фактура № 0000000072 от 09.10.2010 г., с предмет **бензин А95**, **дизел** и **пропан-бутан**, с данъчна основа 41 166.67 лв., ДДС 8233.33 лв. с обща стойност 49 400.00 лв.; **13.** Фактура № 2000000321 от 11.10.2010г., с предмет **бензин А9**, с данъчна основа 4 941.78 лв., ДДС 988.36 лв., с обща стойност 5 930.14 лв.; **14.** Фактура № ***** от 18.10.2010г., с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 3 841.24 лв., ДДС 768.25 лв. с обща стойност 4 609.49 лв. **15.** Фактура № 2000000325 от 23.10.2010г., с предмет **Бензин А95**, с данъчна основа 6 764.75 лв., ДДС 1 352.95 лв., с обща стойност 8 117.70 лв.; **16.** Кредитно известие № 2000000342 от 31.10.2010г., с предмет **гориво**, с

данъчна основа 41 166.67 лв., ДДС 8 233.33 лв., с обща стойност 49 400.00 лв.; **17.** Фактура № 2000000343 от 03.11.2010г., с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 6 617.91 лв., ДДС 1 323.58 лв., с обща стойност 7 941.49 лв.; **18.** Фактура № 2000000346 от 08.11.2010г., с предмет **дизел и бензин А95**, с данъчна основа 14 788.42 лв., ДДС 2 957.68 лв., с обща стойност 17 746.10 лв.; **19.** Фактура № 2000000347 от 15.11.2010г., с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 6 105.44 лв., ДДС 1 221.09 лв., с обща стойност 7 326.53 лв.; **20.** Фактура № 2000000348 от 27.11.2010г., с предмет **бензин А95**, с данъчна основа 7 633.08 лв., ДДС 1 526.62 лв. с обща стойност 9 159.70 лв.; **21.** Фактура № 2000000363 от 30.11.2010 г., с предмет **пропан-бутан**, с данъчна основа 7 866.67 лв., ДДС 1 573.33 лв., с обща стойност 9440.00 лв.; **22.** Фактура №2000000458 от 30.4.2011г., с предмет **«по договор»**, с данъчна основа 1 041.67 лв., ДДС 208.33 лв., с обща стойност 1250.00 лв.; **23.** Фактура № 2000000571 от 29.2.2012г., с предмет **«по договор»**, с данъчна основа 200.00 лв., ДДС 40.00 лв., с обща стойност 240.00 лв.

Издадените **фактури от „И.“ ООД** са: **1.** Фактура № 0000000029 от 01.12.2010г., с предмет **„авансово по договор** от 01.12.2010 г.“, с данъчна основа 40 000.00 лв., ДДС 8 000.00 лв., с обща стойност 48 000.00 лв.; **2.** Фактура № 0000000030 от 03.12.2010 г., с предмет **„по договор** от 01.12.2010 г.“, с данъчна основа 50 000.00 лв., ДДС 10 000.00 лв., с обща стойност 60 000.00 лв.; **3.** Фактура № 0000000031 от 06.12.2010 г., с предмет **„по договор“**, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., с обща стойност 84 000.00 лв.; **4.** Фактура №0000000032 от 08.12.2010г., с предмет **„по договор“**, с данъчна осворма 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., с обща стойност 84 000.00 лв.; **5.** Фактура № 0000000033 от 10.12.2010г., с предмет **„по договор** от 01.12.2010 г.“, с данъчна основа 80 000.00 лв., ДДС 16 000.00 лв., с обща стойност 96 000.00 лв.; **6.** Фактура № 0000000043 от 14.12.2010г., с предмет **„по договор** от 01.12.2010 г.“, с данъчна основа 60 000.00 лв., ДДС 12 000.00 лв., с обща стойност 72 000.00 лв.; **7.** Фактура № 0000000044 от 15.12.2010 г., с предмет **„по договор** от 01.12.2010г.“, с данъчна основа 65 500.00 лв., ДДС 13 100.00 лв., с обща стойност 78 600.00 лв.; **8.** Фактура № 0000000045 от 16.12.2010 г., с предмет **„по договор“** с данъчна основа 50 000.00 лв., ДДС 10 000.00 лв., с обща стойност 60 000.00 лв.; **9.** Фактура № 0000000046 от 17.12.2010 г., с предмет **„по договор** от 01.12.2010 г.“, с данъчна основа 10 000.00 лв., ДДС 2 000.00 лв., с обща стойност 12 000.00

лв.; **10.** Фактура № 0000000047 от 20.12.2010 г., с предмет „по договор от 01.12.2010 г.“, с данъчна основа 54 000.00 лв., ДДС 10 800.00 лв., с обща стойност 64 800.00 лв.; **11.** Кредитно известие № 48 от 30.12.2010 г., с предмет „услуги“, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., с обща стойност 84 000.00 лв.; **12.** Кредитно известие № 49 от 30.12.2010 г. с предмет „услуги“, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., с обща стойност 84 000.00 лв.; **13.** Кредитно известие № 50 от 30.12.2010г. с предмет „услуги“, с данъчна основа 50 000.00 лв., ДДС 10 000.00 лв., с обща стойност 60 000.00 лв.; **14.** Фактура № 0000000059 от 03.10.2011 г. с предмет „услуги“, с данъчна основа 50 000.00 лв., ДДС 10 000.00 лв., с обща стойност 60 000.00 лв.; **15.** Фактура № 0000000060 от 07.10.2011г. с предмет „услуги“, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., с обща стойност 84 000.00 лв.; **16.** Фактура № 0000000061 от 10.10.2011г. с предмет „услуги“, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., с обща стойност 84 000.00 лв. Вещото лице е установило, че фактурите са вписани в СД по ЗДДС, в съответните дневници за „покупки“, от ЕТ „М.“ – гр. С. като доставки от „Б.“ ООД („Ч.“) и „И.“ ООД. Също така е установено, че фирмите-доставчици са включили същите фактури в подадените от тях СД по ДДС и съответните дневници за „продажби“, като това се отнася както до доставчика „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД), така и до доставчика „И.“ ООД. Освен горепосочените фактури и кредитни известия в СД по ДДС и съответните дневници за „продажби“ на „И.“ ООД са включени и: **1.** КИ № 63 от 24.10.2011 г., с предмет „услуги по договор“, с данъчна основа 50 000.00 лв., ДДС 10 000.00 лв., включено в дневник за продажби за м. октомври 2011г.; **2.** КИ № 64 от 6.10.2011 г., с предмет „услуги по договор“, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., включено в дневник за продажби за м. октомври 2011г. и **3.** КИ № 65 от 31.10.2011г., с предмет „услуги по договор“, с данъчна основа 70 000.00 лв., ДДС 14 000.00 лв., включено в дневник за продажби за м. октомври 2011 г. Вещото лице е изчислило размера на декларирания от ЕТ „М.“, но непризнат (отказан) данъчен кредит по ЗДДС за периода 01.06.2010г. – 31.12.2012г. по отделни месеци съгласно подадени СД по ЗДДС и данъчни фактури, издадени на името на фирмата от доставчиците „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД) и „И.“ ООД. Също така е бил изчислен и размерът на определения и дължим за внасяне ДДС от ЕТ „М.“-С. с ЕИК: ***** за инкриминирания период 01.06.2010г.-31.12.2012г. В следствие на което е установен преизчисленият

данък по ЗДДС, който се променя по периоди както следва: **1.** За периода от 01.06.2010 г. до 30.06.2010 г. данък за довносяне: 1293,05 лв. **2.** За периода от 01.07.2010 г. до 31.07.2010 г. данък за довносяне: 6961,30 лв. **3.** За периода от 01.08.2010 г. до 31.08.2010 г. надвнесен данък: 195,79 лв. **4.** За периода от 01.09.2010 г. до 30.09.2010 г. надвнесен данък: 322,99 лв. **5.** За периода от 01.10.2010 г. до 31.10.2010 г. данък за довносяне: 4074,43 лв. **6.** За периода от 01.11.2010 г. до 30.11.2010 г. данък за довносяне: 8679,91 лв. **7.** За периода от 01.12.2010 г. до 31.12.2010 г. данък за довносяне: 71900,00 лв. **8.** За периода от 01.04.2011 г. до 30.04.2011 г. надвнесен данък: 1864,93 лв. **9.** За периода от 01.02.2012 г. до 29.02.2012 г. данък за довносяне: 40,00 лв. В заключението на вещото лице е посочен и какъв е размерът на декларирания от ЕТ „М.“ – гр. С. данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за 2010 г. и 2011 г. Посочено е, че за данъчен период: 01.01.2010 г.-31.12.2010 г. ЕТ „М.“ е подал годишна данъчна декларация (том 18 от делото, стр. 20) по чл. 50, от ЗДДФЛ № ***0007574/26.04.2011г. с резултат данъчна печалба в размер на 2058,36 лева и дължим корпоративен данък в размер на 127,31 лева. За данъчен период: 01.01.2011 г.-31.12.2011 г. ЕТ „М.“ е подал годишна данъчна декларация (том 18 от делото, стр. 40) по чл. 50 от ЗДДФЛ с резултат данъчна печалба в размер на 4123,84 лева и дължим корпоративен данък в размер на 423,53 лева. Вещото лице е посочило размера на данъчните задължения по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за **финансовите 2010 г. и 2011 г.** както следва: за периода **от 01.01.2010 г. до 31.12.2010 г.:** 3619,07 лева. За периода **от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г.:** 1635,86 лева.

Втората съдебно-икономическа експертиза е изследвала подробно доставките на горива, извършени от „Б.“ ООД („Ч.“) ЕООД. Освен осчетоводените фактури вещото лице е проверило и всички документи, представени като доказателство за реалността на сделките. От заключението е видно, че освен фактурите, издадени от „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД), към делото са били приложени **приемо-предавателни протоколи**, с които е документирано приемането и предаване на горивото и смазочните материали, акцизни данъчни документи и декларации за съответствие на партида течни горива. Данните са изложени в таблица, от която е видно, към всяка една от фактурите какви документи са представени и дали същите са относими, към съответната фактура. Вещото лице е установило, че като доказателство за реалността на сделките за извършени доставки на горива от доставчика „Б.“

ООД са представени и вторични счетоводни документи-аналитичен регистър по сметка 401 „Доставчици“ на ЕТ „М.“ за периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2012 г.; Главна книга за 2010 г., оборотна ведомост за 2010 г. Представени са и счетоводни регистри-дневникът за покупките за разглеждания период. Вещото лице е направило констатация, че към фактурите не са били представени всички релевантни изискуеми документи (декларация за съответствие на качеството на течните горива); заверено копие на протокола за изпитване на партидата гориво; експедиционна бележка (нареждане за експедиция на горива/товарителница; акцизен данъчен документ). Представените документи и тяхната съотносимост към издадените фактури е била описана в таблица. В допълнителната съдебно-икономическа експертиза по-подробно е бил разгледан въпросът относно размера на данъчните задължения по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ за финансовите 2010 г. и 2011 г. и е било посочено на какво се дължи увеличението за всяка година. Вещото лице е отчело, че в РД № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него е установено наличието на хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), според която за отклонение от данъчно облагане се смята получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността. Отбелязано било, че разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО предвижда, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Констатирано е, че за данъчната 2010 г. ЕТ „М.“ е декларирал получени лихви за предоставени парични средства в размер на 15 951,71 лв. Предоставени са парични заеми на „Р.“ ЕООД, на „Т.“ ЕООД, и на „И.“ ООД. Поради непредставяне на договорите за заем, е била ползвана информацията от приложените счетоводни документи. Заемите са

били върнати или прихванати със задължения към заемателите като доставчици и са били отразени в счетоводството на едноличния търговец. На стр. 2751 т. 16 от досъдебното производство е била приложена таблицата, в която органите на НАП са изчислили дължимите лихви по тези кредити. Полученият размер на дължимите лихви е бил потвърден с решение № 276/11.02.2016 г. на Административен съд-П. и решение № 7066/06.06.2017 г. на Върховния административен съд на РБ. За 2010 година е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с № ***0007574/26.04.2011 г. В колона „декларирано“ на таблицата по-долу се съдържа декларираната от данъчно-задълженото лице информация. В колона „установено“ са изчислените въз основа на ревизионен доклад № Р131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него стойности, водещи до увеличение на данъчния финансов резултат, респективно на дължимия данък. Вещото лице е установило, че увеличението по чл. 78 от ЗКПО в размер на 28 677,51 лв. е формирано от разликата между изчислените и декларираните получени лихви по търговски заеми (44629,21-15951,71=28677,51). Данъчният финансов резултат е сумата от счетоводния финансов резултат – всички намаления + всички увеличения. Съответно са преизчислени дължимите осигурителни вноски по КСО. Посочено е, че увеличеният финансов резултат за 2010 г. се дължи на доначислените лихви по дадените от ЕТ „М.“ търговски заеми. За данъчната 2011 г. ЕТ „М.“ е декларирано получени лихви за предоставени парични средства в размер на 22 422,35 лв. Предоставени са парични заеми на “Р.” ЕООД, на „С.“ ООД и на „Б.“ ООД при следните условия. Заемите са върнати или прихванати със задължения към заемателите като доставчици и са отразени в счетоводството на едноличния търговец. На стр. 2741-2743 т. 16 от досъдебното производство е била приложена таблицата, в която органите на НАП са изчислили дължимите лихви по тези кредити. Полученият размер на дължимите лихви е бил потвърден с решение № 276/11.02.2016 г. на Административен съд-П. и решение № 7066/06.06.2017 г. на Върховния административен съд на РБ. За 2011 година е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с № 134311200234416/11.04.2012 г. В колона „Декларирано“ на таблицата по-долу се съдържа декларираната от данъчно-задълженото лице информация. В колона „установено“ са изчислените въз основа на РД № Р-131400974-092- 01/02.09.2014г. и РА към него стойности, водещи до увеличение на данъчния финансов резултат, респективно на дължимия данък.

Увеличението на финансовия резултат е формирано от: - разликата между изчислените и декларираните получени лихви по търговски заеми ($29584,02 - 22422,35 = 7\,161,67$); - непризната данъчна основа в размер на 1041,07 лв. по ф-ра 2000000458/30.04.2011г. с издател „Б.“ ЕООД. Предмет на сделката е „услуга по договор“. За тази сделка не са били представени първични документи. Съгласно чл. 10 от ЗКПО сделката не е документално обоснована, поради което разходът не е признат за данъчни цели съгласно чл. 26 т. 2 от ЗКПО и със сумата от 1041,07 лв. следва да се увеличи данъчният финансов резултат за 2011 г. Данъчният финансов резултат е сумата от счетоводния финансов резултат – всички намаления + всички увеличения. Съответно са преизчислени дължимите осигурителни вноски по реда на КСО. Съгласно поставената задача, вещото лице е посочило по какъв начин се е отразил непризнатият ДДС на данъчните задължения по чл. 48 ал. 2 от ЗДДФЛ за финансовите 2010 г. и 2011 г. и по какъв начин други приходи от дейността на ЕТ „М.“. В заключението е посочено, че непризнатият ДДС по фактурите, издадени от „Б.“ ЕООД в периода 01.01.2010 г. – 31.12.2010 г. не е намерил отражение в данъчните задължения по чл. 48 ал. 2 от ЗДДФЛ за същите финансови години. В РД № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него ревизиращият екип не е признал данъчния кредит по фактурите, но при определяне на годишния финансов резултат е признал разхода по тях за данъчни цели и не формира данъчни постоянни разлики със сумата по тях. За периода от 01.01.2011 г.-31.12.2011 г. „Б.“ ЕООД издава фактура 2000000458/30.04.2011 г. с данъчна основа 1041,07 лв. Ревизията не е признала данъчната основа по тази фактура за данъчни цели на основание чл. 10 и чл. 26 т. 2 от ЗКПО, поради липсата на документална обоснованост, и формира данъчна постоянна разлика, която се отразява в посока на увеличение на данъчния финансов резултат. Други приходи от дейността, под формата на получени лихви от отдадени на заем парични средства влияят в посока на увеличение на данъчните задължения по чл. 48 ал. 2 от ЗДДФЛ за финансовите 2010 и 2011г. С техните суми се увеличава данъчният финансов резултат, респ. дължимия данък.

В третата съдебно-икономическа експертиза вещото лице е потвърдило констатациите си относно изследваните документи по доставките на горива, извършени от „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД) и е изчислило как биха се променили данъчните задължения по чл. 48 ал. 2 от ЗДДФЛ за финансовите 2010 г. и

2011 г. Вещото лице е посочило, че предвид констатациите на влезлия в сила РД № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него, основанието за отказаното право на приспадане на данъчен кредит е липса на реални доставки. Фактът на реално осъществени доставки е от съществено значение както за признаването правото на приспадане на данъчен кредит, така и за признаването на разходи за дейността. Следователно при определяне на данъчния финансов резултат за 2010 г., същият следва да бъде преобразуван с размера на данъчната основа и съответното отказаното право на приспадане на данъчен кредит при положение, че са включени в разходите на дружеството. Налице е осчетоводена последваща реализация на стоки с начислен ДДС, за която не може да се формира конкретен изходящ стоково-паричен поток, тъй като продадените стоки не се изписват по всяка продажна фактура. Тъй като не може да се определи с точност каква част от закупените стоки по фактури, издадени от „Б.” ООД („Ч.” ЕООД) са продадени, респективно са осчетоводени разходи, като втори вариант е изчислен дължимия корпоративен данък за финансовите 2010 г. и 2011 г. с допускане, че всички те са включени в разходите на дружеството „Други разходи - Балансова стойност на продадените активи”, „Разходи за материали” и „Разходи за външни услуги”). Вещото лице е установило, че за 2010 г. общият размер на осчетоводените разходи по фактури, издадени от „Б.” ООД („Ч.” ЕООД) възлиза на 107 824,79 лева. Данъчната основа по фактурите, издадени от „И.” ООД, е осчетоводена по сметка „Доставчици по аванси” и те не са осчетоводени като разходи. Съгл. чл. 26 т. 3 от ЗКПО тези разходи не се признават за данъчни цели и с тях трябва да бъде преобразуван финансовият резултат в посока на увеличение. Ползваният данъчен кредит по фактурите, издадени от „Б.” ООД („Ч.” ЕООД) ООД на обща стойност 21 564,97 лева, не се признава за данъчни цели съгласно чл. 26, ал. 3 от ЗКПО и съответно следва да се увеличи данъчния финансов резултат със същата сума. Общата сума на непризнатите за данъчни цели разходи и ползван данъчен кредит възлиза на 129 389,76 лева. В ревизионен доклад № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него е установено наличието на хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, според която за отклонение от данъчно облагане се смята получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга

временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността. От своя страна, разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО предвижда, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Установено е, че за данъчната 2010 г. ЕТ „М.“ е декларирал получени лихви за предоставени парични средства в размер на 15 951,71 лв. Предоставени са парични заеми на „Р.“ ЕООД, на „Т.“ ЕООД, и на „И.“ ООД. Поради непредставяне на договорите за заем, е ползвана информацията от приложените счетоводни документи. Заемите са върнати или прихванати със задължения към заемателите като доставчици и са отразени в счетоводството на едноличния търговец. На стр. 2751 т. 16 от досъдебното производство е била приложена таблицата, в която органите на НАП са изчислили дължимите лихви по тези кредити. Полученият размер на дължимите лихви е потвърден с решение № 276/11.02.2016 г. на АС-Пловдив и решение № 7066/06.06.2017г. на ВАС на РБ. За 2010 година е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с №***0007574/26.04.2011 г. В заключението на вещото лице е посочено декларираната от данъчно-задълженото лице информация. Като „Установено вариант I“ са изчислените въз основа на РД № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него стойности, а във варианта „Установено вариант II“ са изчислени същите показатели, но при условие че стоките по издадените от „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД) фактури са продадени и са осчетоводени непризнати за данъчни цели разходи, водещи до увеличение на данъчния финансов резултат, респективно на дължимия данък. Декларираните здравно-осигурителни вноски са върху минималния осигурителен доход за самоосигуряващи се лица за 2010 г., който е 420 лв. Максималният осигурителен доход за същата година е 2000 лв. След промяна на основата за облагане здравно-осигурителни вноски са преизчислени върху максималния осигурителен доход. Съгласно чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ се

определя, като облагаемият доход за съответната данъчна година се намалява с вноските, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за годината за своя сметка по реда на КСО и ЗЗО. Установено е увеличение по чл. 26, т. 3 от ЗКПО в размер на 129389,76 лева, формирано от непризнатите за данъчни цели разходи по фактури, издадени от „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД). Увеличението по чл. 78 от ЗКПО в размер на 28 677,51 лв. е формирано от разликата между изчислените и декларираните получени лихви по търговски заеми ($44\,629,21 - 15\,951,71 = 28\,677,51$). Данъчният финансов резултат е сумата от счетоводния финансов резултат-всички намаления, всички увеличения. Съответно са преизчислени дължимите осигурителни вноски по реда на КСО. Отбелязано е, че до 2015 г. укриването на осигурителни вноски не е квалифицирано като криминално деяние в НК. Увеличеният финансов резултат за 2010 г. се дължи на увеличаване на финансовия резултат с размера на непризнатите разходи и доначислените лихви по дадените от ЕТ „М.“ търговски заеми. Вещото лице е изчислило данъка върху годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ, като декларираното е 127,31 лева, при „Установено Вариант I“ е 3746.38 лева и при „Установено Вариант II“ е 23 837.40 лева. Вещото лице е установило, че за данъчната 2011 г. ЕТ „М.“ е декларирало получени лихви за предоставени парични средства в размер на 22 422,35 лв. Предоставени са парични заеми на „Р.“ ЕООД, на „С.“ ООД, и на „Б.“ ООД при следните условия. Заемите са върнати или прихванати със задължения към заемателите като доставчици и са отразени в счетоводството на едноличния търговец. На стр. 2741-2743 т. 16 от делото са таблицата, в която органите на НАП са изчислили дължимите лихви по тези кредити. Полученият размер на дължимите лихви е потвърден в Решение № 276/11.02.2016 г. на Административен съд-Пловдив и решение № 7066/06.06.2017 г. на ВАС на РБ. За 2011 година е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с № 134311200234416/11.04.2012 г. В заключението на вещото лице в „Декларирано“ се съдържа декларираната от данъчно-задълженото лице информация. Като „Установено Вариант I“ са изчислените въз основа на РД № Р-131400974-092-01/02.09.2014 г. и РА към него стойности, водещи до увеличение на данъчния финансов резултат, респективно на дължимия данък. Във варианта „Установено Вариант II“ в увеличението по чл. 26, т. 2 от ЗКПО е посочена стойност на непризнат разход, включваща данъчна основа и ДДС. Вещото лице е посочило, че увеличението на финансовия резултат е

формирано от: - Разликата между изчислените и декларираните получени лихви по търговски заеми ($29584,02 - 22422,35 = 7\,161,67$); - Непризнат разход в размер на 1041,07 лв. по ф-ра 2000000458/30.04.2011 г. с издател „Б.“ ЕООД по вариант I и 1250 лв. по вариант II. Съгласно чл. 10 от ЗКПО сделката не е документално обоснована, поради което разходът не е признат за данъчни цели. Съгласно чл. 26 т. 3 от ЗКПО и със сумата следва да се увеличи данъчният финансов резултат за 2011 г. Вещото лице е изчислило данъка върху годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ, като декларираното е 423,53 лева, при „Установено Вариант I“ е 1653,94 лева и при „Установено Вариант II“ е 1685,28 лева. В заключението си вещото отново е посочило, че непризнатият ДДС по фактурите, издадени от „Б.“ ЕООД в периода 01.01.2010 г. – 31.12.2010 г. не е намерил отражение в данъчните задължения по чл. 48 ал. 2 от ЗДДФЛ за същите финансови години. В РД № Р-131400974-092- 01/02.09.2014 г. и РА към него ревизиращият екип не признава данъчния кредит по фактурите, но при определяне на годишния финансов резултат признава разхода по тях за данъчни цели и не формира данъчни постоянни разлики със сумата по тях. За периода от 01.01.2011 г. – 31.12.2011 г. „Б.“ ЕООД издава фактура 2000000458/30.04.2011 г. с данъчна основа 1041,07 лв. Ревизията не признава данъчната основа по тази фактура за данъчни цели на основание чл. 10 и чл. 26 т. 2 от ЗКПО, поради липсата на документална обоснованост, и формира данъчна постоянна разлика, която се отразява в посока на увеличение на данъчния финансов резултат. Също така е посочило, че в експертизата, във Вариант II са изчислени данъчните задължения по чл. 48 ал. 2 от ЗДДФЛ за финансовите 2010 и 2011 г. с допускане, че разходите по издадените от „Б.“ ЕООД (включващи данъчна основа и ДДС) формират данъчни постоянни разлики, с който се променя данъчния финансов резултат в посока на увеличение. Предположението се базира на чл. 26 ал. 2 и 3 от ЗКПО.

Първият съд е констатирил, че на досъдебното производство са били приложени редица писмени доказателства, едно от които е **договор за посредничество** от 01.12.2010 г. между ЕТ „М.“ и „И.“. Съгласно договора посредникът „И.“ ООД се задължава да осъществи: - посредничество по закупуване на поземлен имот № ****, находящ се в землището на село В., община С., област П., местност „Б.“; да промени статута на имота от земеделска земя в имот за застрояване с Б.; - да изготви проекти за

изграждане на обект „Б.“, - да осигури изпълнител на проекта за застрояване и - да осъществи надзор по време на изпълнението (застрояването). Сроктът за изпълнение на договора е 4 години от влизането му в сила или от датата на подписването му (чл. 7.1 от договора), респективно от 01.12.2010 г. Договорът може да бъде изменян и допълван с писмени споразумения (анекси), представляващи неразделна част от същия. По повод изпълнението на договора са издадени **7 фактури от м. 12.2010 г.**, посочени по-горе в изложението. По делото е приложен ПУП № ****, с обяснителна записка, приложения и скица. По делото са изискани и приложени копия на НА № 92, том IV, рег. № ****, дело № ***** г. от 19.09.2007г., и НА № 9, том IV, рег. № ****, дело № **** г. от 19.09.2007 г., от които се установява, че на посочената дата собствеността на имота в местност „Б.“ е придобита от фирма „В.“ ООД. От приложена справка от Агенция по вписванията е видно, че от 2001 г. до 18.09.2008 г. съдружници в „В.“ ООД са С.Т.Р. и обв. М. В. Р.. След 01.09.2008 г. едноличен собственик на дружеството става С.Т.Р.. От приложено копие на НА №1 50, том I рег. № ****, н. дело № **** г. от 11.05.2011 г. се установява, че „В.“ ЕООД, представлявано от С.Т.Р., е продало на „П.“ ЕООД, представлявано от В.Й.Б., придобития през 2007 г. имот в м. „Б.“. Към материалите по делото е приложено и копие на НА № ***, том II рег. № ****, нотариално дело № **** г. от 18.11.2011 г., от който е видно, че фирма „П.“ ЕООД, представлявано от В.Й.Б. е продало на ЕТ „М.“, представлявано от М. В. Р., придобития от „В.“ ЕООД имот в м. „Б.“. От Община-С. са били изискани всички документи за периода 2007-2015 г., свързани с изготвянето на ПУП, промяна на регулацията, строителство или други дейности на ПИ № **** от КВС на гр. В. общ. С., представляващо нива с площ от 10 516 кв.м., находяща се в местността „Б.“. От приложените копия на документи е видно, че същите са от 2008 г., когато имотът е бил собственост на „В.“ ЕООД. В ДП са били приложени копия на решение № 276/11.02.2016 г. по адм. д. № 1210/2015 г. по описа на АС-Пловдив, с което е изменен РА и решение № 7066/06.06.2017 г. на ВАС, с което е потвърдено решението на АС-Пловдив в основната му част.

В хода на досъдебното производство са били разпитани определен набор свидетели, като настоящият съд ще изложи изрично мотиви защо приема, че при все тяхното множество, не са били изчерпани доказателствените възможности за издирване и изслушване и на други лица,

които имат отношение към фактите и обстоятелствата, включени в предмета на доказване по делото и в частност тези, относими към изводите на обвинението и първата инстанция за реалност на всички доставки на акцизни стоки - горива. Същевременно не са били представени всички данни във връзка с визираните 7 броя фактури, издадени по повод договора за посредничество, като не е бил подробно изяснен въпросът дали посредникът може да придобива в своя патримониум резултата от услугата, свързана с недвижим имот, след като няма вещни права върху имота и възможно ли е да бъде доставчик по подобна услуга. Правни съображения в тази насока липсват.

Действително от показанията на В.Б.Р. - управител на фирма "Ч." – П., която е закупила ЕТ „М.“ през 2015 г., не става ясно защо Р. е закупил фирмата на прецесното ЕТ, особено след като сочи, че не знаел нищо за дейността ѝ. Р. е представил копие на договор от 11.03.2015 г., когато са били удостоверени по нотариален ред подписите.

Свид. П. Д. Б. - управител на „И.“ ЕООД е посочил, в своите показания на ДП, обстоятелство за сключения договор за посредничество, но е бил твърде лаконичен за изпълнението му.

Свид. Т. И. М., извършващ геодезиски услуги е заевил, че още през 2008 г. е бил нает от фирма „В.“ ООД да изготви изменение на ПУП на имот в Б..

Свид. В.Й.Б. – съпруга на свид. П.Б., както и управител на „П.“ ЕООД – гр. С. твърдяла, че съпругът ѝ е контактувал повече с „В.“ ООД и С.Р.. Чрез него фирмата ѝ закупила имота от „В.“ ООД, а след това го продала на ЕТ „М.“.

Свид. С.Т.Р. - майка на обв. М. Р., в дадените показания, е обяснила за придобиването на имота и какви планове са имали за него още през 2008 г. Описаните планове и предприетите действия съвпадат изцяло с договора за посредничество и услугите, които следва да извърши „И.“. Твърди се, че обвиняемият е искал да придобие имота и за това се скарали. След това е продала имота на друга фирма.

От показанията на свид. Й.Л.С. - собственик и управител на „Ч.“ ЕООД, се установило, че е закупила фирма „Б.“ ООД от В.М. и М. Р.. След като придобила дружеството го преименувала на „Ч.“ ЕООД. След

закупуване на фирмата е продължила дейността ѝ, търгувайки с горива на едро. Не си спомня вече за доставките на горива за ЕТ „М.“ и какви услуги са фактурирали. Твърди, че транспортът е осъществяван от „И.“. През 2016 г. е продала дяловете на фирмата на И.Р..

От разпита на свид. И.Й.С. - управител на дружествата “И.” ООД, “И.” ЕООД, “И. Г.” ООД и “И. П.” ЕООД се установява, че “И.” ЕООД е извършвала доставки на горива на „Б.“ ООД като представила документи - фактури, ведомости и др. Отбелязала, че в документите е посочено от кого е извършен транспорта. Била е категорична, че “И.” ООД няма доставки за “Б.” (“Ч.”).

В показанията си свид. В.В.П. е потвърдила, че е работила като отчетник в счетоводството на „С.“ ЕООД. Във фирмата е работила до 24.09.2012 г., когато е прекратила трудовото си правоотношение. Управител на фирмата е била Т.П. - сестра на М. Р.. Дружеството се занимавало с производство на бетон. В офиса са били въвеждани документи от всички фирми на М. Р.. Не е наясно с това каква точно дейност е развивал ЕТ „М.“. В същия офис е работила и Н.Т., която също е въвеждала документи в счетоводна програма. Счетоводството на фирмите на М. Р. било водено от О.Г., която е имала счетоводна фирма. Г. изтегляла въведената информация в счетоводните програми. Декларациите по ДДС и ЗКПО са били подавани от Т. или Г., но не може да каже как. Сочи, че е носила декларации в НАП. Разпознава почерка си в част от ГДД за 2011 г. и подписа си за упълномощено лице.

Свид. С.А.Й. - счетоводител в СК „Ж.“ ЕООД посочила, че през 2010 г., по устна уговорка с М. Р., е поела счетоводството на ЕТ „М.“, включващо подаване на СД по ЗДДС и ГДД по ЗДДФЛ и ЗДОО. Обслужвала е фирмата от м. април до м. декември 2010 г. Дейността на фирмата е била търговия с горива и едно заведение – „Р.“. Декларациите ги е подавала с нейния електронен подпис, като е имала пълномощно пред НАП от Р.. Фактурите са носени в нейния офис в хотел “Е.” от Н.Т. и В.Р.. Каквито фактури са ѝ носили, такива е осчетоводявала, като ги е въвеждала в счетоводната програма. Разпознава почерка си на част от ГДД за 2010 г.

Свид. Н.И.Т. посочила, че от 2004 г. работи като счетоводител във фирмите на М. Р.. През 2010 г. официално се водила на работа в „Р.“, но е съставяла счетоводни документи-фактури и за други фирми като ЕТ „М.“ и

„Б.“. Спомня си, че е изготвяла и първични счетоводни документи за фирмите му, докато М. Р. е бил управител. На работа е останала до 2012-2013 г. Сочи, че фирмите му са се занимавали с търговия на горива. Пускала е уведомления до НАП, оформяла е трудовите досиета и трудови книжки. Не си спомня да е изготвяла СД по ЗДДС и ГДД по ЗКПО и ЗДДФЛ. Сочи, че с тези дейности през 2010 и 2011 са се занимавали С.Й. и О.Г., но коя за коя година е обработвала не може да каже. Свидетелката е разпознала почерка си в част от ГДД от 2010 г. За нуждите на разследването е представила документи на „Б.“.

В показанията си свид. О.Н. Г. посочила, че има счетоводна кантора и от 1992 г. работи като счетоводител. От 2000-2012 г. е обслужвала счетоводно фирмите на М. Р.. Изготвяла е СД по ЗДДС, дневници, заплати и всичко необходимо. Подавала е декларациите до НАП чрез електронен подпис, който ѝ е предоставил Р.. През 2010 г. е била в С. и не е обслужвала фирмите му. След като са и предоставени за ГДД за 2010 г. е заявила, че не може да каже нищо, но е разпознала почерка си в ГДД за 2011 г., като потвърдила, че тя я е попълнила, но не разпознава почерка в част II с данни на приносителя, като предполага, че е попълнена от самата В.П., която е занесла декларацията в НАП.

В хода на досъдебното производство е бил разпитан свид. С.Д.З., собственик и управител на „Ч.“ ЕООД. Последният посочил, че е придобил фирма „Ч.“ през 2015 г. от Й.К.. На негово име имало две фирми „Ч.“ и „М.Г.“, като не помни от кой е купил втората. Твърди, че той не е извършвал дейност с двете фирми.

В показанията си свид. С.И.К. твърди, че от 2001 г. работи като продавач-консултант за различни фирми на М. Р.. През периода от 2009 г. до 2013 г. се е водил обслужващ бензиностанция към фирма „Б.“. Зареждал е различни горива на автомобили и е издавал фактури до 1 000 литра на месец. На едри клиенти фактури не е издавал. Няма спомен да е писал фактури на доставки за ЕТ „М.“. Нищо не знае за сделките между „Б.“ и доставки за ЕТ „М.“. Виждал е, че на камионите, които доставят горивата пише „И.“.

От показанията на свид. В. М.М., се установявало, че е закупил фирми като „С.“, „Ч.“. Категорично е заявил, че нищо не знае за дейността на фирмите.

В хода на разследването е била призована и В.Й.Р. - съпруга на обв. М. Р., която е отказала да дава показания.

От показанията на свид. Г.И.Й. се установило, че от 2007 г. не се занимава със счетоводство. Имал е регистриран електронен подпис и предполага, че неговата съпруга го е използвала в развиваната от нея дейност.

На досъдебното производство като свидетели са били разпитани и Е.Д. Г. и С.В.П. - служител при ТД на НАП-П.-ИРМ Х., които потвърдили констатациите от данъчната проверка.

Окръжният съд е приел, че от всички събрани по реда на НПК доказателства - гласни и писмени, по безспорен начин се доказвала изложената по-горе фактическа обстановка. Възраженията в жалбата е счел за неоснователни по следните съображения. По отношение на доводите, че „горивата - дизел, бензин и т. н. като родово определени вещи се индивидуализират чрез тяхното предаване на купувача, а физическото им предаване, се доказва чрез транспорта на горивото чрез превозно средство с регистрационен номер, шофьор, пътен лист, експедиционна бележка, декларация за съответствие на разпространяваната партида течно гориво, е изразил несъгласие. Във връзка с доводите в жалбата срещу постановлението на прокурора за прекратяване на наказателното производство първият съд е констатирал, че различието се явява в преценката, доколко сделките по фактурите са реални по смисъла на ЗДДС. Действително доказателствата по делото сочат че при ревизионното производство и потвърдено при съдебното обжалване на РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на ЕТ „М.“ по фактури, издадени от дружествата „Б.“ ООД, сега „Ч.“ ЕООД и „И.“ ООД. Относно доставките от „Б.“ ООД („Ч.“ ЕООД) е посочил, че процесните фактури са отразени в справките-декларации, дневниците за продажбите и дневниците за покупките за съответните периоди, а данъкът е начислен. Въпреки това, според първия съд, данъчните органи са акцентирали върху това, че не са били представени документи, относно предоставени и получени средства от и към едноличния търговец, нито пък документи за изплатени суми към жалбоподателя; по отношение на доставките с предмет горива. Окръжният съд е приел, че неправилното водене на счетоводната отчетност не е единственото основание за

осъществяване на наказателната отговорност на определено лице, а следва да е в корелативна връзка с останалите обективни признаци от състава на престъплението. Липсата на съпътстващи документи, предвид спецификата на стоката, не можела да обоснове категоричен извод, че сделките с „Б.” ООД (сега „Ч.” ЕООД) са нереални. Нещо повече, установена била верига от доставки, при която данъчните служители не са установили какво неследващо се данъчно предимство са получили участвалите дружества. Напротив безспорно било установено, че всички сделки по веригата са надлежно осчетоводени и декларирани през данъчните власти. При осъществяване на поредица от доставки на едни и същи стоки, които се транспортират от първия доставчик до крайния получател, който ги влага в дейността си, без някои от получателите по веригата от доставки да са ги получили физически и след това да са ги транспортирали, не било основание за непризнаване на правото на приспадане на ДДС. Прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик по смисъла на член 14, параграф 1 от Директива 2006/112 не изисквало лицето, на което се прехвърля тази вещ, да я държи физически, нито тя физически да е транспортирана до него и/или физически да е получена от него. Това било така, защото приходната администрация не била установила какво неследващо се данъчно предимство е получено, нито била открила какви неследващи се данъчни предимства са били получени евентуално от другите дружества, участващи във веригата от последователни продажби на процесните стоки, за да се провери дали истинската и единствена цел на тези сделки е била получаването на неследващо се данъчно предимство. Самото съществуване на верига от сделки не било достатъчно, за да се обоснове извод, че сделката не е била извършена. Установените в хода на данъчна ревизия нарушения можело да представляват предварителни данни за започване на досъдебно производство, но в наказателния процес се изследвали обстоятелства от кръга на подлежащите на доказване по чл. 102 НПК, единствено със способите и средствата на НПК и не се презумирала формалната доказателствена сила на заключенията на данъчните органи. При анализ на събраните по реда на НПК доказателства, според окръжния съд, прокурорът бил направил правилен правен извод за липса на обективните признаци от състава на инкриминираното престъпление. Неоснователно се явявало и възражението във връзка с договора за посредничество от

01.12.2010 г. Наказателното производство се различава от данъчното такова като в първото правно значимите факти могат да се доказват освен с документи и със свидетелски показания. Неоснователни били изводите на данъчните служители и констатациите на съдебните състави на АдмС-Пловдив и ВАС относно доставките от „И.“ ООД. Основният аргумент на АдмС-Пловдив бил, че няма нотариален акт, което е изискуемата форма от закона за придобиване на собственост и доказателство за изпълнение по договора за посредничество. Тази констатация, според първия съд, била невярна, защото от приложените писмени доказателства се установявало, че е налице нотариален акт № ***, том II рег. № ****, н. дело № **** г. от 18.11.2011 г., с който фирма „П.“ ЕООД продава на ЕТ „М.“ въпросния имот в м. „Б.“ и който е предмет в договора за посредничество. От показанията на свид. В.Й.Б. се установявало, че със сделката се е занимавал съпруга ѝ свид. П.Б., който е представител и управител на „И.“ ООД. Причината Б. да придобие имота чрез фирма „П.“ ЕООД била, че свид. С.Р. - майка на обвиняемия не искала да му продаде имота. От събраните по делото писмени и гласни доказателства на С.Р. и Т.М. се установявало, че като съдружници във „В.“ ООД обвиняемият и майка му имали планове за развитието на имота и реализирането на тези планове било поставено като предмет на договора за посредничество с „И.“ ООД. Първата цел по договора била да се придобие собствеността на имота с посредничеството на „И.“ ООД, което е станало през 2011 г. Макар в сделката изрично това да не било отразено, участието на „И.“ ООД, чрез управителя му П.Б., било прието за установено от гласните доказателства по делото. Следващите точки като предмет на договора били целите на ЕТ за развитие на имота в планираната още през 2007-2008 г. насока. Договорът бил за срок от четири години, поради което изтичал на 01.12.2014 г. – дата след приключване на ревизията на данъчните власти. От този факт било видно, че данъчните служители са направили извода, че сделките са нереални преди изтичане на срока за тяхното изпълнение. Вярно е, че няма подписани анекси за промяна на условията на договора и по-конкретно на срока за изпълнение, но това не е било необходимо към периода на данъчната ревизия, за да бъде представен такъв за нуждите на ревизионното производство, а и за съдебното производство през АдмС-Пловдив. Първият съд е приел, че в случая се касае за търговски взаимоотношения между две търговски дружества, но не и за извършено

престъпление. В допълнение е отбелязал, че през м. март 2015 г. обв. М. Р. е продал ЕТ “М.”, поради което не можело да отговаря за взаимоотношенията между ЕТ и “И.” ООД. На следващо окръжният съд отбелязал, че и двете дружества са осчетоводили въпросните фактури, декларирали са ги по надлежния ред и съвсем логично била да са внесли начисления ДДС. Т.е. нямало укриване и избягване плащането на данъчни задължения.

Относно другите оплаквания в жалбата за лихвите по предоставените заеми, за която част не е налице жалба и е безпредметно обсъждането на позицията на първия съд, последният е посочил, че разпоредбата на чл. 77 от ЗДДФЛ регламентира третирането на доходите от лихви между свързани лица. Задължени по ЗДДФЛ са получателите на доходи включително ЕТ. Те носят отговорност за неточно, невярно деклариране, което води до отклонение от данъчно облагане. Безспорно е установено от данъчните власти и потвърдено от съдебните състави, че декларираните приходи от лихви по отпуснатите кредити от ЕТ “М.” е в нарушение на закона. Доказателствата по делото сочат че обвиняемият е назначил счетоводители във фирмата си и е сключил договори със счетоводни кантори, които да водят счетоводството на ЕТ и да изготвят съответните СД по ЗДДС и ГДД 2010 г. и 2011 г. с очакването, че те ще изпълнят задълженията съвместно, съгласно закона. По делото липсвали доказателства обвиняемият да е знаел, че счетоводителите му са осчетоводили приходите от лихви съгласно реалните лихвени проценти, уредени между страните и въведени в счетоводните програми, вместо заложените пазарни лихви в закона, което изключва умисъла в действията му.

В заключение окръжният съд е посочил, че неправилното водене на счетоводната отчетност не било единственото основание за реализиране на наказателната отговорност на определено лице. Наказателната репресия, предвид презумпцията за невиновност, можела да бъде реализирана едва след доказване по несъмнен начин на престъплението, от обективна и от субективна страна. Окръжният съд е подчертал, че ако ДОПК допуска констатациите да се правят вкл. и въз основа на предположения, поради липса на документи, то НПК не допускал изводи, въз основа на предположения при действието на посочената законова презумпция. Горното било аргумент и в подкрепа на становището, че фактическата обстановка била напълно изяснена, събрани били всички допустими доказателства

необходими за обективното и всестранно изясняване на обективната истина по делото, поради което и направените изводи за несъставомерност на деянието се явявали обосновани и напълно законосъобразно наказателното производство срещу М. В. Р. за извършено престъпление по чл. 255, ал. 3, във вр. с ал. 1, т. 2, т. 6 и т. 7 от НК, във вр. с чл. 26, ал. 1 от НК било прекратено на основание чл. 243 ал.1 т.1, във вр. с чл.24 ал.1 т.1 НПК.

С посоченото от първия съд, настоящата инстанция ще изрази несъгласие. Въззивният съд намира, че Окръжен съд – Пазарджик неправилно е потвърдил постановлението на прокурора, тъй като липсва пълно, обективно и всестранно разследване, както и цялостен правен анализ на данните, които биха могли да очертаят наличието на данъчно престъпление. Приетата за установена от прокурора фактическа обстановка, се явява доказателствено необезпечена за част от изведените положения. В тази връзка апелативният съд намира, че при анализа на събраните материали е било подминато обстоятелството, че нито процесното ЕТ, нито неговите доставчици са представили доказателства, от които да може да се установи реалното изпълнение на доставките на гориво. От друга страна съобразно изискванията на секторното законодателство доставките на невто-продукти и търговията с горива, какъвто е предметът на разглежданите доставки, се подчинява на особени правила. В тази връзка една реална доставка на гориво следва да бъде документирана не само с фактура за продажба, но и с редица други документи. Това произтича от условията, реда и начина за разпространението и съхранението на течните горива включително на бензиностанции и в резервоари, като е предмет на специалната законова уредба. С ПМС № 156 от 15.07.2003 г. на основание чл. 8, ал. 1 от Закона за чистотата на атмосферния въздух е приета Наредба за изискванията да качеството на течните горива, условията, реда и начина за техния контрол, която въвежда изискванията на Директива 2005/33/ЕС относно намаляване съдържанието на сяра в някои течни горива. На основание чл. 10, ал. 1 от Наредбата, въз основа на резултатите от изпитванията, лицата които пускат течни горива на пазара съставят декларация за съответствията на всяка партида, която удостоверява, че определенията по пар. 1, т. 1- 7 от допълнителните разпоредби. Течното гориво съответства на изискванията за качество по чл. 6 от Наредбата и на определянията по пар. 1, т. 1-7 от допълнителни разпоредби. Съгласно чл. 12, ал. 1 от Наредбата, лицата които

пускат течни горива на пазара, са длъжни предоставят декларацията на съответствие или заверено копие от нея на лицата, които транспортират, разпространяват, съхраняват и/или използват течни горива. Съгласно ал. 2 от същата норма, лицата по ал. 1 и лицата, които разпространяват течни горива на пазара, са длъжни да предоставят заверено копие от декларацията за съответствие на разпространяваното от тях партида гориво, като задължително вписват в нея количеството и лицето, на което течното гориво се предоставя за последващо разпространение, съхранение или използване, датата и номера на документа за експедиция. Съгласно ал. 3, лицата по ал. 2 са длъжни да вписват номера и датата на документа на съответствие на партидата течно гориво във всички други документи, които ги придружават. Предвид изложеното, заверени копия на такива декларации следва да бъдат приложени към процесните фактури и да съдържат всички лица, последователни собственици на съответното количество от производителя, респективно вносителя до крайния разпространител и да се съхраняват както при процесния търговец ЕТ "М.", така и при доставчиците му, както и да бъдат вписани във всички документи, които придружават горивата. За доставките на гориво не са били представени всички придружаващи документи - стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, декларации за съответствие на качеството на течните горива, а представени такива, не са отговаряли на нормативните изисквания. Първият съд не е коментирал задълбочено представените фактури, като не е отбелязал дали в тях се съдържа вида на горивото, съответното количество, търговският обект, от който горивото ще се разпространява. Без коментар е оставил и това дали представените придружаващи документи са съдържали номер и дата на документ за съответствие на партидата течно гориво, съответното количество, данни за търговски обект, от който горивото ще се разпространява. Дали същевременно номерът и датата на документа за съответствие на партидата течно гориво са били посочвани в издадените фактури към ЕТ, за да се обвържат с тях. Освен това без внимание е било оставено и обстоятелството дали са били представени документи за произхода на закупеното гориво, лиценз, разрешителни, удостоверения и сертификати по БДС ***** във връзка с Европейската спогодба за международен превоз на опасни товари по шосе (АДР), доказано със заверено копие от същите за декларираните специализирани превозни

средства. Не е било изяснено и това дали във връзка с процесните доставки на горива ЕТ и доставчиците му са разполагали с доказателства за притежание на сертификат за акредитирана лаборатория (протокол) за качеството, свързан в Наредбата за изискванията за качество на течните горива, условията, реда и начина на техния контрол, доказателства, че транспортът на горивата е извършен със съответните специализирани превозни средства и водачите им имат определения стаж по специалността за правоуправление и АДР. Според данъчните органи и заключението на назначените, подробно описани по-горе съдебно-икономически експертизи, представените документи, придружаващи фактурите за доставка на гориво, не се били достатъчни да докажат реалното осъществяване на доставки на гориво към процесното ЕТ. Въпреки това първият съд е достигнал до извод за реалността на извършените доставки, като е основал изводите си на представените по делото фактури и тяхното осчетоводяване при процесното ЕТ и неговите доставчици, като декларативно е посочил, че пропуските в счетоводството на обвиняемия не могат да доведат до неблагоприятни последици за него от наказателен характер. Във връзка със заявеното от първия съд, че пропуските в придружаващата фактурите документация на търговеца не могат да го ангажират, следва да се каже, че всеки търговец, особено този, който има регистрация по ЗДДС, следва да положи грижата на добрия стопанин, за да охранаи своите интереси. След като е заявил пред данъчната администрация, че ще се ползва от данъчен кредит, търговецът се поставя на разположение да представи пред съответните данъчни власти целия набор документи, който доказва претенцията му към държавния бюджет. В тази връзка законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура и отразяването ѝ в съответните отчетни регистри по ДДС, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Не могат да бъдат споделени аргументите на първия съд, че по делото не ставало ясно каква данъчна привилегия е реализирал процесният търговец. Видно от нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчно задълженото лице може да приспадне данъка за стоките или услугата. В случая със събраните документи процесният търговец е изпълнил само условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ – фактура, издадена от страна на съответния доставчик. При данните, изнесени по-горе са наличието

на свързани лица, правоотношенията им следва да се установят според тяхното действително съдържание, а не формално придаденото от данъчно задължените лица при осчетоводяване на процесните фактури в съответните дневници. В случая не става ясно дали чрез отразяване на процесните покупки в дневника си за покупки обвиняемият е действал добросъвестно и в търговската си дейност е взел всички разумни мерки в рамките на своите възможности да се увери, че взаимоотношенията му с конкретните доставчици не водят до данъчна измама. В тази връзка не е било изпълнено изискването, визирано в чл. 199 ал. 2 НПК по отношение на всички реквизити на прокурорското постановление, което следва да има мотиви и диспозитив. Мотивите следва да бъдат изградени след внимателен и задълбочен анализ на събраните по делото доказателства, а диспозитивът да съответства на тези мотиви и също да бъде ясен и конкретен.

Настоящият съд намира, че във връзка с част от процесните фактури са били представени приемо-предавателни протоколи за бензин, дизелово гориво и газ пропан-бутан с посочено количество на горивото, като в същите като “предал” е бил обозначен К. Я., а като “приел” – Х. Т.. Във всеки тях е било вписано, че местоназначението на горивата е за обект бензиностанция на ЕТ “М.” в гр. П.. Няма данни посочените лица да са били търсени за разпит по делото във връзка с установяването на реалността на документираните събития и организацията на работа. Още повече, че С.Й., разпитана като свидетел, е заявила, че ЕТ в процесния период е разполагало само с една бензиностанция на кръговото в П. и заведение “Р.” (л. 11, том 22 от досъд. пр.). Видно от показанията на свид. В. М.М. (л. 126, том 22 от досъд. пр.) на него е била прехвърлена “С.” и „Б.“ с участието на обвиняемия, но не събрани данни упълномощавал ли е други лица да водят дейността. Съгласно заявеното от С.К. – л. 120, том 22 от досъд. пр. е работел при различни работодатели, но все на една и съща бензиностанция. Същият е заявил, че са му познати лицата С.Б. и К.Я., но не са били негови колеги. От друга страна имената на последните фигурират с приемо-предавателни протоколи на процесни фирми, а за първия от тях са налице данни, че е превозвал горива. Наред с това са налице приемо-предавателни протоколи за предаване на гориво от К.Я. на Х.Т. отново като представители на процесните фирми. От друга страна свид. Н.Т. – л. 25, том 22 от досъд. пр. е засвидетелствала, че тя е извършвала счетоводна дейност, свързана с ТРЗ,

като пускала уведомления в НАП за назначените работници, заповеди за освобождаване на работници и е водела трудовите книжа, СД по ЗДДС, ГДД по ЗКПО и ЗДДФЛ – С.Й. и О.Г..

Във връзка с горното в хода на разследването не са били изискани справки за назначените при процесния търговец лица и такива при неговите доставчици лица, които евентуално са подписвали приемо-предавателните протоколи за гориво или такива, които могат да дадат информация за доставките на горива. От друга страна, по делото не е била назначена експертиза във връзка с твърденията на обвинението, че доставките били реални, но имало някакви пропуски в документацията, които не се отразявали на тези изводи. В тази връзка е необходимо да се съпоставят всички материали по делото, които да се анализират цялостно. В този смисъл посочената по-горе счетоводителка на търговеца е заявила, че той е стопанисвал само една бензиностанция и един обект за хранене. Празнина на разследването е установяването на мощностите, с които е разполагал за съхранение и транспорт на бензин, дизелово гориво и пропан – бутан, както процесният ЕТ, така и доставчиците. В този смисъл, съгласно коментираните от настоящата инстанция, приемо-предавателни протоколи предвид спецификата на акцизната стока, се претендира, че са били предавани големи количества от акцизните стоки, за които остава неясно имало ли е изобщо капацитет при ЕТ за тяхното приемане, съхранение и търговия. Съгласно визираните протоколи между К.Я. и Х.Т. на 09.06.2010 г. са били предадени 4647,98 литра бензин. На 21.06.2010 г. – 5 520,8 литра бензин, на 30.06.2010 г. – 8000 литра пропан-бутан. На 28.07.2010 г. се твърди да са били предадени 100,19 литра бензин. На 28.07.2010 г. се твърди процесното ЕТ да е приело 500 литра пропан-бутан. На 31.07.2010 г. - 1108,01 литра дизелово гориво. На 20.07.2010 г. се сочат като приети 4000 литра пропан-бутан. На 26.07.2010 г. се претендира за приемане на 4000 литра бензин. На 31.07.2010 г. се твърди, че са били приети от процесното ЕТ 4000 литра пропан-бутан. На същата дата 31.07.2010 г. се претендира за приемане и на 2000 литра бензин. На 05.08.2010 г. се сочат като приети 300,01 литра бензин. На 05.08.2010 г. се претендира за приемане на 500 литра дизелово гориво. На 16.08.2010 г. се претендира да са били приети 650 литра бензин. На 11.10.2010 г. се сочат получени 3052,10 литра бензин. На 18.10.2010 г. – 2293,28 литра бензин. Твърди се, че на 28.10.2010 г. са били получени 4100

литра бензин, на 03.11.2010 г. – 4011 литра бензин, на 08.11.2010 г. – 5620,14 литра дизелово гориво, на 08.11.2010 г. – 3100 литра бензин, на 15.11.2010 г. – 3700,40 литра бензин, на 27.11.2010 г. – 4626,28 литра бензин, а на 22.11.2010 г. – 8000 литра пропан – бутан и т. н. При съпоставката на данните е необходимо да се изследва дали към посочения момент ЕТ изобщо е разполагало с капацитет да зареди посочените количества горива на бензиностанцията на кръговото в П. в собствените си хранилища там или да съхранява горивата в цистерни. Разбира се, подобна справка, би могло да се направи по-прецизно след разпит на съответните отговорни лица, които са били назначени на работа при търговеца, след справка за регистрираните трудови договори на работници при фирмите на ЕТ и свързани с него лица, като евентуална съдебно-икономическа експертиза би могла да подпомогне категоричният отговор на въпроса с реалността на претендираните от обвинението и първия съд реални доставки на горива. Във връзка с дадените указания, които са свързани със събиране на данни, би имало възможност да се даде и изчерпателен отговор на направените възражения от страна на жалбоподателя – М. на ф., който представлява Държавата.

По изложените съображения въззивната инстанция намери, че с определението си, първоинстанционният съд е следвало отмени прекратяващия прокурорски акт, тъй като жалбата се явява основателна във връзка с направените от пострадалия оплаквания, като и служебно се установиха обстоятелства, които са пречка за туряне край на разследването преди да се съберат всички относими по делото допълнителни материали на досъдебната фаза.

Във връзка с горното обжалваното определение следва да се отмени като неправилно и незаконосъобразно, като след отменя на прокурорския акт, делото следва да бъде върнато на прокурора за доразследване.

Воден от горното, съдът

ОПРЕДЕЛИ:

ОТМЕНЯ определение № 316/19.09.2022 г. на Пазарджишкия окръг

съд, наказателно отделение, постановено по ЧНД № 380/2022 г. по описа същия съд, с което е било потвърдено прекратяващо наказателното производство постановление на прокурора по досъдебно производство № ***** г. на ОД МВР – П., като вместо това **ОТМЕНЯ** постановлението за прекратяване наказателното производство от 28.04.2022 г. на Окръжна прокуратура – Ст. Загора и **ВРЪЩА** делото на досъдебното производство за изпълнение указанията, посочени в мотивната част на настоящото определение.

ОПРЕДЕЛЕНИЕТО е окончателно и не подлежи на обжалване или протест.

Председател: _____

Членове:

1. _____

2. _____