

# РЕШЕНИЕ

№ 284

гр. София, 17.01.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 01.12.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **12600** по описа за **2019** 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).  
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх.Б, ет.1, ап.14 срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221418005902-091-001/26.03.2019 г., издаден от М. С. Х. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден и изменен с Решение № 1555/13.09.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. Оспорват се изводите на приходните органи, че нито една от доставките, извършени от конкретните доставчици не изпълва критериите за данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.2 и ал.3 ЗДДС, респ. че не е налице прехвърляне на собственост на стоките, предмет на доставките. Твърди, че ненамирането на двама от доставчиците [фирма] и [фирма] не води автоматично до извод за липса на реалност на доставките. На следващо място се сочи, че непредставянето на данни за наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост не налага извод за липса на доставка. Позовава се на практика на СЕС. Според жалбоподателят тезата за липса на документи за извършения превоз на стоките се опровергава от представените от ревизираното лице товарителници към всяка фактура. Релевира се, че липсата на съпътстващи документи като договори,

анекси, споразумения, експедиционни бележки, стокови разписки, също не са сред законоустановените критерии за признаване на правото на данъчен кредит. Изтъква се, че е доказано плащането по всяка една от фактурите. Налице са и приемо-предавателни протоколи към всяка една фактура, удостоверяващи предаване на стоките. На следващо място, неустановяването на произхода на стоката не е необходим елемент от признаване на правото на данъчен кредит. Изложени са аргументи относно реалност на доставките за всеки един от доставчиците. В обобщение сочи, че непредставянето в цялост на изисканите от някои от преките доставчици документи, не би могло да е за сметка на ревизираното лице, щом се установи, че то е положило необходимите усилия и е представило изисканите от него документи. Освен това според жалбоподателят разпоредбите на ЗДДС не въвеждат като задължителна предпоставка за възникване на данъчно събитие наличие на документи у доставчиците. Предвид това е изведен извод, че обжалвания РА противоречи на европейската практика, според която правото на данъчен кредит е неразделна част от системата на ДДС и не може да бъде ограничавано на формално основание /С-62/93 и С-147/98, С-80 и С-142/11 от 21.06.2012 г./. Моли съда да отмени оспорвания РА като незаконосъобразен и неправилен.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, чрез процесуален представител поддържа жалбата. Моли съда да уважи жалбата, по съображения изложени в същата. Позовава се на практика на Върховния административен съд /Решение № 191/07.01.2021 г. по дело № 9184/2020 г. по описа на ВАС, както и Решение № 9979/28.06.2019 г. по дело № 3634/2019 г. по описа на ВАС/. Претендира разности, съгласно списък.

Ответникът – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен чрез процесуален представител оспорва жалбата, като моли съда да я отхвърли като недоказана. Счита, че в хода на съдебното производство не са събрани доказателства, които да оборват фактическите и правни изводи обосновавали извършеното с обжалвания ревизионен акт данъчно облагане на жалбоподателя. Претендира юрисконсултско възнаграждение, съобразно материалния интерес по делото. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

В съдебно заседание прокурорът при Софийска градска прокуратура моли жалбата да бъде оставена без уважение.

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 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се оспорва акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена в 14-дневния срок за обжалване, чрез административния орган, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221418005902-020-001/28.09.2018 г., връчена на 05.10.2018 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.12.2012 г. до 31.08.2018 г.

За резултатите от ревизията, на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден

Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221418005902-092-001/05.02.2019 г., връчен на 25.02.2018 г. В срока по чл. 117 от ДОПК не е постъпило възражение.

Ревизията приключила с обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22221418005902-091-001 от 26.03.2019 г., издаден от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията /съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г./, и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 26.03.2019 г.

С ревизионния акт на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 134 149,94 лв. и лихви в размер на 62\_126,85 лв. Видно от констатациите в РД и РА, допълнително установените задължения и извършените корекции, предмет на настоящия спор произтичат от: отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС в общ размер на 124 234,17 лв., по фактури, издадени от доставчици, подробно описани в РД; допълнително начислен ДДС в размер на 4 855,24 лв. на основание чл. 122 от ДОПК, във връзка с чл. 66, ал. 1 и чл. 67 от ЗДДС предвид констатациите за неотчетени покупки на стоки, за които е прието, че в последствие са продадени, но не са декларирани; допълнително начислен ДДС в размер на 4 402,80 лв. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 12, ал. 1 от ЗДДС и чл. 17, ал.1 от с.з. за непризнати вътреобщностни доставки /ВОД/ към М. CONSULTING L., VIN №СУ10317965С, за които е прието, че са извършени на територията на страната; на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС е отказан данъчен кредит по фактури, които са отразени повторно в отчетните регистри в следващ период от ревизираното лице в общ размер на 657,73 лв.

В хода на ревизионното производство, с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на [фирма] са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221418005902-040-001/12.10.2018 г. и изх. №Р-22221418005902-040-002/14.01.2019 г. С писма с вх. №Р-22221418005902-ПРД-001-И от 08.11.2018 г., вх. №Р-22221418005902-ПРД-002-И/08.11.2018 г. и вх. №Р-22221418005902-ПРД-003-И/08.11.2018 г. са представени част от изискваните документи. Допълнително са представени документи през деловодството на ТД на НАП, офис Б. с вх. №К.-6227 от 09.11.2018 г. и вх. №К.-344 от 24.01.2019 г.

Извършена е проверка на оригинали на първични счетоводни документи и аналитични регистри на осчетоводяванията– за ревизирияния период в офис на Счетоводна къща [фирма] [населено място] с ЕИК[ЕИК], за което е съставен Протокол №1367956/07.11.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици на ревизираното лице- [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] с цел установяване законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по издадените от тях фактури. Установените при проверките резултати, обективирани в протоколи, са отразени подробно в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

На основание чл. 57 от ДОПК са изискани документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/, както следва: от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Представените документи за подробно описани и коментирани в РД.

На основание чл. 47 от ДОПК са изискани документи, сведения и писмени обяснения от други контролни органи с изх. №Р-22221418005902-032-001/16.01.2019 г. до Столична дирекция Д., връчено на 22.01.2019 г. Към датата на приключване на ревизионното производство – не са представени изисканите документи.

С Протокол №Р-22221418005902-П73-001/29.01.2019 г. са приобщени доказателства, а именно: РА №Р-22221516003461-091-001/09.12.2016 г., от извършена ревизия на [фирма], РА №Р-22220415007715-091-001/19.05.2016 г., от извършена ревизия на [фирма].

С Протокол №Р-22221418005902-П73-002/01.02.2019 г. са приобщени доказателства, а именно: РА №Р-22221018001129-091-001/12.10.2018 г., от извършена ревизия на [фирма]; РА №Р-22221014001686-091-001/09.12.2015 г., от извършена ревизия на [фирма]; РА №Р-2211-1403134-091-00/ 20.08.2014 г., от извършена ревизия на [фирма]; РА №Р-2219-[ЕГН]/16.01.2014 г., от извършена ревизия на [фирма]; РА №Р-2219-[ЕГН]/07.01.2014 г. и Решение №635/11.04.2014 г. на дирекция ОДОП С., относно извършена ревизия на [фирма]; Протокол №П-22220218156442-073-001/18.12.2018 г. за извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на [фирма]; ПИНП №П-22221018083109-141-001/19.07.2018 г. от извършена проверка на [фирма] /предходен доставчик на [фирма]/.

С Протокол №1367966/20.12.2018 г., са приобщени: документи с вх.№КПД6793/20.12.2018 г., представени от [фирма]; документи с вх.№КПД6792/20.12.2018 г., представени от [фирма]; документи с вх.№К.-6791/20.12.2018 г., представени от [фирма]; документи с вх.№К.-6790/20.12.2018 г., представени от [фирма] и документи с вх.№К.-6789/20.12.2018 г. представени от [фирма].

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК, на жалбоподателя е връчено уведомление с изх. №Р-22221418005902-113001/14.01.2019 г. Връчено е и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с №Р-22221418005902-139-001/14.01.2019 г. Лицето е представило декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за финансовите 2013 г.- 2017 г.

Във връзка с проверяваните доставки, от дружеството- жалбоподател са представени копия на част от издадените фактури с предмет на стоката „цяло пиле“, приемо-предавателни протоколи, вносни бележки за платени суми, договор за доставка / [фирма]/. Към фактурите с начин на плащане „в брой“ са представени копия на фискални бонове / [фирма] и [фирма]/. Към фактурите са приложени хронологични регистри, за осчетоводяването на същите. Не е представена информация за начина на калкулиране на цената, лицата водили преговорите по сделките, мястото на съхранение.

При тези данни, органите по приходите приели, че не са налице достатъчно доказателства, удостоверяващи реалността на доставките. Посочено е, че не са представени: доказателства, от които да се установят обектите на отделните дружества, местата на товарене и транспортиране на стоките; документи относно начин на транспортиране на стоките и тяхното получаване и място на съхранение;

доказателства за наличие на хладилни товарни МПС, регистрирани в Д.– за транспорт на храни от животински произход; удостоверения за регистрация на обекти за търговия на едро с храни от животински произход и ветеринарни свидетелства или идентификационна маркировка за обозначаване на произход на суровини и храни от животински произход; свидетелства за санитарен контрол, необходими за извършване на икономическа дейност от този вид и други съпътстващи доставките документи: експедиционни бележки, складови разписки, товарителници и др. Изтъкнато е, че ревизираното лице не е представило дневник на движението на стоките и стоков поток. Констатирано е, че част от фактурите не са отразени в дневниците за продажби на доставчиците. Това са фактурите от [фирма], фактурата от [фирма], 5 от 6-те фактури на [фирма] и 12 от фактурите на [фирма], като 9 от тях са с дати след дерегистрацията на дружеството по ЗДДС– на 02.05.2014 г.

Установено е, че представляващи и управители дружествата са чуждестранни физически лица /от М./, които декларират един и същи адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] – [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Една част от дружествата ползват един и същи електронен адрес: [електронна поща] – това са [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Лицето подаващо справки-декларации по ЗДДС /с КЕП №9А1124/ за дружествата – [фирма], [фирма] и [фирма] е Н. И. Г.. При справки в ИС на НАП е установено, че дружествата нямат персонал или имат такъв за дейности, които са несъвместими с предмета на спорните доставки - [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Освен това дружествата-доставчици декларират предмет на дейност и търговски обекти, които не кореспондират с дейността на дружеството- жалбоподател.

Относно разплащанията по доставките, органите по приходите са констатирани, че представените фискални бонове са нечетливи или са издадени на дати различни от издаването на фактурите, за които са извършени справки за регистрирани плащания в Z– отчети. В преобладаващата част е установено, че няма регистрирани такива плащания в брой по издадените фактури. Представени са и вносни бележки, без извлечения от разплащателните сметки, а за тези за които са представени извлечения се установява, че сумите веднага са изтеглени в брой. Предвид това е направен извод за липса на несъмнени доказателства за извършено плащане по фактурите.

В хода на ревизията е изготвено Искане за извършване на действия от други контролни органи с изх. №Р-22221418005902-032-001/16.01.2019 г. до Столична дирекция „Държавен ветеринарно – санитарен контрол“ за наличие на издадени удостоверения за регистрация на обекти за търговия на едро с храни от животински произход за ревизирания период на горесцитираните дружества доставчици. Не е получен отговор на Искането, като такива доказателства не са представени и от участниците по доставките.

Въз основа на констатациите от извършените проверки на доставчиците и анализ на събраните в ревизионното производство доказателства, приходните органи приели, че по спорните фактури не са налице реално осъществени доставки на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, с оспорения РА на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 124\_234,20 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до

директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е депозирана жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт. С Решение № 1583/18.09.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, РА №Р-22221418005902-091-001 от 26.03.2019 г., издаден от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията е отменен в оспорена част на установените резултати по ЗДДС за отделните данъчни периоди м.02.2014 г., м.12.2014 г., м.08.2015 г., м.09.2015 г., м.05.2016 г., м.04.2017 г., м.05.2017 г., м.07.2017 г., ведно с установените лихви за забава. РА е изменен, както следва: установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.01.2013 г. в размер на 3556,49 лв. е определен на 2542,47 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.04.2013 г. в размер на 7032,46 лв. е определен на 7007,64 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.05.2013 г. в размер на 5941,35 лв. е определен на 5907,34 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.06.2013 г. в размер на 8524,64 лв. е определен на 7022,41 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.07.2013 г. в размер на 1531,90 лв. е определен на 1450,28 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.08.2013 г. в размер на 3461,92 лв. е определен на 3431,34 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.10.2013 г. в размер на 5917,50 лв. е определен на 5787,86 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.11.2013 г. в размер на 5864,73 лв. е определен на 5729,09 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.12.2013 г. в размер на 4851,99 лв. е определен на 4708,55 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.01.2014 г. в размер на 4561,73 лв. е определен на 4430,90 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.05.2014 г. в размер на 3916,53 лв. е определен на 2940,64 лв., ведно със

съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.03.2015 г. в размер на 3243,28 лв. е определен на 3157,16 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.11.2015 г. в размер на 842,08 лв. е определен на 799,84 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.12.2015 г. в размер на 4535,08 лв. е определен на 4509,54 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.03.2016 г. в размер на 891,17 лв. е определен на 833,69 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.04.2016 г. в размер на 3802,46 лв. е определен на 3773,56 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.07.2016 г. в размер на 1417,30 лв. е определен на 1388,69 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.12.2016 г. в размер на 2657,91 лв. е определен на 2614,64 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за периода м.06.2018 г. в размер на 2720,04 лв. е определен на 2705,46 лв., ведно със съответните лихви.

РА е потвърден, в частта на допълнително установените задължения по ЗДДС за отделни данъчни периоди м.12.2012 г., м.02.2013 г., м.09.2013 г., м.03.2014 г., от м.06.2014 г. до м.11.2014 г., м.01.2015 г., м.02.2015 г., м.04.2015 г., м.10.2015 г., м.02.2016 г., м.06.2016 г., м.11.2016 г., м.01.2017 г., м.03.2017 г., м.05.2018 г. и м. 08.2018 г., ведно с установените лихви.

Приета по делото е административната преписка, както и допълнително ангажираните по делото писмени доказателства.

Видно от заключението на допуснатата по делото и приета Съдебно- счетоводна експертиза /ССЕ/, непризнатият (отказан) данъчен кредит на [фирма] по фактури на доставчици, е в размер на 124 234,17 лв. Към него се прибавят 657,73 лв. от повторно упражнено право на приспадане на ДК, или всичко 124 891,90 лв. по фактури, подробно отразени в Таблица № 5, и лихви 57 328.69 лв. към датата на РА 26.03.2019г. Фактурите, издадени от [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] на [фирма], са за стоки (цяло пиле и други). Фактурите и съпътстващите ги документи по делото са представени в Таблица № 6. Във фактурите, стоките са фактурирани по количество и стойност от всеки вид, като данъкът

е посочен на отделен ред и в тях се съдържат задължителните реквизити или минимално изискуемата се информация по чл. 6, ал. 1, 5 от ЗСч (чл. 7, ал. 1, 3 от ЗСч отм.) и чл. 114, ал. 1 от ЗДДС. Част от фактурите на [фирма], по които на [фирма] не е признат данъчен кредит с РА, не се съдържат по делото. От представените от счетоводството фактури и счетоводни данни е установено, че в отчетните регистри (дневници за покупки) по ЗДДС са включени и в счетоводните регистри (с/ка 401) са осчетоводени фактури като издадени от [фирма], но те са издадени от други доставчици (пор. № 9 до 20 в Таблица № 6). Представени са и фактури на [фирма] от 2012г. (пор. № 1 до 5 в Таблица № 6). Фактурите са отразени в дневника за покупките, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответните данъчни периоди. Относно плащанията по банков път и по касов път (в т.ч. срещу фискален бон и с вносна бележка на каса по банкова сметка на доставчика), се установяват счетоводни записвания по с/ки, които са посочени в т. 2.1. (Таблица № 7).

По данни от постъпилата от ТД на НАП по делото данъчна и осигурителна информация за 9 (девет) дружества (доставчици), вещото лице установило следното: От общо 20 броя фактури по делото, които се водят като издадени от [фирма], по счетоводни данни при [фирма], 8 броя фактури са включени (са отразени) в отчетните регистри - дневници за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчика [фирма] за съответните данъчни периоди (пор. № 1 до 8 Таблица № 9) Останалите 12 фактури при сравнение на документи и счетоводни данни се оказва, че не са издадени от [фирма], а от други доставчици (пор. № 9 до 20 в Таблица № 9 във връзка с пор. № 9 до 20 в Таблица № 6).

Вещото лице е посочило в СИЕ дали фактурите са включени в отчетните регистри- дневници за продажби, респективно в СД по ЗД за съответните данъчни периоди ДС на всеки от доставчиците по отделно.

В СИЕ подробно е описано за всяко от 9-те дружества доставчици на жалбоподателя кога е регистрирано по ЗДДС, респ. дата на deregистрация/при deregистрация, дали по време на издаване на спорните фактури съответния доставчик е бил регистрирано лице по ДДС, подал ли е доставчикът ГДД по чл. 92 от ЗКПО са съответните години пред ТД на НАП, съответно за тези, които са подали са посочени и декларирани „общо приходи“, „общо разходи“, финансов резултат, годишен корпоративен данък, както и има ли публикуван ГФО в Търговския регистър Описани са и копия



на фактури и съпътстващи документи, оборотна ведомост, аналитичен регистър на с/ки 702 (702/1) и 453 (453/2). Извършен е подробен счетоводен анализ на движение на сметките. Описани и обсъдени са справките за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, Справка за актуално състояние на всички трудови договори и Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода процесните периоди, както и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения /както за жалбоподателя, така и за всеки от доставчиците/. Посочени са и заведените ДМА на дружеството- жалбоподател, техническата и материална обезпеченост, както и кадровата.

Според вещото лице, в счетоводството на „Ч.-72-М. и Сие“ се води с/ка 304 „Стоки“, Не се водят с/ки 303 „Готова продукция“ и 701 „Приходи от продажби на продукция“. Води се с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“. Не е възможно да се обвържат конкретни покупки на стоки по фактури на доставчици с конкретни продажби на стоки по издадени фактури на клиенти, поради следните обстоятелства: материалната с/ка 304 „Стоки“ се води по стойност (стоки), без аналитичност по количество и стойност от всеки вид. От разчетната с/ка 401 „Доставчици“ и оборотите по с/ка 304 „Стоки“ е видно, че покупките на стоки (цяло пиле и др.) не са само по фактури на доставчици по делото, а и по фактури на други доставчици. Материалната с/ка 304 „Стоки е с начално и крайно салдо (наличност в началото и в края на съответния отчетен период). Има застъпване в доставките, защото към началното салдо (наличност) се прибавят нови покупки, от тях се изваждат продажби и се достига до крайно салдо (наличност) за този период. Освен това, част от стоките (в случая цяло пиле) преминават и през преработка (разфасовка), от което се получават други продукти (стоки) и те са предмет на реализация (продажба). В този смисъл с/ка 304 „Стоки“, така както е заведена, не дава възможност за съпоставка на покупки с продажби на стоки.

Видно от приетото по делото Допълнително заключение на ССЕ относно доставчици [фирма] и [фирма], допълнително представените фактури, приемно- предавателни протоколи, товарителници, търговски документи се съдържат и по делото. Местонахождението им е в кол. 10 на Таблица № 6. Вещото лице е използвало изходни данни от приетата по делото СИЕ и надградило анализа си за доставчиците [фирма] и [фирма], въз

основа на всички приети по делото доказателства.

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

По силата на чл. 160, ал. 2 от 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.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл е Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение, като срокът не е преклузивен, поради което неспазването му не съставлява съществено процесуално нарушение.

Компетентността на органа, подписал посочената по-горе ЗВР и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в

която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Настоящата инстанция констатира, че РД и РА са подписани с електронни подписи от органите по приходите– техни издатели. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

С оглед изложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

*По приложението на материалния закон съдът намира следното:*

Предмет на дейност на [фирма] е разфасоване на пилета, покупки на стоки с цел препродажба в първоначален, преработен и обработен вид, продажба на стоки от собствено производство и др. Дружеството упражнява дейността в Цех за разфасовка на пилета, [населено място], общ. Р., обл. П.. Има наето Офис помещение в Складова база „Р. С.“, [населено място], [улица].

Предмет на спор е непризнатият (отказан) данъчен кредит на [фирма] в размер на 124 234,17 лв, към него се прибавят 657,73 лв. от повторно упражнено право на приспадане на ДК, или всичко 124891,90 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] на [фирма], на основание чл. 68 ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1,

т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 71 от ЗДДС.

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество- възникване на право на данъчен кредит по конкретните фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт- наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществена доставка. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това 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, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Наличието на доставка е задължително условие за признаването на данъчен кредит. Понятията са дефинирани в чл. 6- 9 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото

лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02, Пето отделение „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите- извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава- членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга- чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС първата предпоставка за правото на приспадане на данъчен кредит е субектът да притежава фактура, която да отговаря на изискванията на чл. 114 от ЗДДС.

Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата относно отразените в тях стопански операции, в тежест на ползващия се от правата по тези документи

е да докаже, че отразените такива във фактурата действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), предвид наличието на сключен договор, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, за които жалбоподателят не е провел несъмнено доказване. Обсегът на доказване е концентриран до установяване на единствения спорен факт – този на осъществяване на доставка по фактурите, за които с РА е отказано претендираното от жалбоподателя данъчно право. Притежаването на фактурата, както бе посочено по-горе не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обосновааност на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция.

Приобщените по делото процесни фактури съдържат задължителните реквизити или минимално изискуемата се информация по чл. 6, ал. 1, 5 от ЗСч (чл. 7, ал. 1, 3 от ЗСч отн.) и чл. 114, ал. 1 от ЗДДС, данъкът е посочен на отделен ред. Стоките са фактурирани по количество и стойност от всеки вид. Това се потвърждава от заключението на вещото лице по приетата по делото ССЕ, която се кредитира от съда като компетентно изготвена, при използване на специални знания. Вещото лице подробно е описало приетите по делото като доказателства фактури и съпътстващите ги документи в Таблица № 6 от ССЕ.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочените във фактурите доставчици.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на

услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

По делото са представени заверени копия на документи, изходящи от част от доставчиците и имащи отношение към процесните доставки. Нито един от доставчиците обаче не е осигурил достъп до счетоводството си и не е открит, тези доказателствата са изпратени в копия по пощата, поради което на ревизиращите не са представени оригинал на никой от събраните документи.

Като частни документи договорите, приложенията към тях, приемо-предавателните протоколи не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. При частните свидетелстващи документи (каквито са приемо-предавателните протоколи) защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото.

По счетоводни данни от аналитични регистри на с/ка 401 на „Ч. – 72 – М. и Сие” по делото, със счетоводни записвания по издадени от доставчици фактури, е дебитирана с/ка 301 „Доставки” (междинна с/ка, която е в кореспонденция със с/ка 304 „Стоки”) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) за заприхождаване на доставки (покупки) на стоки и е дебитирана с/ка 453 «Разчети за ДДС» (453/1 «Начислен данък за покупките») с фактурирания данък за отразяване на разчети по ДДС (ДДС с право на ДК), срещу кредитиране на с/ка 401 «Доставчици» с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети – задължения по фактури на доставчиците. Стоките по фактурите са заприхождавани със счетоводни записвания по дебита на с/ка 304 „Стоки” срещу кредитиране на с/ка 301 „Доставки”. Със следващи счетоводни записвания е дебитирана с/ка 401 «Доставчици» срещу кредитиране на с/ка 501 «Каса в левове» или с/ка 503 „Разплащателна сметка в лева” за отразяване (отчитане) на

плащания по фактурите по касов път или по банков път. Това се установява от експертното заключение (Таблица № 7). Фактурите са отразени в дневника за покупките, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] за съответните данъчни периоди. Видно от Таблицы № 3 и № 4 (колона 3), декларирания резултат в СД по ЗДДС е ДДС за внасяне, с изключение на данъчен период м.08.2013 г., който е приключен с резултат ДДС за възстановяване. Движението по дебита и кредита на с/ка 453 „Разчети по ДДС“ (453/9 „ДДС за внасяне“), показва разчитане по ЗДДС (с данък за ефективно внасяне), без остатък.

От ССЕ се установява, че в счетоводството на „Ч.-72-М. и Сие“ се води с/ка 304 „Стоки“. Не се водят с/ки 303 „Готова продукция“ и 701 „Приходи от продажби на продукция“. Води се с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“. Не е възможно да се обвържат конкретни покупки на стоки по фактури на доставчици с конкретни продажби на стоки по издадени фактури на клиенти, поради следните обстоятелства: материалната с/ка 304 „Стоки“ се води по стойност (стоки), без аналитичност по количество и стойност от всеки вид. От разчетната с/ка 401 „Доставчици“ и оборотите по с/ка 304 „Стоки“ е видно, че покупките на стоки (цяло пиле и др.) не са само по фактури на доставчици по делото, а и по фактури на други доставчици. Материалната с/ка 304 „Стоки е с начално и крайно салдо (наличност в началото и в края на съответния отчетен период). Има застъпване в доставките, защото към началното салдо (наличност) се прибавят нови покупки, от тях се изваждат продажби и се достига до крайно салдо (наличност) за този период. Освен това, част от стоките (в случая цяло пиле) преминават и през преработка (разфасовка), от което се получават други продукти (стоки) и те са предмет на реализация (продажба). В този смисъл с/ка 304 „Стоки“, така като е заведена, не дава възможност за съпоставка на покупки с продажби на стоки.

С Инвентарна книга към с/ки от група 20 за дълготрайни материални активи, [фирма] е завело активи (ДМА) – Земя Цех за пилета, Топлоизолационни панели, О. А., Изпарители, К.-ресор, Товарен автомобил М., Фиат П., Форд Конект СА 7230 ВР хладилен, Сеат И. 1.2 В., Везна СМ 500 М. 30 кг. (8/1138, 1142, 1146,1150,1154). В Справка № 2 за ЮЛ [фирма] за наличните моторни превозни средства, са включени МПС М. С. 313 ЦДИ СА3444ТХ, Форд Конект 230 СА7230ВР, Сеат И. 1.2 70НР VAN СА6214НВ, Форд Фиеста 1.4 ДИ рег. [рег.номер на МПС] (5/401).



В товарителниците, приложени към фактурите на доставчиците, превозвач и получател на стоките е [фирма], с товарни МПС рег. [рег.номер на МПС] и СА 7230BP.

Съгласно Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, Справка актуално състояние на всички трудови договори и Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода от 01.12.2012г. до 31.08.2018г., [фирма] е било в трудови правоотношения с персонал от 24 лица на длъжности по НКПД, както следва: 9322 (93220004) „нискоквалифицирани работници заети в производството на храни” 3 лица, 93290018 „общ работник” 6 лица, 75111015 „разфасовчик (разфасовач) 6 лица, 83222006 „шофьор лекотова-рен автомобил” 3 лица, 43212021 „началник склад” 3 лица, 33223003 „тър-говски представител” 1 лице, 11207023 „управител” 1 лице и 52232001 „продавач-консултант” 1 лице. Няма данни за подадени Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения.

#### **По отношение на спорните фактури от [фирма]**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 9 396.68 лв. за данъчни периоди декември 2012, януари, февруари, октомври ноември 2013 г., февруари, април, ноември 2015 г., март, юни, юли, ноември 2016 г. по 20 фактури, осчетоводени от жалбоподателя като издадени от [фирма], с предмет цяло пиле и други.

Експертизата установи от представените от счетоводството фактури и счетоводни данни, че в отчетните регистри (дневници за покупки) по ЗДДС са включени и в счетоводните регистри (с/ка 401) са осчетоводени фактури като издадени от [фирма], но те не са издадени от това дружество, а от други доставчици- [фирма], [фирма], „П. К.“, [фирма], , [фирма], [фирма]. Това са 12 фактури с номера: [ЕГН]/01.02.13г.; [ЕГН]/08.02.13г.; [ЕГН]/25.10.13г.; [ЕГН]/17.11.14г.; [ЕГН]/11.02.15г.; [ЕГН]/14.04.15г.; [ЕГН]/20.04.2015 г. [ЕГН]/13.11.15г.; [ЕГН]/16.02.16г.; [ЕГН]/03.05.16г.; [ЕГН]/02.06.16г.; [ЕГН]/31.10.16г. (пор. № 9 до 20 в Таблица № 6- стр.17- и 18 от ССЕ). Съответно тези фактури не са и отразени в отчетните регистри- дневници за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика [фирма], за съответните данъчни периоди.

Спорните фактури, издадени от [фирма] с номера: [ЕГН]/21.11.12г.; [ЕГН]/23.11.12г.; [ЕГН]/30.11.12г.; [ЕГН]/03.12.12г.;

[ЕГН]/18.12.12г.; [ЕГН]/21.12.12г.; [ЕГН]/03.01.13г.; [ЕГН]/04.01.13г. са отразени в отчетните регистри- дневници за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на доставчика, за съответните данъчни периоди.

По данни от документи (платежно нареждане за плащане по банков път по с/ка на доставчика, вносна бележка са плащане на каса по банкова с/ка на доставчика и фискален бон за плащане по касов път) намиращи се по делото и представени от счетоводството на [фирма], дружеството е отчетло плащания по фактури на доставчика [фирма] (в т.ч. и на други доставчици) по касов път (ФБ) 7718,19 лв. и на каса по банкова с/ка на доставчика (Вносна бележка) 33089,35 лв.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 16.12.2009г. и де регистрирано по ЗДДС на 09.01.2012г., след което повторно е регистрирано по ЗДДС на 07.02.2012г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 22.05.2014г. Т.е. фактурите са издадени от [фирма] на [фирма] (без тези, които се установи, че са издадени от други доставчици) от м.11.2012г., м.12.2012г. и м.01.2013г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице.

[фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2012г. пред ТД на НАП, в която е декларирало „общо приходи“ 4103770,02 лв., „общо разходи“ 4102571,98 лв., финансов резултат – счетоводна (данъчна) печалба 1198,04 лв., годишен корпоративен данък (КД) 119,80 лв. Дружеството има публикуван ГФО за 2012г. в Търговския регистър. В ОПР са отчетени приходи от продажби на стоки в размер на 4 104 лв., разходи в размер на 4 103 лв.

С Придружително писмо във връзка с ИПДПОЗЛ, „Милвла Г.“ ЕО Од е входирало (представило) пред ТД на НАП С., копия на фактури и съпътстващи документи, обратна ведомост, аналитичен регистър на с/ки 702 (702/1) и 453 (453/2) партньор „Ч.–72–М. и Сие СД“, справка доставки за периодите м.12.2012г. и м.01.2013г.. Вещото лице е установило, че в аналитични регистри на с/ки 702 (702/1) и 453/2 в кореспонденция със с/ка 411 на [фирма] за период от 01.12.2012г. до 31.12.2012г. и период 01.12.2012г. до 31.12.2012г. и 01.01.2013г. до 31.01.2013г. по делото, са видими счетоводни записвания по фактури, издадени на [фирма], както следва: Кредитирана е с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ (702/1) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (453/2 „Начислен данък за продажбите“) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти“ с общата фактурна стойност

(данъчна основа + ДДС), 7/815-821.

Съдът че, представените и приети по делото спорни фактури издадени от [фирма] съдържат изискуемите реквизити.

Не се установи обаче реалността на посочените в същите счетоводни документи доставки на стоки „охладено цяло пиле“, въпреки ангажираните от жалбоподателя доказателства, вкл. в съдебната фаза- фактури, стокови разписки, търговски документи и приемо- предавателни протоколи, вносни бележки. Видно от приетите по делото в съдебно заседание приемо- предавателни протоколи в повечето липсват подписи на приемаща страна както и данни за лицето, което приема стоката от името на ТД, а в тези, в други има подписи не става ясно, кое е лицето приело стоката, респ. положило подписа, като в част от тях липсва и печат на приемащото дружество. От значение е и фактът, че те като частни писмени документи без достоверна дата не разполагат с материална доказателствена сила. Действително, в случая са налице фактури, приемо-предавателни протоколи, търговски документи към част протоколите, но чрез така оформената документация се установява формално оформяне на сделки, но не и от фактическа, т. е. като реална доставка.

Освен това, безспорно се установи от Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, Справка за актуално състояние на всички трудови договори и Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода 01.12.2012г. до 31.10.2016г., [фирма] е било в трудови правоотношения с персонал 1 лице на длъжност по НКПД 52430001 „пласьор стоки“. Трудовият договор е сключен на 27.10.2011г. и е прекратен на 31.12.2012г. Няма данни за подадени Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения.

Относно кадровата обезпеченост на доставчиците в случая следва да се съобрази Решение на Съда на ЕС от 6.09.2012 г. по дело С 324/11. СЕС се е произнесъл, че Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставените му услуги поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или

е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В процесния случай обаче следва да се има предвид, че липсата на кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците не е единствена причина за отказване на правото на данъчен кредит, а тези факти са обект на преценка от съда, заедно с останалите събрани доказателства.

На следващо място, при направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2013г.

Предвид вида на стоката е изготвено Искане за извършване на действия от други контролни органи с №Р-22221418005902-032-001/16.01.2019 г. до Столична дирекция „Държавен ветеринарно– санитарен контрол“ за наличие на издадени удостоверения за регистрация на обекти за търговия на едро с храни от животински произход за ревизирания период на горесцитираните дружества доставчици. Не е получен отговор на искането, като такива доказателства не са представени и от участниците по доставките. С оглед естеството на фактурираните стоки, а именно хранителни продукти следва да се имат предвид и специалните изисквания, заложи в Закона за храните /чл.12, чл.21а, чл.57/. В случая не са представени дневници за входящите суровини, които да дават възможност за проследяемост на храните от постъпване на продукта до неговото преработване и реализиране към трети лица. Липсват ветеринарно-медицински и санитарни свидетелства, придружаващи стоките.

С оглед изложеното, следва да се приеме, че недоказани остават релевираните в жалбата твърдения за наличието на реално извършени доставки. Не може да се презюмира добросъвестно поведение на получателя по отношение на извършеното фиктивно фактуриране на стоки. Получателят на спорните фактури не е възможно да не знае, че те не документират реални доставки, по които той е страна, а отразяват фиктивни такава.

#### **Досежно фактурите, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 41 717.57 лв. за данъчни периоди февруари, април, май, юни, юли, октомври, ноември и декември 2013 г. по 10 фактури, издадени от [фирма], с номера [ЕГН]/22.02.13г.; [ЕГН]/01.04.13г.;

[ЕГН]/10.04.13г.; [ЕГН]/31.05.13г.; [ЕГН]/16.05.13г.; [ЕГН]/13.06.13г.; [ЕГН]/19.07.13г.; [ЕГН]/21.10.13г.; [ЕГН]/29.11.13г.; [ЕГН]/13.12.13г., с предмет цяло пиле. От ССЕ е видно, че от приложените доказателства се установява, че дружеството е отчело плащания по фактури на [фирма] на каса по банкова с/ка на доставчика (Вносна бележка) 282036,48 лв. (в т.ч. двойно включена Фактура № 00000 00137/21.10.2013г. за 31869,60 лв.).

Фактурите издадени от [фирма] са включени (са отразени) в отчетните регистри- дневници за продажби, респективно в СД по ЗД ДС на доставчика за съответните данъчни периоди, с **изключение на Фактура № [ЕГН]/16.05.2013г..**

Би Ес Т." Е. е регистрирано по ЗДДС на 28.11.2012г. и е deregистрирано по ЗДДС на 22.04.2014г. Т.е. фактурите на [фирма] по делото са издадени на [фирма] в периода от м.02. до м.12.2013г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице.

Приети по делото са представени от страна на [фирма] пред ТД на НАП С., копия на фактури, вносни бележки, обратна ведомост, аналитичен регистър с/ки 702 и 453 (453/2) партньор „Ч.–72–М. и Сие СД”, справка доставки за периода м.02. до м. 07.2013г. и периода м.10. до м.12.2013г. помесечно. Предмет на доставката е хранителен продукт – цяло пиле в кг. Няма обект на съхранение на стоката, поради посоченото обстоятелство, че дружеството е само посредник в покупко- продажбата на продукта.

Според ССЕ, в аналитични регистри на с/ки 702 (702/1) и 453/2 в кореспонденция със с/ка 411 на [фирма] за период м.02. до м.07.2013г. и м.10. до м.12.2013г. помесечно по делото, са видими счетоводни записвания по фактури издадени на [фирма], както следва: Кредитирана е с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки” (702/1) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с обща фактурна стойност (данъчна основа+ ДДС).

[фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансова 2013г. пред ТД на НАП, в която е декларирало „общо приходи” 3944264,39 лв., „общо разходи” 3908373,34 лв., финансов резултат–счетоводна (данъчна) печалба 35891,05 лв., годишен корпоративен данък (КД) 3589,11 лв.

При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на

ГФО за 2013г.

Съдебният състав намира, че са налице фактури, приемо-предавателни протоколи, товарителници и др., но чрез така оформената документация се установява формално оформяне на сделки, но не и от фактическа, т. е. като реална доставка.

Настоящата инстанция приема, за недоказано, че доставчикът [фирма] е разполагал със стоките предмет на спорните доставки /цяло пиле/, чиято собственост да може да прехвърли на жалбоподателя.

По данни на приходните органи, на [фирма] са извършени ревизии за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 28.11.2012 г. до 31.07.2013 г., за които са издадени влезли в сила РА №Р-2219-[ЕГН]/07.01.2014 г. и РА №2219-[ЕГН]/16.01.2014 г. Извършена е насрещна проверка на основния доставчик на дружеството – [фирма] с ЕИК[ЕИК]. От извършената проверка е установено, че липсват доказателства за реално извършени доставки, респективно настъпило данъчно събитие по смисъла на ЗДДС, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Що се отнася до факта, че стоките са закупени от „MSP CONSULTING“ L. – при извършена ревизия на [фирма] е установено, че същото няма право на приспадане на данъчен кредит по 9 бр. протоколи издадени по реда на чл. 117 от ЗДДС, тъй като не отразяват В. – не са ангажирани доказателства за транспортиране на процесните стоки от територията на държава – членка до територията на страната. Отделно от това дружеството „MSP CONSULTING“ L. – не е декларирало ВОД на стоки – след извършена проверка в ИС VIES. Всички тези обстоятелства са установени при извършена ревизия на [фирма], приключила с РAN№[ЕГН]/12.12.2013 г., потвърден с Решение №444/11.03.2014 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Следва да се посочи, че в дневниците за покупки на [фирма] за периодите на издаване на фактурите, предмет на настоящия спор са отразени единствено доставки от [фирма]. Констатирано, е че две от фактурите от този доставчик не са отразени в дневниците му за продажби. [фирма] декларира един и същи адрес за кореспонденция с други доставчици на жалбоподателя, а именно [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Част от дружествата ползват един и същи електронен адрес: [електронна поща] – [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Лицето

подаващо справки– декларациите по ДДС /с КЕП №9А1124/ за дружествата– [фирма], [фирма] и [фирма] е едно и също- Н. И. Г.. Индиция в подкрепа на извода за формално фактуриране на доставки е това, че дружеството е със служебно прекратена регистрации по ЗДДС.

В ИМ на НАП няма данни за подадени от уведомления от работодател ( [фирма]) по чл. 62 от КТ, за периода 01.02.2013г. до 31. 12.2013г. Няма данни за сключени трудови договори за периода 01.02. 2013г. до 31.12.2013г. Няма данни за подадена Справка по чл. 73 от З. ФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2013г. Предвид това относно кадровата обезпеченост е относимо посоченото за предходния доставчик [фирма], както и касателно специалните изисквания, заложиени в Закона за храните, предвид вида на стоката, предмет на спорните доставки.

**По отношение на фактура, издадена от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/19.08.13г., в размер на 3 708.75 лв. за данъчен период август 2013 г., издадена от [фирма], с предмет- пилешко филе, пилешки бут. Фактурата издадена от [фирма] е включена в отчетния регистър- дневник за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период. Установено е, включително от вещото лице, че дружеството- жалбоподател е отчело плащания по фактура на доставчика [фирма] по банков път (ПН) 22 252,50 лв.

Приобщени към доказателствения материал по делото са представени от [фирма] пред ТД на НАП С., копия на фактура, приемо-предавателен протокол /относно извършено предаване на пилешки бут, филе, групжни кашони с размер 60/40/40 и кашон 5 пл. бяло луксозно велпапе 60/40/40– като не е посочено количеството в кг или в брой/, оборотна ведомост, аналитични регистри на с/ки 702, 453 (453/2) партньор „Ч.–72–М. и Сие СД”, 304, справка доставки за периода 01.08.2013г. до 31.08.2013г..

Според експертното заключение в аналитични регистри на с/ки 702 (702/1) и 453/2 в кореспонденция със с/ка 411 на [фирма] за периода 01.08.2013г. до 31.08.2013г. по делото, е видимо счетоводно записване по фактура издадена на [фирма], както следва: Кредитирана е с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки” (702/1) с фактурната стойност без ДДС (данъчна ос-нова) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за

продажбите”) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с обща фактурна стойност (данъчна основа + ДДС).

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 25.07.2013г. и е deregистрирано по ЗДДС на 28.07.2015г. Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото, е от м.08.2013г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице.

[фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013г. пред ТД на НАП. Декларирало е „общо приходи” 394007,53 лв., „общо разходи” 395142,20 лв., финансов резултат – счетоводна (данъчна) загуба 1134,67 лв.

При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2013г.

В Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, Справка актуално състояние на всички трудови договори към 31. 08.2013г. и в Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода 01.08.2013г. до 31.08.2013г., няма нито едно вписване (регистрация) на трудов договор, което означава, че [фирма] не е било в трудови правоотношения с персонал в рамките на тези периоди. Няма данни за подадена от [фирма] Справка по чл. 73 от З. ФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2013г. Предвид това относно кадровата обезпеченост е относимо посоченото за предходния доставчик [фирма], както и касателно специалните изисквания, заложи в Закона за храните, предвид вида на стоката, предмет на спорните доставки.

Правилен е извода на органите по приходите за липса на доказателства, от които по безспорен начин да се установи реалността на доставката, което влече отказ за признаване на право на данъчен кредит.

#### **По отношение на фактури, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 25 107.80 лв. за данъчни периоди януари, март, май, юни, юли, август 2014 г., по фактури с №№ [ЕГН]/22.01.14г.; [ЕГН]/10.03.14г.; [ЕГН]/22.04.14г. ([ЕГН]/31.05.14г.- фактурата е с дата на издаване 22.04. 2014г., но видно от стр. 58 в РД, тя е включена в Дневника за покупките към СД на Ч. 72 за данъчен период м.05.14г. с дата 31.05.14г. и в м.05.14г. е ползван ДК според ИМ на НАП); [ЕГН]/23.06.14г.; [ЕГН]/08.07.14г.; [ЕГН]/11.08.14г.,



издадени от [фирма]. Фактурите са с предмет- цяло пиле. От Допълнителната СИЕ приетата по делото и кредитирана от съда се установява, че от общо 6 броя фактури по делото, издадени от [фирма], само 2 броя са включени (са отразени) в отчетните регистри- дневници за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди. Останалите 4 броя фактури не са включени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС на доставчика. По данни от документи (вносна бележка за плащане на каса по банкова с/ка на доставчика), намиращи се по делото и представени от счетоводството на [фирма], са отчетени плащания по фактури на доставчици: [фирма] на каса по банкова с/ка на доставчика (Вносна бележка) 150646,80 лв.

Приложени към фактурите са приемно-предавателни протоколи, товарителници, търговски документи, с данни за стока по вид и количество, превозно средство и др. данни. Действително, в случая са налице приемно-предавателни протоколи, търговски документи, но чрез тези ангажирани частни документи без достоверна дата, се установява формално оформяне на сделки, но не се доказва реалност на доставките. В търговските документи за произход на стоките е вписано Полша и Ч., но видно от изложеното по-горе липсват каквито и да е данни за придобити от дружествата пилешки продукти. Липсват и данни за собствени или наети складове за съхранение на хранителни продукти.

За [фирма] не се намират данни за регистрация и дерегистрация по ЗДДС. Фактурите на [фирма] по делото, са издадени на [фирма] в периода м.01.2014г. до м.08.2014г. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и други данни от счетоводна отчетност на [фирма].

Видно от Допълнителна СИЕ, от допълнително представените с Молба (вх. № 15842/10.05.2021г.), по делото оборотни ведомости, аналитични регистри на с/ки 702/1, 453/2 (с аналитичност само за клиент [фирма]), справки доставки за м.01.2014г., м.03.2014г., м.04.2014г., м.06.2014г., м.07.2014г., м.08.2014г. на [фирма] и по-специално в Аналитични регистри на с/ки 702/1 и 453/1 в кореспонденция със с/ка 411, които са за по един месец и са придружени от Оборотна ведомост за месеца, в който е издадена фактура от [фирма] на [фирма], са видими счетоводни записвания по всяка фактура по отделно по кредита на с/ка 702 „Приходи от продажби но стоки” (702/1) с фактурната стойност без

ДДС (данъчна основа) и по кредита на с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/ 2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания данък, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Не е видимо счетоводно записване по дебита на с/ка 702 „Приходи от продажби но стоки” (702/1) срещу кредитиране на с/ка 304 „Стоки” (304 /1) за изписване на стоки, тъй като регистър 702 не е пълен (Таблица № 1). За плащанията са необходими данни от Аналитичен регистър на с/ка 411 „Клиенти” и с/ка 501 „Каса в левове”, каквито не са представени по делото.

При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2014г.

В Информационния масив (ИМ) на НАП, няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за финансовата 2014г.

В ИМ на НАП няма данни за подадени от уведомления от работодател ( [фирма]) по чл. 62 от КТ към 31.08.2014г. Няма данни за действащи трудови договори за периода от 01.01.2014г. до 31.08.2014г. В подадена Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица (ФЛ) по извънтрудови правоотношения за 2014г., има данни за 2 лица. Предвид това по отношение на кадровата обезпеченост са аналогични мотивите като при [фирма]. Идентична е ситуацията и относно липсата на документи, свързани със специалните изисквания за вида на стоката- храни /пиле/.

Освен това, по данни на приходните органи, на [фирма] е извършена ревизия за определяне на задълженията му по ЗДДС за периодите от 01.12.2013 г. до 31.01.2014 г., за резултатите от която е издаден влязъл в сила РА №Р-2211-1403134-091-001/20.08.2014 г.. В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е извършвало търговска дейност с разнообразни стоки – перилни препарати, строителни материали, детски дрехи и др.

Извършена е насрещна проверка на основния доставчик– [фирма] с ЕИК[ЕИК], който е представил фактури за детски дрехи по опис, строителни материали, електрически лампички, услуги с багер и валяк и доставки „по договор“. Установено е, че за периодите след м. 01.2014 г. единствените записи са за покупки на стоки от този доставчик.

При това положение не се установява, че доставчикът [фирма] е

разполагал със стоките предмет на спорните доставки /цяло пиле/, чиято собственост да може да прехвърли на жалбоподателя.

С оглед изложеното, следва да се приеме, че недоказани остават релевираните в жалбата твърдения за наличието на реално извършени доставки. В следствие на изложеното не е възможно да се презюмира добросъвестно поведение на получателя по отношение на извършеното фиктивно фактуриране на стоки и услуги от лица, чиято стопанска дейност е взаимосвързана, видно от установените от органите по приходите обективни находки за общи адреси за кореспонденция на [фирма] с част от другите доставчици на жалбоподателя /с [фирма], [фирма], РИС- ПРО 95“ Е., [фирма]/, а с част от доставчиците ползват дори един и същ електронен адрес /с [фирма], [фирма], [фирма]/. Получателят на спорните фактури не е възможно да не знае, че те не документират реални доставки, по които той е страна, а отразяват фиктивни такава.

#### **По отношение на фактури, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 690.60 лв. за данъчни периоди септември, октомври 2014 г., януари, февруари 2015 г. по фактури с №№ [ЕГН]/16.09.14г.; [ЕГН]/14.10.14г.; [ЕГН]/20.01.15г.; [ЕГН]/16.02.15г., издадени от [фирма]. Фактурите са с предмет- цяло пиле. В документооборота по отделни доставки (покупки) освен фактура, се включват и съпътстващи фактурата приемно-предавателен протокол, товарителница, търговски документ, с данни за стока по вид и количество, превозно средство и др. данни.

От Допълнителната СИЕ се потвърждава, че по данни от документи, намиращи се по делото и представени от счетоводството на [фирма], са отчетени плащания по фактури на доставчика [фирма] на каса по банкова с/ка на доставчика (Вносна бележка) 94143,60 лв.

От допълнително представените с Уведомление (вх. № 15826/10.05. 2021г.) по делото оборотни ведомости, аналитични регистри на с/ки 702/1, 453/2, 304/1, справки за движение за м.09.2014г., м.10.2014г., м.01.2015г., м.02.2015г. на [фирма] и поспециално в Аналитични регистри на с/ки 702/1 и 453/1 вещото лице е установило, че в кореспонденция със с/ка 411, които са за по един месец и са придружени от Оборотна ведомост за месеца, в който е издадена фактура от [фирма] на [фирма], са видими счетоводни записвания по всяка фактура по отделно по кредита на

с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки” (702/1) с фактурна та стойност без ДДС (данъчна основа) и по кредита на с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания данък, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Видимо е и счетоводно записване по дебита на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки” (702/1) срещу кредитиране на с/ка 304 „Стоки” (304/1) за изписване на стоки, което е едно в месеца. За плащанията са необходими данни от Аналитичен регистър на с/ка 411 „Клиенти” и с/ка 501 „Каса в левове”, каквито не са представени по делото.

Установено е, че фактурите издадени от [фирма] са включени (са отразени) в отчетните регистри- дневници за продажби, респ. СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

При справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове”, не се установи публикация на ГФО за 2014г. и 2015г.

[фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014г. пред ТД на НАП, в която е декларирало „общо приходи” 435235,02 лв., „общо разходи” 560329,79 лв., финансов резултат – счетоводна (данъчна) загуба 125094,77 лв. В Информационният масив на НАП няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за 2015г.

В ИМ на НАП няма данни за подадени от уведомления от работодател ( [фирма]) по чл. 62 от КТ към 28.02.2015г. Няма данни за регистрирани трудови договори към 28.02.2015г. Няма данни за регистрирани действащи трудови договори за период от 01.09.2014г. до 28.02. 2015г. В подадена Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица (ФЛ) по извънтрудови правоотношения за 2014г., има данни за 2 лица. Няма данни за подадена Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2015г. При това положение е относимо изложеното спрямо „Милвла Г.“, свързано с кадровата обезпеченост, както и по отношение на индициите, свързани с липсата на изискуеми документи, придружаващи този вид стока по ЗХ.

По данни на органите по приходите [фирма] за периодите от м. 09.2014 г. до м. 02.2015 г., дружеството не е декларирало никакви покупки, а при извършена в хода на административното производство проверка е установено, че такива не са декларирани и за предходните периоди – единственият запис в дневниците за

покупки на лицето е от м. 2014 г., когато е декларирана услуга от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Предвид това се налага изводът, че дружеството не е разполагало със стоки от съответния вид и количество, чиято собственост да може да прехвърли на жалбоподателя.

Предвид горното, следва да се приеме, че след като доставчикът не е доказал, че е разполага със стоки от съответния вид и количество, представянето на подписани между страните фактури и протоколи не обосновава извод за реално изпълнение на доставки. Не може да се да се презюмира добросъвестно поведение на получателя по отношение на извършеното фиктивно фактуриране на стоки и услуги от лица, чиято стопанска дейност е взаимосвързана, видно от установените от органите по приходите обективни находки за общи адреси за кореспонденция на [фирма] с част от другите доставчици на жалбоподателя /с [фирма], [фирма], РИС- ПРО 95“ Е., [фирма]/, а с част от доставчиците ползват дори един и същ електронен адрес /с [фирма], [фирма], [фирма]/, както и едно и също лице, подаващо справки-декларации по ДДС /с КЕП/ за дружествата [фирма], [фирма], [фирма].

#### **По отношение на фактури, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 498.40 лв. за данъчни периоди март, декември 2015 г. и февруари, април 2016 г. по фактури с №№ [ЕГН]/25.03.15г.; [ЕГН]/17.11.15г.; [ЕГН]/15.02.16г.; [ЕГН]/01.04.16г., издадени от [фирма]. Фактурите са с предмет- цяло пиле. В документооборота по отделни доставки (покупки) освен фактура, се включват и съпътстващи фактурата приемно-предавателен протокол, товарителница, търговски документ, с данни за стока по вид и количество, превозно средство и др. данни. По данни, представени от счетоводството на [фирма], дружеството е отчело плащания по фактури на доставчика „П. Г.” ЕО ОД на каса по банкова с/ка на доставчика (Вносна бележка) 74990,40 лв.

Установено е, че фактурите, издадени от [фирма] не са включени (не са отразени) в отчетните регистри- дневници за продажби, респ. СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

С Придружително писмо (във връзка с ИПДПОЗЛ), [фирма] е входирало (представило) пред ТД на НАП С., копия на фактури, вносни бележки, обратна ведомост за м.03.15г., м.11.2015г., м.02.2016г., м.03.2016г., аналитичен регистър с/ка 702 дата 23.03.2015г.,

с/ка 411 партньор „Ч.–72–М. и Сие СД“ за период 01.01.2015г. до 31.12.2015г. и 01.01.2016г. до 31.12.2016г., дата 23.03.2015г., 17.11.2015г., с/ка 304 за период 01.03.2015г. до 31.03.2015г., 01.11.2015г. до 30.11.2015г. дата 17.03.2015г., 10.02.2016г., 17.03.2016г.. От същите вещото лице е установило, че в аналитични регистри на с/ка 411 в кореспонденция със с/ка 702 и 453/1 на [фирма] за период 01.01.2015г. до 31.12.2015г. и 01.01.2016г. до 31.12.2016г. по делото, са видими счетоводни записвания по фактури издадени на [фирма], както следва: Кредитирана е с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (453/2 „Начислен данък за продажбите“) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти“ с обща фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Има и записвания по с/ка 503 „Разплащателна сметка лв.“.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 21.01.2013г. и дерегистрирано по ЗДДС на 23.03.2016г. Т.е. когато са издадени трите фактури от [фирма] на [фирма] от м.03.2015г., м.11.2015г., м.02.2016г., доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице, но фактура № [ЕГН]/01.04.2016г. е извън регистрацията по ЗДДС.

В Информационния масив (ИМ) на НАП, няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за финансова 2015 и 2016г.

При справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическото лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове“ не се установи публикация на ГФО за 2015г. и за 2016г.

В ИМ на НАП няма данни за подадени от уведомления от работодател ( [фирма]) по чл. 62 от КТ, към 30.04.2016г. Има подадено уведомление по чл. 62 от КТ след тази дата с данни за сключен трудов договор на 15.01.2014г. При това положение, в Справка актуално състояние на всички трудови договори към 30.04.2016г. и в Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори за период 01.03.2015г. до 30.04.2016г. се явява 1 вписване (регистрация) на трудово правоотношение с персонал- 1 лице на длъжност по НКПД 12216003 „мениджър покупки/ продажби“. Няма данни за подадена Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2015г. и за 2016г.

При тези фактически установявания, според настоящият съдебен състав не се доказва реалност на доставките от [фирма]. В

случая, както бе посочено по-горе нито една от фактурите, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит не е отразена в дневниците за продажби на това дружество, сочено като доставчик. Действително правото на приспадане на данъчен кредит не зависи от това дали данъкът е начислен от доставчика – т. е. дали е посочил документа в дневника за продажбите, съответно дали е включил размера му при определяне на резултата за съответния данъчен период. Доколкото липсват доказателства, от които да е видно, че доставчика е разполагал със стоки от съответния вид и количество, чиято собственост да могат да прехвърлят, наред с липсата на данни за собствени или наети складове за съхранение на хранителни продукти, това се явява допълнителен аргумент в подкрепа на извода за липса на реални доставки. По данни на органите по приходите, на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС, при която е установено, че дружества /клиенти/ са включили в дневниците си за покупки фактури, които не са декларирани като издадени от [фирма], сочещи на извод, че не е извършвало дейност през ревизирания период. Издаденият РА не е обжалван и е влязъл в сила. Следва да се посочи, също, че една от фактурите от [фирма] дори е с дата след дерегистрация на дружеството по ЗДДС /23.03.2016 г./, поради което по отношение на тази фактура е налице още едно основание да не бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като е издадена от нерегистрирано по закона лице. Освен това се установи липса на кадрова обезпеченост на доставчика, както и липса на придружаващи хранителната стока /пиле/ документи по ЗХ, в каквато насока са изложени мотиви по-горе.

Не може да се да се презюмира добросъвестно поведение на получателя по отношение на извършеното фиктивно фактуриране на стоки и услуги от лица, чиято стопанска дейност е взаимосвързана, видно от установените от органите по приходите данни за общи адреси за кореспонденция на [фирма] с част от другите доставчици на жалбоподателя /с [фирма], [фирма], РИС-ПРО 95“ Е., [фирма]/, а с част от доставчиците ползват дори един и същ електронен адрес /с [фирма], [фирма], [фирма]/, както и едно и също лице, подаващо справки-декларации по ДДС /с КЕП/ за дружествата [фирма], [фирма], [фирма].

**По отношение на фактури, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в

размер на 4005 лв., за данъчен период октомври 2015 г. по фактура № [ЕГН]/02.10.2015 г., издадена от [фирма] с предмет-цяло пиле. В документооборота по отделни доставки (покупки) освен фактура, се включват и съпътстващи фактурата приемно-предавателни протоколи, товарителници, търговски документи към приемно-предавателни протоколи. По данни, представени от счетоводството на [фирма], дружеството е отчело плащания по фактури на доставчика [фирма] на каса по банкова с/ка на доставчика (Вносна бележка) 24030,00 лв.

Фактурата издадена от [фирма] обаче не е включена (не е отразена) в отчетния регистър - дневник за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 26.05.2015г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 08.10.2015г. Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото, е от 02.10.2015 г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице.

В Информационния масив (ИМ) на НАП, няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за финансовата 2015г.

При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2015г.

В ИМ на НАП няма данни за подадени от уведомления от работодател ( [фирма]) по чл. 62 от КТ. Няма данни за действащи трудови договори, което означава, че [фирма] не е било в трудови правоотношения с персонал, в периода до м.10.2015г. Няма данни в ИМ на НАП за подадена от [фирма] Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2015г.

С оглед изложеното, според настоящият съдебен състав не се доказва реалност на доставките от [фирма]. Спорната фактура, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит не е отразил в дневниците за продажби на това дружество, сочено като доставчик. Липсват доказателства, от които да е видно, че доставчикът е разполагал със стоки от съответния вид и количество, чиято собственост да могат да прехвърлят на жалбоподателя, липсват данни за собствени или наети складове за съхранение на хранителни продукти. Не е налице кадрова обезпеченост. Тези аргументи за в подкрепа на извода на органите по приходите за липса на реалност на доставките. Не може да се



да се презюмира добросъвестно поведение на получателя по отношение на извършеното фиктивно фактуриране на стоки и услуги от лица, чиято стопанска дейност е взаимосвързана, видно от установените от органите по приходите данни за общи адреси за кореспонденция на [фирма] с част от другите доставчици на жалбоподателя /с [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]/.

**По отношение на фактури, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3300 лв., за данъчни периоди декември 2016 г. и януари 2017 г., по фактури №№ [ЕГН]/13.12.16г.; [ЕГН]/23.12.16г., издадени от [фирма], с предмет- цяло пиле. В документооборота по отделни доставки (покупки) освен фактура, се включват и съпътстващи фактурата приемно- предавателни протоколи, товарителници, търговски документи за продажба на стоки. По данни, представени от счетоводството на [фирма], дружеството е отчетло плащания по фактури на доставчика [фирма] по касов път (ФБ) 19 800,00 лв.

Фактурите издадени от [фирма] са включени (са отразени) в отчетните регистри- дневници за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 30.09.2016г. Не се намират данни по делото за негова дерегистрация по ЗДДС. Фактурите издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.12.2016г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице.

[фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016г. пред ТД на НАП, в която е декларирало „общо приходи” 1025493,11 лв., „общо разходи” 1015501,45 лв., финансов резултат– счетоводна (данъчна) печалба 9991,66 лв., годишен корпоративен данък (КД) 999,17 лв. Дружеството има публикуван ГФО за 2016г. в Търговския регистър. В ОПР са отчетени приходи от продажби на стоки 983 хил. лв. и на услуги 43 хил. лв., или всичко 1026 хил. лв., разходи 1016 хил. лв. Финансов резултат (печалба) 10 хил.лв.

С Писмо (във връзка с ИПДПОЗЛ), [фирма] е входирало (представило) пред ТД на НАП С., копия на фактури и съпътстващи документи, оборотна ведомост за период 01.12.2016г. до 31.12.2016г., аналитичен регистър на с/ка 702 и на с/ка 453 (453/2) партньор „Ч.-72-М. и Сие СД”, за период 01.12.2016г. до 31.12.2016г., Справка доставки за период 01.01.2016г. до 31.12.2016г. (7/609-617, 3/107-122). Според ССЕ в аналитични регистри на с/ки 702 (702/1) и 453/2 в кореспонденция със с/ка 411

на [фирма] за периода 01.12.2016г. до 31.12.2016г. по делото, са видими счетоводни записвания по фактури издадени на [фирма], както следва: Кредитирана е с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки” (702/1) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с обща фактурна стойност (данъчна основа + ДДС).

В Справка за всички подадени уведомления от работодател ([фирма]) по чл. 62 от КТ, Справка актуално състояние на всички трудови договори към 31.12.2016г. и в Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за период 01.12.2016г. до 31.12.2016г. е видимо вписване (регистрация) на трудово правоотношение с персонал- 1 лице на длъжност по НКПД 25296001 „ИТ специалист” (сключване 22.11.2016г., прекратяване 20.07.2017г.). Няма данни за подадена Справка по чл. 73 З. ФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2016г.

По данни на приходните органи, на [фирма] също е извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 30.09.2016 г. – 31.07.2017 г., т. е. и за периода, в който са издадени фактурите към ревизираното дружество. За резултатите от ревизията е издаден РА №Р-22221018001129-091-001/12.10.2018 г., с който е установено, че дружеството е извършвало търговия със стоки– европалети, лебедки, резервни части, строителни материали– метални профили, гипсокартон, лепило за топлоизолация, топлоизолация EPS, топлоизолация XPS, каменна вата и услуги– профилактика на POS системи и изграждане на локални компютърни мрежи в магазини: поддържане на интернет сайт, доработка на интернет сайт, хостинг на интернет сайт и др. В хода на ревизията не са представени доказателства, доказващи реално доставени стоки, материали и услуги от [фирма] към клиентите, посочени в дневник продажби за ревизирания период и е приложен чл. 85 от ЗДДС.

В случая, въпреки документалната обусловеност, съдът намира за правилен извода на органите по приходите, че не се доказва доставчикът [фирма] да е разполагал със стоки от съответния вид и количество, чиято собственост да могат да прехвърлят на жалбоподателя. Индиция в тази насока е липсата на кадрова обезпеченост. Тези аргументи водят до извод за липса на реалност на доставките от този доставчик.

### **По отношение на фактури, издадени от [фирма]:**

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 809.37 лв. лв., за данъчни периоди май, юни, август 2018 г., по фактури №№ [ЕГН]/25.05.18г., [ЕГН]/28.05.18г., [ЕГН]/22.05.18г., [ЕГН]/30.05.18г., [ЕГН]/24.08.18г., [ЕГН]/22.08.18г., издадени от [фирма], с предмет- цяло пиле. В документооборота по отделни доставки (покупки) освен фактура, се включват и съпътстващи фактурата, Договори за доставка между [фирма]-купувач и [фирма]- доставчик, с предмет цяло пиле, Приемно-предавателни протоколи, товарителници.

По данни, представени от счетоводството на [фирма], дружеството е отчело плащания по фактури на доставчика [фирма] по касов път (ФБ) 52856,08 лв.

Фактурите издадени от [фирма] са включени (са отразени) в отчетните регистри - дневници за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

Вещото лице приетата по делото СИЕ е анализирано приложените с Опис (във връзка с ИПДПОЗЛ), от [фирма] копия на фактури и съпътстващи документи, аналитичен регистър на с/ка 411 партньор „Ч.-72–М.-нов и Сие СД” за период 01.05.2018г. до 30.09.2018г., аналитичен регистър с/ка 401 и с/ка 304, аналитична сметка „цяло пиле” за период 01.05.2018г. до 31.08.2018г. Не е представена оборотна ведомост за периода. В аналитичен регистър на с/ка 411 в кореспонденция със с/ки 702, 453/2 и 501 на [фирма] за период 01.05.2018г. до 30.09.2018 г. по делото, са видими счетоводни записвания по фактури издадени на [фирма], както следва: Кредитирана е с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки” с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания ДДС срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” с обща фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Има и счетоводни записвания с кореспондираща с/ка 501 „Каса в левове”.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 08.03.2018г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 21.01.2019г. Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото, са от м. 05. и м.08.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице.

В Информационния масив (ИМ) на НАП, няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от [фирма] за финансовата 2018г.

В ИМ на НАП няма данни за подадени от уведомления от

работодател ( [фирма]) по чл. 62 от КТ, от датата на регистрация на дружеството до 31.08.2018г. и след тази дата. Няма данни за действащи трудови договори (трудова правоотношения с персонал) за посочения период. В ИМ на НАП няма данни за подадена Справка по чл. 73 ЗДДФЛ за изплатени доходи на ФЛ по извънтрудови правоотношения за 2018г.

По данни на приходните органи, на [фирма] сочен за предходен доставчик на [фирма], в хода на ревизията е изпратено искане за представяне на документи и обяснения във връзка с доставките, но такива не са представени. Органите по приходите са констатирани, че на дружеството е извършена насрещна проверка във връзка с друго ревизионно производство- на [фирма] с ЕИК[ЕИК] при която са представени фактури за доставки на козметични уреди за радиочестотен лифтинг и безиглена мезотерапия, с произход – Гърция.

Не са представени и удостоверения за регистрация на обекти за търговия на едро с храни от животински произход и ветеринарни свидетелства или идентификационна маркировка за обозначаване на произход на суровини и храни от животински произход. Не са представени и свидетелства за санитарен контрол, необходими за извършване на икономическа дейност от този вид и други съпътстващи доставките документи.

При това положение е правилен извода на органите по приходите, че въпреки документалната обусловеност, не се доказва доставчикът ДИ ВИЖЪН БГ“ Е. да е разполагал със стоки от съответния вид и количество, чиято собственост да могат да прехвърлят на жалбоподателя. Индиция в тази насока е липсата на кадрова обезпеченост. Тези аргументи водят до извод за липса на реалност на доставките и от този доставчик.

Следва да отбележи и липсата на дневници за входящите суровини, които да дават възможност за проследяемост на храните от постъпване на продукта до неговото преработване и реализиране към трети лица.

Относно доказателствата за извършеното плащане съдът счита, че същите могат да бъдат само косвено доказателство за реалното изпълнение на доставката. Липсват и първични счетоводни документи- разходни касови ордери, в които да са отразени данни за лицето, което е предало сумата от страна на възложителя и лице, получило сумата– като представител на съответния доставчик.

Съдът приема, че от съвкупната доказателствена маса е видно наличие на документално оформени сделки, които фактически не са реализирани между посочените страни, при които получателят на спорните фактури не може да не знае, че те са фиктивни. Предвид това правилно на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици.

Правилно с оспорвания РА не е признатото право на приспадане на данъчен кредит, във връзка с повторно включени фактури №№ [ЕГН]/02.09.13г., [ЕГН]/18.12.14г., [ЕГН]/10.12.15г., [ЕГН]/23.01.17г., в дневника за покупки на жалбоподателя и в следващи данъчни периоди. По този начин дружеството-жалбоподател неправомерно повторно е упражнило право на данъчен кредит. Така, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС при ревизията законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, които са отразени повторно от ревизираното лице в общ размер общо на 657,73 лв. за данъчни периоди м. 09.2013 г., м. 11.2015 г., м. 12.2015 г. и м. 03.2017 г.

С оглед изложеното до тук, настоящата инстанция намира, че следва да бъде отхвърлена като неоснователна жалбата на Ч.- 72-М. И СИЕ“ СД срещу установените с Ревизионен акт (РА) № Р-22221418005902-091-001/26.03.2019г. в изменената му и потвърдена част с Решение № 1555/13.09.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, данъчни задължения по ЗДДС общо в размер на 182 220,59 лв., от които главница (ДДС) 124891,90 лв. (в т.ч. начислен ДДС 0,00 лв. и непризнат ДК 124 891,90 лв.) и лихви 57 328,69 лв., изчислени към датата на РА 26.03.2019г.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 4 352.20 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 73-ти състав*

**РЕШИ:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК-[ЕИК], със седалище и

адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх.Б, ет.1, ап.14 срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221418005902-091-001/26.03.2019 г., издаден от М. С. Х. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите– ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден и изменен с Решение № 1555/13.09.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 182 220,59 лв., от които главница- 124 891,90 лв. и лихви- 57 328,69 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх.Б, ет.1, ап.14, да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 352.20 лева.

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

СЪДИЯ: