

РЕШЕНИЕ

№ 32684

гр. София, 19.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 19.05.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разглежда дело номер **2974** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във връзка с чл. 226, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).
Образувано е по жалба на „Келари“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представявано от управителя В. Полизу, срещу Ревизионен акт № Р-22221723004724-001/14.03.2024 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1079/06.08.2024г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ДОДОП) С. при ЦУ на НАП.

Оспорваният РА е бил предмет на съдебен контрол по жалба на „Келари“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], във връзка с което е образувано адм. дело № 9168 по описа на АССГ, 67-ми с-в, за 2024 г. Делото е приключило с Решение № 35779 от 30.10.2025 г., с което РА е отменен като незаконосъобразен в частта относно допълнително определените задължения по реда на Закон за данък върху добавена стойност, с който на основание чл.79, ал.1 от ЗДДС е начислен допълнително данък в общ размер на 24 961,18 лв. за периодите м.05.2020 г., м.11.2020 г., м.12.2021 г. и м.01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси /месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др./, ведно със съответните лихви, и в частта, в която за периодите от м.10.2021 г. до м.07.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9856,33 лв. по фактури, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД с предмет наем на офис/апартамент и консумативи, ведно със съответните лихви. На следващо

място, РА е отменен в частта относно допълнително определените задължения по реда на Закона за корпоративно подоходно облагане за 2021 г. и 2022 г., както следва: за данъчен период 2021 г. за сумата над 393,31 лв. до установения с РА размер 1006,22 лв., както и за лихви за сумата над 80,21 лв. до установения с РА размер от 205,20 лв.; за данъчен период 2022 г. за сумата над 84,79 лв. до установения с РА размер от 2841,65 лв., както и за лихви за сумата над 8,09 лв. до установения с РА размер от 271,09 лв. В останалата част жалбата на „Келари“ ЕООД е отхвърлена.

Подадена е от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (Д „ОДОП“) - С. при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП), касационна жалба срещу Решение № 35779 от 30.10.2025 г., постановено по адм. д. № 9168 по описа на Административен съд София – град (АССГ) за 2024 г. в частта, с която, по жалба на „Келари“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], е отменен Ревизионен акт № Р-22221723004724-091-001 от 14.03.2024 г. (РА), в следните негови части:

1. В частта на РА за допълнително определени в тежест на „Келари“ ЕООД задължения на основание чл. 79, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данък в общ размер на 24961,18 лв. за периодите м.05.2020 г., м.11.2020 г., м.12.2021 г. и м.01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси (месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др.), ведно със съответните лихви;
2. В частта на РА, с която за периодите от м.10.2021 г. до м.07.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9856,33 лв. по фактурите, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД, ведно със съответните лихви;
3. В частта на РА за допълнително установените в тежест на „Келари“ ЕООД задължения по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за корпоративен данък за данъчен период 2021 г. за сумата над 393,31 лв. до установения с РА размер 1006,22 лв. и за съответните лихви за сумата над 80,21 лв. до установения с РА размер от 205,20 лв., както и за данъчен период 2022 г. за сумата над 84,79 лв. до установения с РА размер от 2841,65 лв. и за съответните лихви за сумата над 8,09 лв. до установения с РА размер от 271,09 лв. Решението се обжалва и в частта, с която НАП е осъдена да заплати на „Келари“ ЕООД сума в размер на 4357,53 лв. за сторени по делото разноски, съответстваща на уважената част от оспорването.

Производството пред Върховния касационен съд по адм. дело № 296/2026 г., образувано във връзка с горната касационна жалба от директора на ДОДОП – С., е завършило с Решение № 2429 от 05.03.2026 г., с което жалбата частично е уважена. Решението на АССГ е отменено в частта относно допълнително определените в тежест на „Келари“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], задължения на основание чл. 79, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност в общ размер на 24 961,18 лв. за периодите м.05.2020 г., м.11.2020 г., м.12.2021 г. и м.01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси, ведно със съответните лихви, както и в частта за присъдените в полза на „Келари“ ЕООД разноски за размера над 1884,72 лв. и ДЕЛОТО Е ВЪРНАТО В ТАЗИ ЧАСТ ЗА НОВО РАЗГЛЕЖДАНЕ от друг състав на Административен съд София – град при съобразяване на указанията, дадени в мотивите на настоящото решение. В останалата част Решение № 35779 от 30.10.2025 г., постановено по адм. д. № 9168 по описа на Административен съд София – град за 2024 г., е оставено в сила.

В мотивите на решението ВАС е дал указания при новото разглеждане на делото в отменената част АССГ да направи нарочни установявания за причината, която е довела до твърдяната от ревизираното лице негодност на бракуваните стоки и до установените липси, като посочи въз основа на кои доказателства съдът приема това за установено или не го приема за установено, и защо, и какво следва от това в контекста на установените с РА задължения. Въз основа на тези констатации съдът следва да извърши преценка относно приложението на разпоредбата на чл. 80,

ал. 2, т. 1 ЗДДС, в относимата ѝ редакция, като изследва дали тази причина е пряко следствие от пандемията от COVID-19. При това АССГ следва да прецени дали по делото е доказано, че конкретните бракувани и/или липсващи стоки са били засегнати от установената причина, както и да аргументира становище дали и как от страна на ревизираното лице е положена дължимата грижа на добрия търговец за предотвратяване на последствията от настъпилата непреодолима сила. Административният съд следва, въз основа на приобщените информационни източници, да мотивира становище дали „Келари“ ЕООД е доказало изтичането на срок на годност/трайност по отношение на някои от бракувани стоки и дали е спазило приложимия ред за тяхното бракуване и унищожаване. В случай че установи, че бракуваните артикули са били негодни поради изтеклия им срок на годност/трайност, съдът следва да прецени дали намира приложение чл. 80, ал. 2, т. 5 ЗДДС (в относимата редакция), доколкото приходните органи се позовават именно на предвидения в тази разпоредба фактически състав за бракуване.

Във връзка с горното и на основание чл. 222, ал. 2, т. 1 от АПК, е образувано настоящото съдебно производство по адм. дело № 2974/2026 г.

Предмет на оспорване е Ревизионен акт № Р-22221723004724-001/14.03.2024 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията, и С. М. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1079/06.08.2024 г. на директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в частта относно допълнително определените в тежест на „Келари“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], задължения на основание чл. 79, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност в общ размер на 24 961,18 лв. за периодите м.05.2020 г., м.11.2020 г., м.12.2021 г. и м.01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси, ведно със съответните лихви.

С жалбата срещу РА дружеството твърди, че същият е незаконосъобразен и необоснован. Възражава срещу направените корекции в декларираните резултати по ЗДДС за 2020 г., с които е прието, че дружеството неправилно се е позовало на чл. 80, ал. 2, т. 1 от ЗДДС, тъй като ноторно е известен фактът, че пандемията – COVID19 е от извънреден характер, в резултат на което жалбоподателят е следвало да бракува налични хранителни стоки, второто бракуване е станало през м. ноември, но по отношение на него жалбоподателят е държал в наличност много по-малко стоки и бракът е за 55,47 лв. Твърди, че е налице непреодолима сила по см. чл. 80, ал. 2, т. 1 от ЗДДС предвид обявеното на 13.03.2020 г. извънредно положение и не се нуждае от документи, издадени от Д., БАБХ или РИОКОЗ, за да направи инвентаризация и за да установи брак в дружеството. Неправилно намира мотивирането на директор на дирекция „ОДОП“ - С. с липсата на доказателства за срок на годност на бракуваните стоки и връзката между бракуваното количество и определена партида стоки, както и документи за допустими норми на брак при съответната дейност. След като е възникнало извънредно положение жалбоподателят не е имал право да извършва дейността по стопанисване на ресторант, не е могъл да прави продажби от която и да е партида на получените стоки. Заклучава, че бракуването е станало на всички налични хранителни стоки, независимо от техните партии. Иска се отмяна на ревизионния акт.

В проведено по делото открито съдебно заседание жалбоподателят „Келари“ ЕООД се представлява от адв. М., който поддържа жалбата в частта, предмет на настоящото съдебно производство, като с молба от 23.03.2026 г. уточнява конкретни размери и периоди на установените задължения по ЗДДС. Моли РА да бъде отменен в оспорваната част. Претендира разноски по делото.

Ответникът – директор на ДОДОП С. при ЦУ на НАП, се представлява по делото от юрк. И., която оспорва жалбата и моли да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Позовава се на мотивите, изложени в РА и в решението на директора на ДОДОП С.. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща представител и не взима становище по жалбата.

Административен съд София-град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221723004724-020-001/07.08.2023 г., връчена на 22.08.2023 г. по електронен път, изменена със Заповед № Р-22221723004724-020-002/16.11.2023 г., с която е удължен срокът за извършване на ревизията. Двете заповеди са издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01- 849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

Възложено е извършването на ревизия на „Келари“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2019 г. до 31.07.2023 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221723004724-092-001/09.02.2024 г., връчен на 11.02.2024 г. по електронен път. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в РД е подадено писмено възражение и са представени доказателства. Последното е разгледано и преценено като частично основателно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221723004724-091-001/14.03.2024 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 15.03.2024 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за ДДС на основание чл. 79, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност в общ размер на 24 961,18 лв. за периодите м.05.2020 г., м.11.2020 г., м.12.2021 г. и м.01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси, ведно със съответните лихви.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са описани в констативната част на изготвения РД, представляващ неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „Келари“ ЕООД са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени търговска и счетоводна документация, както и писмени обяснения, описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „КАФЕ КОМПАНИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК], „С И Д - КОМЕРСИАЛ“ ООД с ЕИК[ЕИК], „БУТИЛИРАЩА КОМПАНИЯ-ГОРНА БАНЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „БИБЕНДУМ“ ООД с ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени като доказателства по преписката.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК, са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения до търговски банки с оглед установяване на притежаваните от дружеството банкови сметки и движенията по тях, както и до СДВР- дирекция „Миграция“, сектор „Български документи за самоличност, описани в РД.

С цел проверка на оригинални счетоводни документи е извършено посещение в офис на счетоводното дружество, обслужващо ревизираното лице, документирано с протокол. Извършени са и посещения на деклариран адрес за установяване налични парични средства в каса.

Установено е, че основна дейност на „Келари“ ЕООД е ресторантьорство, специализирано е в приготвянето на гръцка кухня, осъществяващо дейността си в ресторант „Келари“, находящ се в [населено място]. [улица]. Дружеството стопанисва и търговски обекти и офис под наем, подробно описани в РД.

На основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС е начислен допълнително данък в общ размер на 24 961, 18 лв. за периодите м. 05.2020 г., м. 11.2020 г., м. 12.2021 г. и м. 01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси /месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др./.

С ИПДПОЗЛ са изискани сравнително-компесационни описи към инвентаризация на стоки - аналитично по вид, към края на всяка от ревизираните години. В отговор са представени изисканите описи ведно със сравнително-компесационни описи към инвентаризации на стоки на 03.01.2020 г., 30.11.2020 г., 31.12.2021 г. и 02.01.2023 г., към които са представени рекапитулации на инвентаризация бар и кухня на същите дати.

Дадени са писмени обяснения, в които е посочено, че на основание Заповед №РД-01-124/13.03.2020 г. на министъра на здравеопазването, във връзка с обявеното извънредно положение свързано с разпространението на Ковид-19, е преустановена дейността на обекта до 29.03.2020 г., като впоследствие този срок е удължен. Преди отварянето на ресторанта за работа с клиенти е взето решение за извършване на преценка на наличните хранителни запаси, които са престояли 2 месеца. В тази връзка е издаден акт за брак, който е одобрен от управителя, и на основание заповед за ликвидиране негодните стокови запаси са унищожени, за което е съставен протокол. Признат е разход за брак в размер на 112 597,85 лв. Отбелязано е, че същия следва да бъде третиран като такъв вследствие на непреодолима сила и да намери приложение разпоредбата на чл. 28, ал. 3, т. 1 от ЗКПО, поради което и не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. Във връзка със Заповед №РД-01-677/25.11.2020 г. отново е спряна дейността, като са установени хранителни продукти, негодни за консумация на стойност 277,36 лв. Отделно от това е посочено, че е проведена годишна инвентаризация на 30.11.2020 г., в чиито задачи са заложили и предприемане на действия за съхранение и недопускане на последващ брак. Във връзка с последното при възобновяване на работата в края на м. 01.2021 г. не са установени стоково-материални запаси, негодни за консумация. Съгласно извършените годишни инвентаризации на 31.12.2021 г. и 02.01.2023 г., са установени негодни стоково-материални запаси съответно в размер на 175,48 лв. и в размер на 1,39 лв. Разходът за брак е признат през 2022 г., като не са извършвани корекции по ЗКПО и ЗДДС.

Представени са потвърдителни бележки, издадени от „СИН КРЪСТ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. за осъществено унищожаване на месо /агнешко, пилешко, свинско и риба/ и сирене. От посоченото дружество е изискана информация за всички издадени потвърдителни бележки за получени странични животински продукти /СЖП/ от „Келари“ ЕООД за периодите от 01.01.2019 г. до 31.07.2023 г. Указано е да се приложат документи за стойността на извършените услуги, както и такива свързани с разплащането, начина на осъществяване, място на извършено унищожаване, имена на шофьора превозил стоката, рег. номер на МПС, документ за собственост или за наем на същото и др. В отговор са представени 3 потвърдителни бележки, писмени обяснения, съгласно които за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. е установено, че услугата по сключения договор между двете лица не е фактурирана. Отбелязано е, че „Син Кръст 2016“ ЕООД разполага с два мобилни инсинератора. Представени са договор от 07.01.2020 г., сключен с „Келари“ ЕООД, и други относими документи, подробно описани в РД.

В резултат на извършените процесуални действия и събраните документи е констатирано, че не са представени доказателства, удостоверяващи потвърждаване от трети страни, в т. ч. от Държавен ветеринарно-санитарен контрол Д./, Българска агенция за безопасност на храните

/БАБХ/ и Регионална инспекция за опазване и контрол на общественото здраве /РИОКОЗ/, че стоките са негодни за употреба и консумация. Не са ангажирани и такива, определящи срока на годност на същите.

Позовавайки се на разпоредбата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е приспаднато данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит, е прието че е следвало да се извърши корекция на ползвания данъчен кредит. Отбелязано е, че съгласно ал. 4 от горепосочената разпоредба същата се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, въз основа на което за дати на данъчното събитие са приети датите, на които бракът и липсите са документирани със съответните рекапитулации на инвентаризация.

В съдебното производство са приобщени събраните в хода на ревизията материали, както и адм. дело № 9168 по описа на АССГ, 67-ми с-в за 2024 г.

При предходното разглеждане на делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), по която е изготвено заключение, прието от страните без оспорване. Въз основа на последното е установено, че бракуваните през 2020 г. стоки са от различен вид: стоки от бар – вино, бира, вода, кафе, чай, безалкохолни напитки; и стоки от кухня – консерви, плодове и зеленчуци, риба и месо, сирене, като са подробно описани по видове в констативно-съобразителната част на експертното заключение.

Във връзка с обявено извънредно положение, свързано с разпространението на COVID-19, със Заповед РД-01-124/13.03.20 г. е преустановена дейността на заведенията за обществено хранене до 29.03.2020 г. Срокът е удължаван и на 06.05.2020 г. със Заповед № РД-01-249/03.05.2020 г. частично са отменени мерките за заведенията за обществено хранене, като се възстановява дейността в открити търговски площи /градини/. Ресторант „Келари“ е затворен на 13.03.2020 г., съгласно Заповед № РД-01-124/13.03.2020 г. на министъра на здравеопазването. Локдаунът приключва на 08.05.2020 г.

Съгласно заключението на вещото лице за документиране на извършеното бракуване на стоки жалбоподателят е издал:

1. Акт за брак от 08.05.2020 г., съгласно заповед № 05/07.05.2020 г., издадена във връзка със заповедта на министъра на здравеопазването за преустановяване посещенията в ресторантите до 29.03.20 г., Заповед № РД-01-139/19.03.2020 г. за удължаване на срока до 12.04.2020 г., Заповед № РД-01-195/10.04.20 г. за удължаване на срока до 13.05.20 г. и Заповед № РД-01-149/03.05.20 г. за допускане посещенията на открити търговски площи на ресторанти, считано от 06.05.20 г. Видовете и количествата бракувани продукти в Брак „Бар“ на стойност 37 865,96 лв. са посочени на л.7 от експертизата с отбелязани причини за бракуване: виното и газираните напитки са с изменен цвят, натуралните сокове са с изменен цвят, пакетчетата чай са с мухъл, минералните води са с изтекъл срок на годност, кафетата са с изтекъл срок на годност. Видовете и количествата бракувани продукти в Брак „Кухня“ на стойност 74 731,87 лв. са изброени на стр.8 от експертизата /включва плодове, зеленчуци, консервирани зеленчуци, месо, риба, морски дарове, сирене и млечни продукти/ с посочени причини за бракуване: рибата и морските дарове при размразяване лепнат и са с неприятна миризма, туршиите са бомбирали, чесъна е изкуфял, царевичата е завъдила молци, картофите са прораснали, доматиеното пюре е вкиснало, цитрусите са мухлясали, месото е вмирисано, млякото е вкиснало, сирената са вмирисани.

Със Заповед № 06/09.05.2020 г. е одобрен акт за брак от 08.05.20 г., издаден е протокол за ликвидация на стоково-материални ценности от 12.05.20 г. Вещото лице установява наличен договор за предоставяне на услуга от 07.01.20 г., сключен със „Син Кръст 2016“ ООД за събиране, извършване и обезвреждане на отпадъци от животински произход, който е със срок 1 година и влиза в действие от датата на подписването. Съгласно чл. 8 от него „Син Кръст 2016“ ООД издава потвърдителни бележки за всеки извършен курс на транспортиране с номер и дата на издаване, номер на специализираното МПС, име на шофьора, брой и кг на събраните СЖП.

Налична е потвърдителна бележка № ЧД 052/15.05.20 г. от „Син Кръст“ 2016 ЕООД за обезвреждане на странични животински продукти. Съгласно обяснителна записка от „ИДДД Логистик“ ЕООД извършените услуги не са фактурирани, поради прекратяване на договор за счетоводно обслужване между фирмата „Делфи Консулт“ ЕООД и „ИДДД Логистик“ ЕООД. Жалбоподателят е дал обяснение пред ревизиращите органи, че са бракували всички неопаковани хранителни продукти, тъй като същите не са могли да се предлагат на клиентите след пандемията. След частична отмяна на здравните мерки, ръководството на дружеството е взело решение за бракуване на хранителните продукти, престояли близо 2 месеца, и е признат брак, като е издадена заповед за ликвидиране и унищожаване в общ размер 127 597,84 лв. Бракът е третиран от ръководството на дружеството вследствие на непреодолима сила, поради което дейността на ресторанта е спряна съгласно забрана, наложена с административен акт от страна на държавните органи и поради тези съображения не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. При извършване на брака от 08.05.20 г. не е извършвана цялостна инвентаризация, потвърдено в обяснение от „Келари“ ЕООД.

2. Акт за брак от 30.11.2020 г. съгласно инвентаризация на 30.11.2020 г. по Заповед № 07/27.11.20 г. Със Заповед № РД-01-677/25.11.20 г. на МЗ дейността на ресторантите отново е спряна. В дружеството е проведена годишна инвентаризация на 30.11.20 г. и съгласно акт за брак от 30.11.20 г. са установени: негодни продукти /плодове, зеленчуци/ и е признат брак 277,36 лв. Видовете и количествата бракувани стоки са описани от ВЛ на стр.10 от заключението.

Актът за брак е одобрен със Заповед № 08/30.11.20 г. Наличен е протокол за ликвидация на стоково-материални ценности. Бракът е третиран от жалбоподателя в следствие на непреодолима сила, поради която дейността на ресторанта е спряна, съгласно забрана, наложена с административен акт от страна на държавните органи и поради тези съображения не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. При тази инвентаризация са набелязани мерки за съхранение на стоково-материалните ценности, с оглед да не се допусне последващ брак. Това е дало резултат при възстановяване на работата в края на м.01.2021 г., като не са установени стоки, негодни за консумация.

На пети поставен въпрос експертизата вещото лице дава отговор, че Заповед № 05/07.05.20 г. е издадена във връзка с преустановяване посещенията в ресторантите, удължавана със съответни заповеди до 06.05.2020 г. Издадената заповед не се отнася до извършване на пълна инвентаризация на наличните храни и напитки, а само до преценка на тези, доставени преди 13.03.20 г., с оглед недопускане на хранителни разстройства при последващата им консумация. Предложени са брак на всички неопаковани стоки, доставени преди 13.03.20 г., които не могат да се предлагат на клиентите след престой от около два месеца, когато ресторантът е бил затворен. В заповедта изрично се посочва, че храните и напитките, доставени преди тази дата 13.03.20 г. - да бъдат заявени за унищожаване с оглед недопускане смесване с новополучени такива. С акта за брак от 08.05.20 г. не са бракувани всички налични количества от един и същ вид, а само тези, доставени преди 13.03.20 г., които не са били опаковани и са престояли близо два месеца, когато не е работил ресторантът. На 08.05.20 г. няма изготвен пълен инвентаризационен опис, тъй като такава инвентаризация не е извършвана.

На следващия поставен въпрос вещото лице, след извършен анализ в счетоводните сметки, през които се отчитат приходите от клиенти без фактури, установява, че съгласно аналитичен регистър на с/ка 503/5 „Б. сметка в лева в А. банк“ за периода 01.01.20 - 31.12.20 г. общо приходи от клиенти без фактура е 841 347,78 лв. Съгласно представен аналитичен регистър на с/ка „Каса в лева“ за периода 01.01.20 - 31.12.20 вещото лице установява, че приходите от клиенти без фактура са 561 658,60 лв. Извършен е анализ на аналитичен регистър на с/ка 701 „Приходи от продажба на продукция“ за същия период, съгласно който общият размер е 1 128 845,89 лв. Извършен е анализ на аналитичен регистър на с/ка 702 „Приходи от продажби на алкохол“ за същия период, като изчислява техния общ размер на 93 204,90 лв. С оглед на това дава заключение, че през м.04.2020 г. няма отчетени приходи от клиенти без фактури.

На поставен въпрос относно съотношението между бракуваните стоки и извършените продажби

от стопанисвания ресторант ВЛ изчислява, че съотношението между общата стойност на бракуваните стоки и приходите от продажби на продукцията през 2020 г. е 9,58%, а съотношението между общата стойност на бракуваните стоки и приходите от продажби на продукцията + приходите от продажба на стоки през 2020 г. е 8,86%.

На последния поставен въпрос дали са извършвани бракувания на стоки през 2019 г., 2021 г., 2022 г. и 2023 г. и ако са извършвани - каква е стойността на ДДС на бракуваните стоки по години, вещото лице дава заключение, че „Келари“ ЕООД ежегодно е извършвало инвентаризация на основание чл. 22, ал. 1 от ЗСч.

Заключението на вещото лице ще бъде обсъдено по-долу в настоящите мотиви, ведно със съответните изводи на съда по приложението на закона.

При така изложената фактическа обстановка съдът приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК срещу ревизионен акт в частта, в която е обжалван по административен ред, от лице с право и интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато от същия, поради което жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА № Р-22221723004724-001/14.03.2024 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

По компетентността на органа, спазване на процесуалните правила и формата на РА:

Атакуваният в настоящото производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК - от Т. Б. Г. – началник сектор в ТД на НАП С., възложил ревизията, оправомощен със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., и С. М. М. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, определена със ЗВР.

Ревизията е извършена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в сроковете по чл. 114, ал. 1, във вр. с ал. 2 от ДОПК и преди да е изтекъл преклузивният срок по чл. 109, ал. 1 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран от фактическа и правна страна, има диспозитивна част с посочване на вид, основание, размер и период на установените задължения, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на ревизиращия екип.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕП. От така представените преписи на хартиен носител - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи, съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. За извършените процесуални действия са съставени протоколи от органите по приходите в

писмен вид. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

По материалната законосъобразност на акта:

На основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС е начислен допълнително данък в общ размер на 24 961, 18 лв. за периодите м. 05.2020 г., м. 11.2020 г., м. 12.2021 г. и м. 01.2023 г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси /месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др./.

В разпоредбите на чл. 79 и сл. от ЗДДС са предвидени хипотези, в които следва да се извърши корекция на ползван данъчен кредит при придобиване на стоки и получаване на услуги от данъчно задълженото лице. В чл. 80 са лимитативно изброени хипотезите, при които такива корекции не следва да бъдат извършвани, макар да са изпълнени фактите от фактическия състав на чл. 79, 79а или 79б. В настоящия случай има спор между жалбоподателя и ответния орган относно приложимата в случая норма, представляваща основание за ревизираното лице да не извърши корекция на ползвания данъчен кредит. Дружеството се позовава на непреодолима сила по чл. 80, ал. 2, т. 1, б. "а", а органът - на чл. 80, ал. 2, т. 5, в ред. от ДВ. бр.63 от 4 август 2006г. Последната норма предписва, че корекции по чл. 79 не се извършват в случаите на брак поради изтичане срока на годност/трайност, определен съгласно изискванията на нормативен акт.

Между страните не е спорно, че за придобиването на процесните стоки, които са предмет на бракуване, „Келари“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит, както и че не е извършвана корекция на същия по чл. 79 и сл. от ЗДДС, като се е позовал в актовете за извършен брак на разпоредбата на чл. 80, ал. 2, т. 1, б. "а" - унищожаване, липса или брак, причинени от непреодолима сила, както и в случаите на унищожаване на акцизни стоки под административен контрол по реда на Закона за акцизите и данъчните складове.

Извършен е анализ на представените от жалбоподателя оборотни ведомости, като е установено, че към 31.12.2019 г. жалбоподателят има налични стоки в размер за 595 479,30 лв., към 31.12.2020 г. в размер на 339 905,46 лв., към 31.12.2021 г. в размер на 136 484,97 лв., към 31.12.2022 г. в размер на 25 597,52 лв. и към 30.09.2023 г. в размер на 80 868,29 лв.

За установяване на релевантните факти и прилагане на коректната правна норма ревизиращите с ИПДПОЗЛ са изискали сравнително-компесационни описи към инвентаризация на стоки - аналитично по вид, към края на всяка от ревизираните години. В отговор са представени изисканите описи ведно със сравнително-компесационни описи към инвентаризации на стоки на 03.01.2020 г., 30.11.2020 г., 31.12.2021 г. и 02.01.2023 г., към които са представени рекапитулации на инвентаризация бар и кухня на същите дати.

Дадени са писмени обяснения, в които е посочено, че на основание Заповед № РД-01-124/13.03.2020 г. на министъра на здравеопазването, във връзка с обявеното извънредно положение свързано с разпространението на Ковид-19, е преустановена дейността на обекта до 29.03.2020 г., като впоследствие този срок е удължен. Преди отварянето на ресторанта за работа с клиенти е взето решение за извършване на преценка на наличните хранителни запаси, които са престояли 2 месеца. В тази връзка е издаден акт за брак, който е одобрен от управителя, и на основание заповед за ликвидирание негодните стокови запаси са унищожени, за което е съставен протокол. По отношение рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на дата 03.01.2020 г., назначена от управителя на дружеството, комисия за установяване на брак е констатирала следното:

1. количествената липса в Кухня е в размер на 63,19 лв. да се приеме за сметка на фирмата, количествената липса Бар в размер на 3 163,22 лв. да се задължи персонала;
2. количествата излишък Кухня на стойност 2700,76 лв. да се заведе на МОЛ;
3. компенсирани липси и излишъци на стойност 1 912,43 лв. /излишък/ да се заведе като печалба на фирмата;
4. стоки за брак в размер на 6 391 лв., вкл. Брак Бар – 1 351,69 лв. и брак Кухня – 5 039,31 лв., тъй като същите са негодни за консумация. Предложението за брак е прието от комисията.

Относно акта за брак от 08.05.2020 г. е взето решение от комисията да се бракуват стоки на обща стойност 112 597,84 лв., от които 37 865,96 лв. брак Бар и 74 731,87 лв. брак Кухня.

Относно рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 30.11.2020 г., комисията е взела следните решения: компенсирани липси и излишъци на стойност 1187,31 лв. излишък Бар и 2 324,39 лв. излишък Кухня да се заведат като печалба на фирмата, количествената липса бар на стойност 4 928,55 лв. да се задължи персонала, количествената липса кухня на стойност 1578,39 лв. да се отнесат в себестойността наприготвените ястия, количествата излишък на стойност 3962,38 лв. да се отнесат в печалбата на фирмата, предлага се фира на чесън на стойност 22,45 лв. и се предлага брак на бързо развалящи се стоки на стойност 277,36 лв., които не могат да се съхраняват в годно за консумация състояние до края на локдаун 22.12.20 г.

Относно рекапитулацията на инвентаризация Бар и Кухня на 31.12.2021 г. комисията е стигнала до следните решения: компенсирани липси и излишъци на стойност 5 121,49 лв. липса Кухня да се отнесе в резултата на фирмата, тъй като се касае за заместване на продукти при приготвяне на ястия, компенсирани липси и излишъци на стойност 119,82 лв. липса Бар да се възстановят от МОЛ и Брак Кухня на стойност 72,97 лв. - зеленчуци, негодни за консумация, и брак Бар на стойност 102,51 лв.- разлепени пакетчета част. Предложението за брак е прието от комисията – технологичен брак.

Относно Рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 02.01.2023 г. комисията е стигнала до следните решения: компенсирани липси и излишъци на стойност 1,13 лв. липса Кухня да се отнесе в резултата на предприятието, тъй като се касае за действително вложени продукти, компенсирани липси и излишъци на стойност 4,42 лв. липса Бар да се възстановят от МОЛ, количествен излишък на стойност 11,27 лв., вкл.2,73 лв. излишък Кухня и 8,54 лв. излишък Бар да се заприходи. Брак Кухня на стойност 1,39 лв. да се признае технологичен брак на продукти, негодни за употреба.

Ревизиращото лице е дало обяснения във връзка с бракуването на стоките с писмо от 16.01.2024 г. до приходната администрация, съгласно което за извършената услуга по унищожаване на животински продукти, предадените на дати 19.01.2020 г. и 15.05.2020 г. В счетоводството на фирмата не са предадени фактури, удостоверяващи заплащането на извършената услуга, представен е договор от 07.01.2020 г. със страни „Син Кръст 2016“ ООД и „Келари“ ЕООД. Представени са потвърдителни бележки, издадени от „Син Кръст 2016“ ЕООД, за осъществено унищожаване на месо /агнешко, пилешко, свинско и риба/ и сирене.

От „Син Кръст 2016“ ЕООД е изискана информация за всички издадени потвърдителни бележки за получени странични животински продукти /СЖП/ от „Келари“ ЕООД за периодите от 01.01.2019 г. до 31.07.2023 г. Указано е да се приложат документи за стойността на извършените услуги, както и такива свързани с разплащането, начина на осъществяване, място на извършено унищожаване, имена на шофьора превозил стоката, рег. номер на МПС, документ за собственост или за наем на същото и др. В отговор са представени договор от 07.01.2020 г., сключен с „Келари“ ЕООД, и 3 потвърдителни бележки, писмени обяснения, съгласно които за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. услугата по сключения договор между двете лица не е фактурирана. Отбелязано е, че „Син Кръст 2016“ ЕООД разполага с два мобилни инсинератора.

В резултат на извършените процесуални действия и събраните документи е констатирано в хода на ревизията, че не са представени доказателства, удостоверяващи потвърждаване от трети страни в т. ч. от Държавен ветеринарно-санитарен контрол Д./, Българска агенция за безопасност на храните /БАБХ/ и Регионална инспекция за опазване и контрол на общественото здраве /РИОКОЗ/, че стоките са негодни за употреба и консумация. Не са ангажирани и такива, определящи срока на годност на същите.

В действащата нормативна уредба няма легално определение на понятието „брак на активи“. Бракуването на активи съставлява процес, при който се изваждат от употреба и се отписват от баланса на предприятието такива, които се обявяват за негодни, защото не биха могли да бъдат използвани по тяхното предназначение за което са създадени и да носят икономическа изгода. В тези случаи предприятието се освобождава от тях, като отписването се

отразява по различен начин в зависимост от това какви са причините за освобождаване.

Във връзка с посоченото от жалбоподателя основание за бракуване на процесните стоки следва да се посочи, че в данъчното законодателство липсва легална дефиниция за понятието „непреодолима сила“. Така е дадена в чл. 306, ал. 2 от Търговския закон. Това е непредвидено или непредотвратимо събитие от извънреден характер, възникнало след сключване на договор. От посоченото понятие могат да бъдат изведени основните характеристики на непреодолимата сила. На първо място, водещо за определянето на едно събитие като непреодолима сила е неговият извънреден характер - изключителността му и обстоятелството, че е извън волята и контрола на страните. Непредвидимостта на събитието се свързва с извънредния му характер и се изразява в невъзможност при сключването на договора страните да са допускали настъпването му като събитие, което да осуети изпълнението на поетото задължение. Непредотвратимостта на събитието е свързана с това, че последиците му не могат да бъдат преодоляни от страните при полагане на дължимата грижа за изпълнение на задължението. Съгласно съдебната практика като непреодолима сила се квалифицират природните бедствия като земетресение, наводнение, силен снеговалеж, голяма суша, пожар /ако не се дължи на причини, за които отговаря длъжникът/ и др. Всички тези обстоятелства от извънреден характер са за длъжника /или за данъчно задълженото лице/ случайни по своя произход, непредвидими или непредотвратими, настъпващи независимо и въпреки волята на лицето.

От друга страна, съществен елемент на непреодолимата сила е че събитието и неговите последици биха настъпили и при полагане на всички възможни усилия за настъпването им от добрия търговец в дадена сфера на дейност. Не е налице непреодолима сила, когато съответното събитие е могло да бъде предотвратено, макар предвиждането му да е било трудно. В конкретния случай, за да се приложи терминът „непреодолима сила“ по отношение на фактите и обстоятелствата по делото, жалбоподателят следва да докаже две условия – че е настъпило събитие от извънреден характер, което е довело до унищожаването /загубата/ на материални активи, както и кулумативно - че е положена съответната грижа на добрия търговец.

Ноторно известно е, че със Заповед № РД-01-124/13.03.2020 г. на министъра на здравеопазването са въведени противоепидемични мерки на територията на РБ във връзка с усложнената епидемична обстановка, сред които е въведена и забрана за посещения на заведения на закрито, вкл. барове, ресторанти, заведения за бързо обслужване, питейни заведения, кафе-сладкарници. Срокът на предприетите мерки неколккратно е бил удължаван с последващи заповеди.

В случая съществено за спора е, че дейността на дружеството жалбоподател е свързана със закупуване и продажба в преработен вид на малотрайни хранителни продукти в обект – ресторант, което не е спорно. Наложените противоепидемични мерки във връзка с пандемията от КОВИД 19 имат за последица затварянето по силата на разпорежданията на здравните власти на търговските обекти - заведения за хранене и развлечения, и невъзможност жалбоподателят да извършва дейността си, независимо от неговата воля и поведение. Това събитие съставлява външно за търговеца бъдещо несигурно събитие от непредвидим характер, което настъпва независимо от неговата воля.

Съгласно заключението на приетата по дело № 9168/2024 г. на АССГ експертиза, се доказва бракуването на стоки от посочените в актовете за брак видове и количества. Не е спорно, че дружеството е водило редовно счетоводство, както и че през процесния период на противоепидемичните мерки не е извършвало дейност в търговския обект, следователно не са извършвани продажби на материални запаси. В тази връзка отговорите на въпроси от 1 до 4 и 6 не са относими към спора по делото. От отговорите на въпроси 5 и 8 се установява, че с Акта за брак от 08.05.2020 г. не са бракувани всички налични количества от един и същ вид, а само тези, които са доставени преди 13.03.2020 г., не са били опаковани и са престояли близо два месеца, когато ресторантът не е работил. Към 08.05.2020 г. няма изготвен пълен инвентаризационен опис, тъй като такава инвентаризация не е извършвана. Извършвани са годишни инвентаризации за 2019 г., 2021 г. и 2022 г., при които също са установени стокови запаси, негодни за консумация,

на по-малка стойност в сравнение с 2020 г.

Установява се, въз основа на изготвените актове за брак, както е посочено и в заключението на вещото лице, че посочените причини са както следва:

1. За Бар:

- Виното и Газираните напитки са с изменен цвят;
- Натуралните сокове са с изменен цвят;
- Пакетчетата чай са с мухъл;
- Минералните води са с изтекъл срок на годност;
- Кафетата са с изтекъл срок на годност;

2. За кухня:

- Рибата и морските дарове - при размразяване лепнат и са с неприятна миризма;
- Туршиите са бомбирали;
- Чесъна е изкуфял, царевичката е завъдила молци, картофите са прораснали, доматиеното пюре е вкиснало, цитрусите са мухлясали;
- Месото е вмирисано, млякото е вкиснало;
- Сирената са вмирисани.

Безспорно е, че причината за изтичане на срока на годност на материалните запаси е изтичане на период от време, през който обектът на жалбоподателя е бил затворен с разпореждане на държавен орган. Безспорно е също така, че в случая се касае за малотрайни хранителни продукти – пресни плодове и зеленчуци, мляко и млечни продукти, месо и риба. Следователно наложените ограничения за търговската дейност на жалбоподателя имат директен ефект върху годността за консумация на стоките след отпадане на мерките. От друга страна, предмет на бракуване са и запечатани стоки с по-голяма трайност като вино, бира, кафе, чай, консерви. Макар причината за неизползването на стоките в икономическата дейност на ревизираното лице да е в срока им на годност, съответно нереализирането им преди изтичане на същия, да се дължи на непреодолима сила, каквато несъмнено е въведеното извънредно положение в РБ, непосредствената причина за бракуването им е негодността им за употреба по предназначение поради изтекъл срок на годност, а не загубата им в резултат на непосредствено въздействало върху тях външно непредвидимо или непредотвратимо събитие.

Предвид гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че в случая се касае за юридическия факт - изтичане на срока на годност на хранителни продукти, който е закрепен в нормата на чл. 80, ал. 2, т. 5 от ЗДДС в относимата ред. към ДВ. бр.63 от 4 Август 2006г., а не за унищожаване на стоки в резултат от непреодолима сила. С оглед на това за доказване реализирането на този факт следва да се установи, че конкретните стоки, които са бракувани, действително са с изтекъл срок на годност и са унищожени.

В тежест на дружеството жалбоподател е да докаже, че срокът на годност на посочените в протоколите за брак стоки е изтекъл, поради което същите са унищожени, за да се възползва от изключението, предвидено в чл. 80, ал. 2, т. 5 ЗДДС за неприлагане на корекцията по чл. 79, ал. 3 ЗДДС.

Последното е в съответствие с приетото с решение на Съда на Европейския съюз от 4 май 2023 г. по дело C-127/22. Съгласно т. 41 от посоченото решение, с изключенията общностният законодател е счел за необходимо в случай на изчезване на стоката, довела до приспадане на ДДС по получени доставки, да ограничи задължението за корекция само до случаите на необосновано изчезване, за да се избегне понасянето на данъчни загуби, освен икономическите такива, когато е доказано унищожаването, погиването и кражбата. Съдът приема, че хипотезите по чл. 185, параграф 2 от директивата за ДДС на унищожаване, погиване или кражба съответстват на случаи на претърпени икономически загуби, но и че настъпването на тези събития трябва да бъде надлежно доказано или потвърдено. Съдът приема също така, че начини за изхвърлянето на стоката като например депонирането ѝ като отпадък, водят до унищожаването ѝ по смисъла на чл. 185, параграф 2, ал. 1 от директивата, щом имат за

конкретен резултат необратимото изчезване на стоката. Съдът приема, че следва, че член 185 от директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че бракуването на стока, за която данъчнозадълженото лице е счело, че вече е неизползваема в обичайната му икономическа дейност, последвано от доброволното унищожаване на тази стока, представлява промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане по смисъла на параграф първи от този член. Такава хипотеза, обаче представлява унищожаване по смисъла на параграф втори, първа алинея от посочения член, независимо, че става въпрос за доброволно действие и поради това тази промяна не води до задължение за корекция, стига унищожаването да е надлежно доказано или потвърдено и вече да няма никаква полза за стоката за икономическата дейност на данъчнозадълженото лице.

Предвид изложеното, за да се ползва от благоприятния режим на чл. 80 от ЗДДС, данъчно задълженото лице следва да докаже, че стоките, предмет на бракуване действително са унищожени. В тази връзка следва да има документална обосновааност на това унищожаване, като в съответния документ, изхождащ от търговеца, се посочи партида, дата на доставка и/или фактура за придобиване, производител, срок на годност. Съставените от жалбоподателя протоколи за брак са вътрешни документи, засягащи дейността на предприятието и спазвайки принципа на документална обосновааност, в тежест на задълженото лице е да докаже достоверността на съдържанието им, съответно наличието на предпоставките по чл. 80, ал. 2, т. 5 ЗДДС. Описанието на стоките единствено с тяхното наименование, количество и цена не може да обуслови като резултат, че протоколите за брак удостоверяват, че стоките са с изтекъл срок на годност, нито че реално са унищожени. За да се признае основанието за бракуване на стоките, то следва да може да се проследи конкретната партида или количество от определен вид стока, която да бъде отделена от годната такава.

Няма спор, че срокът на годност на стоки като процесните е свързано с безопасната им консумация за хората, тъй като се касае до хранителни стоки. Съгласно чл. 20, ал. 1, т. 3 от ЗХр (отм., Обн. ДВ. бр.90 от 15 октомври 1999г.), не се разрешава пускането на пазара на храна, която е негодна за консумация от хората. В § 1, т. 34 от ДР на Закона за храните се съдържа дефиниция за "негодна храна за консумация от човека" и в нея един от показателите за това е изтекъл срок на трайност.

Това означава, че при изтичането на този срок стоките са негодни за продажба и трябва да бъдат бракувани. Затова и в чл. 21а от ЗХр (отм.) е регламентирано, че производителите и търговците на храни са длъжни да осигурят възможност за проследяване на храните и на всички други вещества, предназначени за влагане или за които се предполага, че ще бъдат вложени в храни, на всички етапи на производство, преработка и дистрибуция.

В случая не се оспорва негодността на стоките, но не може да се обвърже конкретна партида, която е доставена на дружеството жалбоподател, с бракуваните стоки съгласно актовете за брак и инвентаризационните описи. Без доказателства за всеки един от видовете стоки - кога са произведени, от коя партида са, какъв е срокът им на годност според производителя, обозначен на стоките, както и отбелязването в протоколите за брак само на вида и количеството на стоките, не се доказва по категоричен начин, че всички бракувани стоки са били с изтекъл срок на годност.

Жалбоподателят не е производител, а само търговец на бракуваните стоки, поради което той не може да определя срок на годност на същите, различен от този на производителя, за който по делото липсват данни. В чл. 10, ал. 1 от ЗХр (отм.) изрично е указано, че срокът на годност следва да бъде част от данните при етикетирането от производителя на съответната стока. Следователно търговците на храни се задължават да водят така счетоводството си, за да може във всеки един момент да се установят всички характеристики на стоките, вкл. и срокът им на годност. Освен това всяка от стоките е с различен срок на годност, поради което за различните стоки и произведените по различно време стоки от един вид ще има различен срок на трайност. В този смисъл обосноваани са констатациите в ревизионния акт, че при недоказване от жалбоподателя кога са произведени процесните хранителни стоки, от коя партида са и какъв е

срокът им на годност, не е установено по безспорен начин, и че същите са бракувани, защото не са били годни за консумация поради изтекъл срок. В тази връзка е налице съмнения дали действително и кои продукти са били с изтекъл срок на годност, тъй като фактическото проследяване на продуктите с дата на производство или поне партида е невъзможно.

Последното е във връзка и с условията на съхранение за различните видове хранителни стоки, което има отношение към доказване на полагане на дължимата грижа от търговеца. Поради непредставянето на вътрешен фирмен стандарт не е изяснено от жалбоподателя как са съхранявани стоките и какъв е технологичният брак на същите, което води до извод, че не е доказано полагането от страна на жалбоподателя на дължимата грижа, за да се намали загубата на материални запаси поради изтекъл срок на годност или загуба на хранителната им стойност и негодност за употреба. В тази връзка по отношение на стоките от Бар, както и някои от Кухня, които не са малотрайни - като консервите, не е посочено като основание за брака изтекъл срок на годност, а нарушени свойства - промяна в цвета, мириса или опаковката. В тази връзка възниква въпросът как са съхранявани и дали начинът им на съхранение не е довел до преждевременната им негодност за употреба (преди изтичане на срока на годност, указан от производителя).

В заключение при липсата на доказателства какъв е бил срокът на годност на стоките, посочен от производителя, както и липсата на отбелязване в протоколите за брак всеки един от видовете стоки с какъв срок на годност е, води до извод, че не е доказано от жалбоподателя, че за всички от бракуваните стоки е налице като основание изтекъл срок на годност, а освен това не е доказано и надлежното им унищожаване, особено по отношение на стоките, които не са от животински произход и за чието унищожаване няма никакви данни по делото. За тях няма изискване да се унищожават в инсинератори, а също така няма данни, нито фирмена политика как и къде са отделени от годните стоки, съответно как и къде са изхвърлени или предадени отпадъците.

По отношение на стоките с животински произход са представени бележки от дружество, на което са предадени за обезвреждане отпадъците – „Син Кръст 2016“ ЕООД. „Син Кръст 2016“ ЕООД не е представило дневници за вписване на количеството и категорията на СЖП, вида на животните, от които са получени продуктите, датата на която се извършва изгарянето. Липсва търговски документ или ветеринарен здравен сертификат, които съпровождат страничните продукти от животински произход и преработените продукти по време на транспортиране. Не са представени констативни протоколи с конкретни указания за унищожаване на СЖП, както и документи, издадени от здравен и санитарно-ветеринарен контрол /Д.. БАБХ и РИОКОЗ/, с които да се потвърди негодността на стоките. От така изложеното следва, че не са представени убедителни доказателства бракуваните количества СЖП да са транспортирани до конкретен пункт за обезвреждане, че това транспортиране е осъществено по предвидения в нормативната уредба ред.

Констатациите на експертизата не са в противоречие с горния извод, тъй като документалната отчетност и счетоводните записвания, установени от вещото лице, не релевират безспорен извод за действително бракуване на процесните стоки на твърдяното от жалбоподателя основание - изтекъл срок на годност, респ. тяхното унищожаване.

С оглед на всичко гореизложено настоящият съдебен състав намира, че с РА законосъобразно приходните органи са извършили корекция на ползвания данъчен кредит по чл. 79, ал. 3 ЗДДС с неприлагане на изключението, предвидено в чл. 80, ал. 2, т. 5 ЗДДС. РА в оспорваната част е законосъобразен като издаден в съответствие с материалния закон и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото на ответника се следват направените по делото разnosки за юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл. чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК, във вр. с чл. 37 от Закона за правната помощ и чл. 24 от Наредба за заплащането на правната помощ, в размер на 102,26 евро.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София -

град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Келари“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221723004724-001/14.03.2024 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1079/06.08.2024г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ДОДОП) С. при ЦУ на НАП, в частта относно начислен допълнително данък по ЗДДС в общ размер на 24 961,18 лв. за периодите м. 05.2020 г., м. 11.2020 г., м. 12.2021 г. и м. 01.2023 г.

ОСЪЖДА „Келари“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото за юрисконсултско възнаграждение в размер на 102,26 евро (сто и две евро и 26 цента).

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд, подадена чрез Административен съд София-град в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: