

РЕШЕНИЕ

№ 25904

гр. София, 04.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 25.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **9170** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], чрез адв. Ж. с посочен по делото адрес: [населено място], [улица] срещу

РА № Р-22221323002529-091-001/10.01.2024г., издаден от Ф. Й., в качеството на орган възложил ревизията и Б. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 971/12.07.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., с който на дружеството са установени задължения за ДДС в размер на 159 844.55 и лихви в размер на 27 015.35лв.

Иска се отмяна на оспорваният РА като незаконосъобразен, необоснован и недоказан. И по-конкретно:

А. фууд ООД е доставчик извършил доставки към дружеството, който при извършена насрещна проверка е представил фактури за покупка, доказващи произход на стоката. На ревизиращият екип са представени доказателства, че с доставчика ползват една и съща складова база, като стоките са предавани на място и не са транспортирани. В тази връзка поисканите доказателства за транспорт са неотнормирани. Не е вярно и, че няма погасяване на цената, като в смият РА е посочено, че са извършени прихващания на насрещни задължения а разликата е платена по банков път, което е напълно обичаен и легален способ, който органа по приходите не може да

откаже да приеме. Доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице, издал е проверяваните фактури и е включил същите в отчетните регистри по ЗДДС, като данъкът е начислен с фактурите. По доставките е погасена договорената цена, което се потвърждава и от насрещната проверка на доставчика. Доставчикът е открит по време на ревизията и е представил всички изисквани документи, като за всяка от доставените стоки е представено и доказателство за произход.

Твърди се още, че хранителните продукти представляват родово определени вещи, поради което и собствеността върху тях се прехвърля с индивидуализирането или предаването им, съобразно чл. 24 ал. 2 ЗЗД. Това е осъществено на място в склада, където наематели са и двете дружества. В този смисъл е налице възмездно прехвърляне на собственост върху вещь – доставка по ЗДДС. Налице се и останалите законови изисквания, а именно – възмездност на прехвърлянето, начислен данък, издадени фактури, отразяване фактурите в отчетните регистри, с което е потвърдено изрично извършването на доставките. Установено е и, че е налице склад и установен произход на стоката, като доставките са изцяло в основният предмет на дейност на доставчика.

В тази връзка данъкът е изискуем от доставчика и по силата на чл. 68 ал. 2 ЗДДС жалбоподателят има право на приспадане на данъчен кредит.

Като продължение – всички закупени стоки са вложени в търговската дейност на жалбоподателя, а доколкото има наличности от стоки, то в самият РД са посочени техните стойности и складовете, където се съхраняват. Продажбите не биха могли да се реализират в посочените обеми, ако покупките не са реално получени.

Във връзка с отказаното право на данъчен кредит по покупки от Млечен Д. ООД:

Доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице, издал е проверяваните фактури, включил ги е в отчетните регистри по ЗДДС, начислил е данъка, предал е стоката за което са представени приемо-предавателни протоколи, получил е договорената цена. Всъщност органите по приходите не са открили никакви нарушения при този доставчик. По аналогичен начин се излагат аргументи за приложимостта на чл. 24 ал. 2 от ЗЗД. Налице се и останалите законови изисквания, а именно – възмездност на прехвърлянето, начислен данък, издадени фактури, отразяване фактурите в отчетните регистри, с което е потвърдено изрично извършването на доставките. Установено е и, че е налице склад и установен произход на стоката, като доставките са изцяло в основният предмет на дейност на доставчика.

В тази връзка данъкът е изискуем от доставчика и по силата на чл. 68 ал. 2 ЗДДС жалбоподателят има право на приспадане на данъчен кредит.

Като продължение – всички закупени стоки са вложени в търговската дейност на жалбоподателя, а доколкото има наличности от стоки, то в самият РД са посочени техните стойности и складовете, където се съхраняват. Продажбите не биха могли да се реализират в посочените обеми, ако покупките не са реално получени.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с изложените от него в постановеното решение във връзка с оспорването на РА по административен ред.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, съдът намира, че жалбата е редовна – подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, както и допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

По съществуващото на спора, с оглед твърденията на страните и предмета на служебна проверка, съдът съобрази и приема.

Ревизионното производство е образувано със ЗВР №Р-22221323002529-020-001 от 28.04.2023 г., връчена на 11.05.2023 г. предмет - ревизия на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчен период м. 03.2023 г. Със Заповед №Р-22221323002529-020-002 от 09.05.2023 г. е разширен обхватът на ревизията, като са включени данъчни периоди от м. 06.2022 г. до м. 02.2023 г. Със Заповед №Р-22221323002529-020-003 от 07.08.2023 г. е продължен срокът за приключване на производството до 11.10.2023 г. Заповедите са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01 - директора на ТД на НАП С.. На основание чл. 7, ал. 3 и предвид преназначаването на Х. М. на друга длъжност и предвид прозрителността от това трайна и обективна невъзможност за изпълнение задълженията си като орган, възлагащ ревизии, правомощията му са изети с Решение от 14.11.2023г. на директора на ТД на НАП С. и възложени на Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от г. на директора на ТД на НАП.

На тази база съдът приема, че РА е постановен от компетентен орган. Решението за изнемане на компетентност е постановено от компетентен орган, какъвто горестоящ е именно директора на ТД на НАП С., като е установена и обоснована невъзможността, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, респ. правомощията са превъзложени на надлежен орган каквото качество притежава Ф. Й. по силата на т.17 то Заповед № РД-01-849/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП С..

РА е постановен в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, съобразно чл.120 ДОПК.

Като продължение - за резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221323002529-092-001 от 16.11.2023 г., връчен на 17.11.2023 г. по електронен път срещу който е подадено своевременно възражение, разгледано но прието за неоснователно.

В следствие е постановен оспорваният РА №Р-22221323002529-091-001 от 10.01.2024 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция

„Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който по отношение на жалбоподателя са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 159 844,55 лв., а на основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ върху задължението са начислени лихви общо в размер на 27 015,35 лв.

В рамките на ревизионното производство е установено и прието, че основната дейност на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ООД е търговия на едро с хранителни продукти /предимно месни/. Стоките се съхраняват в хладилна база „М.“ в [населено място], бивш стопански двор, в [населено място], [улица], [населено място], [улица] в складова база в [населено място].

На ревизираното лице са ИПДПОЗЛ №Р-22221323002529-040-001 от 22.05.2023 г. Част от изисканите документите са представени чрез информационна система „Контрол“. С Протокол №Р-22220621006174-П.-001 от 07.12.2021 г. са приобщени доказателства, събрани в хода проверка за установяване на факти и обстоятелства на „А. БЪЛГАРИЯ“ ООД, приключила с Протокол №П-22220621023805-073-001 от 24.09.2021 г. Извършени са и насрещни проверки на Т. 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СТОЛИТ 20“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; М. САРАД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДАНИ К22“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; К.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и А. Ф.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Установено е, че „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД, „СТОЛИТ 20“ ЕООД, %ЩГА САРАД“ ЕООД, „ДАНИ К22“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД не са осъществили реални доставки на стоки и услуги на ревизираното лице. При извършена проверка в информационната система на НАП е констатирано, че в дневника за покупки и справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м. 09.2023 г. „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е включило фактурите за покупки, издадени от горесцитираните дружества, със знак минус, в резултат на което неправомерно ползваният данъчен кредит е сторниран. В тази връзка органите по приходите са начислили лихви за периодите, в които неправомерно е ползван данъчния кредит до датата на подаване на справка-декларация за м. 09.2023 г., както следва:

в размер на 2 198,02 лв. за м. 06.2022 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 15 500,00 лв. по 11 фактури, издадени от „МЕГА САРАД“ ЕООД и „ДАНИ К22“ ЕООД през м. 06.2022 г.;

в размер на 1 151,80 лв. за м. 07.2022 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 8 647,36 лв. по 7 фактури, издадени от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД през м. 07.2022 г.;

в размер на 2 666,85 лв. за м. 08.2022 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 21 406,00 лв. по 16 фактури, издадени от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД и „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД през м. 08.2022 г.;

в размер на 1 743,76 лв. за м. 09.2022 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 15 000,00 лв. по 10 фактури, издадени от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД през

м. 09.2022 г.;

в размер на I 291,66 лв. за м. 10.2022 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 12 000,00 лв. по 8 фактури, издадени от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД през м. 10.2022 г.;

в размер на 1 171,84 лв. за м. 12.2022 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 13 000,00 лв. по 9 фактури, издадени от „СТОЛИТ 20“ ЕООД през м. 12.2022 г.;

в размер на 240,92 лв. за м. 01.2023 г. върху неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 3 000,00 лв. по 2 фактури, издадени от „СТОЛИТ 20“ ЕООД през м. 01.2023 г.

Установено е, че А. БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 062,54 лв. по 3 фактури, издадени от „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД, през данъчни периоди от м. 01.2023 г. до м. 03.2023 г.

В тази връзка е извършена насрещна проверка на „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД, обективизирана с Протокол № П-22221023102658-141 -001 от 07.11.2023 г. Връчено е ИПДПОЗЛ в отговор на което са представени договор за наем на склад, оборотна ведомост за периода от 01.01.2023 г. до 31.03.2023 г., фактури, ведно с приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за извършени доставки на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, банкови извлечения, фактури, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, протоколи за насрещно прихващане на суми, касаещи предходните доставчици. Установено е, че предмет на доставките е кашкавал от краве мляко, в разфасовка голяма пита, съхраняван в [населено място],[жк], местност „Батарейта“ №117, „С. Логистичен център“. Извършено е разплащане по банков път. Стоката е натоварена от склада на „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД и е транспортирана от купувача. Лицата, извършили доставките са Х. П. и Ц. Д.. Транспортът на стоките по фактурите за покупки е организиран от доставчиците за тяхна сметка. Стоките са разтоварвани в склада на „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД.

Предходни доставчици на дружеството са „АГРОМИЛК ПРОТЕИН“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „СТАНДАРТ МИЛК 2015“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Представени са документи за произход на стоката, съгласно които „СТАНДАРТ МИЛК 2015“ ООД е закупило стоката от „БИ СИ СИ ХАНДЕЛ“ ООД. пряк доставчик на ревизираното лице и на МЛЕЧЕН Д.“ ЕООД. Липсват аналитични и хронологични справки на сметки 302 „Материали“ и 304 „Стоки“, които да удостоверят, че към датата на издаване на фактурите на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД доставчикът е разполагал със съответния вид и количество стока.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че основната дейност на „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД е търговия на едро с мляко и млечни продукти, яйца, хранителни масла и мазнини. Фактурите, издадени на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са отразени в дневниците за продажби и справки- декларации по ЗДДС. В „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД са назначени 11 лица по трудови правоотношения, на длъжност склададжия, търговски представител, шофьор на товарен автомобил,

технически сътрудник и др., разполага с 11 транспортни средства.

Посочено е, че от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не е представена справка за стоков поток и не е установено полученият кашкавал от „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД по какъв начин е реализиран. Не са представени доказателства за транспорта на стоките, осъществен съгласно писмени обяснения, от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, данни за лицата, участвали в товаро-разтоварните дейности. В приемо-предавателните протоколи липсват данни за място на товарене и разтоварване, както и данни за МПС, с които е осъществен превозът.

На следващо място – ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 144 782,00 лв. по 12 фактури, издадени от „АРЕКС ФУУД“ ЕООД през данъчни периоди от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г.

В тази връзка е извършена е насрещна проверка на „А. Ф.“ ЕООД, обективизирана с Протокол №П-22221023102654-141-001 от 07.11.2023 г. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени обратна ведомост за периода от 01.11.2022г. г. до 31.03.2023 г., протокол за прихващане от 30.04.2023 г. на насрещни вземанията и задълженията между дружествата, банкови извлечения за м. 03.2023 г.. фактури за наем на склад, фактури, издадени на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и фактури, издадени от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД на „А. Ф.“ ЕООД, фактури за покупка на продадените стоки и писмени обяснения. Установено е, че предмет на доставките са замразени меса и млечни продукти - свински джолан без кост, свинска обреза, кашкавал, мляко, пилешки бутчета, филе и пилешки дробчета, обезкостено конско месо и телешко шкембе. Дружеството е декларирало, че стоките са съхранявани в хладилни бази, наети от „Мавера“ ООД, ЕИК[ЕИК] в [населено място], бивш стопански двор и от „СИ ЕЛ ВАРНА СТОК“ ООД, ЕИК[ЕИК] в [населено място], [улица], 3. промишлена зона. Стоките не са транспортирани, тъй като „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „АРЕКС ФУУД“ ЕООД използват едни и същи складови бази. Представени са фактури за наем и спедиторски услуги, издадени от „СИ ЕЛ ВАРНА СТОК“ ООД и „МАВЕРА“ ООД.

Произходът на стоките е от Испания, Франция, Полша, А., Б., Италия и България. Общото количество е 126 794,39 кг. За закупуването им са представени единствено фактури, издадени от „АЛФА СД“ ООД, ЕИК[ЕИК]; ЕТ „Л. Т.“, ЕИК[ЕИК]; „СОФИНПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „Д. 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СОФИЯМИЙТ Е“ ЕООД ЕИК[ЕИК]; „СЕПТОКОМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД и „ЕН ЕМ ПРОДУКШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Не са представени приемо-предавателни протоколи, сертификата, транспортни документи, данни за мястото на съхранение на стоките, както и за лицата, отговорни за доставките.

Като продължение е установено, че „АРЕКС ФУУД“ ЕООД освен доставчик е и клиент на ревизираното дружество. От „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са издадени на „А. Ф.“ ЕООД фактури с данъчна основа в размер на 1 292 062,69 лв. и начислен ДДС в размер на 258 412,51 лв.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че

основната дейност на дружеството е търговия на едро с месо и месни продукти. Фактурите, издадени на ревизираното лице, са отразени в дневниците за продажби. В дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения. Доставчиците на „АРЕКС ФУУД“ ЕООД са доставчици и на „А. БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

Отбелязано е, че от „А. Ф.“ ЕООД не е представена аналитичност и хронология на счетоводна сметка 304 „Стоки“, поради което не може да се установи вида, количеството и движението на стоките. Няма реално плащане по доставките.

В обобщение е прието, че една и съща стока се префактурира между „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и проверяваните доставчици, като не са представени безспорни доказателства за реално прехвърляне на нейната собственост. Доставчиците не са притежавали нужната стокова наличност по вид и количество, не са представени документи за реалното съхранение на стоките, заплащането по доставките и техния транспорт. С оглед, че доказателства за осъществяване на доставките не са представени от ревизираното лице и доставчиците на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК е прието, че такива не съществуват. Поради това и на основание чл. 68, ал. 2, чл. 25 ал. 2, чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 159 844,55 лв. по фактурите, издадени от „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД и „АРЕКС ФУУД“ ЕООД.

Във връзка с оспорването на РА по административен ред и в своето потвърдително решение, директора на дирекция ОДОП и посочил, че жалбоподателят не разполага със собствени превозни средства и не представя доказателства както в хода на ревизията, така и пред настоящата инстанция, за получени транспортни услуги. Освен това неизяснени остават обстоятелствата от кого е произведена стоката и къде е съхранявана, като за стоките, продадени от „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД, не е представен търговски документ, удостоверяващ произхода на хранителните продукти, тяхното качество и безопасност, датата на производство, срок на трайност и температура на съхранение. Документ за произход, придружава фактурата, издадена от „СТАНДАРТ МИЛК 2015“ ООД като последният не може да се обвърже с продажбите на „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД, предвид факта, че не е известна разфасовката на продавания кашкавал. Във фактурите, издадени от „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД е вписан предмет на доставката „кашкавал от краве мляко, в разфасовка голяма пита“, а във фактурите на предходните доставчици е посочено само „кашкавал от краве мляко“. В този смисъл следва да се има предвид, че в свое Решение от 08.05.2013 г. по дело С-271/12, Съдът на Европейския съюз /СЕС/ е посочил, че разпоредбите на *Шеста директива* трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки. Въз основа на анализ на решението на СЕС се обосновава изводът, че изначалната непълнота на фактурата препятства приспадането на ДДС, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже

действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки.

При извършената насрещна проверка на „АРЕКС ФУУДС“ ЕООД са представени фактурите, издадени на жалбоподателя, фактури, издадени от предходните доставчици и търговски документи. Предмет на доставките са различни видове замразени меса и кашкавал. Съгласно писмени обяснения стоките не са транспортирани, тъй като „АРЕКС ФУУДС“ ЕООД и „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД използват едни и същи складови бази.

За част от извършени доставки на жалбоподателя, „АРЕКС ФУУДС“ ЕООД представя фактури за получени стоки отново от жалбоподателя, както следва:

-по фактура №10...0112 от 24.11.2022 г. за продажба на 7 850,64 кг замразен свински врат без кост са представени фактури №110..0567 от 11.05.2022 г., №110..0566 от 10.05.2022 г., №110...595 от 14.06.2022 г., №110...0604 от 23.06.2022 г. и №20...03 от 07.07.2022 г. за получени 3 706,44 кг стоки от същия вид от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД;

-по фактура №20...05 от 12.12.2022 г. за продажба на 4 837,80 кг замразен свински врат без кост и 1 980,50 кг замразени свински обрезки е представена фактура №110...0680 от 15.10.2022 г. за получени 444,09 кг замразен свински врат без кост и 1 613 кг замразени свински обрезки от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД;

-по фактура №20...05 от 12.12.2022 г. за продажба на 4 837,8 кг замразен свински врат без кост и 1 980,50 кг замразени свински обрезки са **представени** №110...0680 от 15.10.2022 г. за получени по фактура от 15.10.2022 г. за получени 1 613 кг замразени свински обрезки от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД;

-по фактура №30...03 от 19.12.2022 г. за продажбата на 6 000 кг замразени пилешки бутчета е представена фактура №110...0700 от 28.11.2022 г. за получени 6 000 кг от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД стоки от същия вид;

-по фактура №30..04 от 17.03.2023 г. за продажба на 7 236,60 кг замразен свински джолан без кост и 3 782 кг замразена свинска плешка са представени фактура №20..025 от 27.01.2023 г. за получени 3 231,60 кг замразен свински джолан без кост и фактура №110...0721 от 28.12.2022 г. за получени 3 782 кг замразена свинска плешка от „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

В този случай една и съща стока е предмет на покупко-продажба, като остава неизвестно от кого е получена действително.

Представени са търговски документи към фактури №10...0113 от 28.11.2023 г., №10...0114 от 30.11.2022 г., №20...08 от 29.03.2023 г., №30...04 от 17.03.2023 г., №20...05 от 12.12.2022 г., №20...06 от 17.01.2023 г., в които е посочен произход на стоката - България, Полша, Б. и други, партиден номер и срок на годност. По останалите 6 фактури, издадени от „А. Ф.“ ЕООД, няма документи за произход, партиден номер и срок на годност на стоките.

На следващо място жалбоподателят не разполага със собствени недвижими имоти. От „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не са представени документи за наем на обекти на посочените адреси. Обектите за производство, преработка и/или дистрибуция на храни от животински произход подлежат на одобрение по реда на чл. 31 от *Закона за храните /ЗХ/*. Съществува национален електронен регистър на обектите за производство и търговия на едро и дребно с храни от животински и неживотински произход, който е публичен и достъпен на следния линк: <https://bfsa.egov.bg/wps/portal/bfsa-web/registers/reg%20hrani>, в който се съдържа информация за регистрираните и одобрени обекти по ЗХ. При извършена проверка от настоящата инстанция е установено, че „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е наемател на обекти, находящи се в [населено място] и в [населено място], [улица]. Твърденията на жалбоподателя, че стоки са получавани от „АРЕКС ФУУД“ ЕООД на територията на склад, находящ се в [населено място], [улица] не кореспондират със събраните доказателства. Във фактурите за продажби и търговски документи, представени от „АРЕКС ФУУД“ ЕООД, не са описани обектите, в които стоките са предадени на жалбоподателя.

Липсва информация и за движение на стоките от складовете на доставчиците към склад на жалбоподателя. Съгласно действащата нормативна уредба е налице изискване от Българска агенция по храните /БАЕХ/, превозът на храните да бъде осъществяван от надлежно регистрирани превозни средства. Транспортните средства за превоз на суровини и храни от животински произход се регистрират в областните дирекции по безопасност на храните /ОДБХ/. Р. на транспортните средства за превоз на суровини и храни от животински произход е публичен.

В обобщение „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД би трябвало да притежава документи, който да съдържат информация за стоките по асортименти, партиден номер на всяка от стоките, МПС, с които са транспортирани, мокър печат с ветеринарния номер на обекта на изпращача. Дружеството следва да е в състояние да удостовери произхода на хранителните продукти и тяхното качество.

Чрез референция към Решение №176 от 08.01.2015 г., постановено по адм. дело №4155/2014 г. по описа на ВАС е посочено, че когато специалните закони изискват наличие на конкретни документи, за да бъде извършена и предоставена съответната услуга, те следва да бъдат представени, за да се докаже, че тя действително е извършена. В случая се касае за търговски операции със стоки, а не услуги, но с оглед специфичния им вид и наличието на специална нормативна уредба - ЗХ и наредбите по приложението му, за удостоверяване на доставките жалбоподателят следва да разполага със съпътстваща документация.

В този смисъл се твърди, че отказа на ревизираното лице правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от МЛЕЧЕН Д.“ ЕООД и „А. Ф.“ ЕООД е законосъобразен.

На тази база съдът приема, че при постановяване на РА не са допуснати процесуални нарушения като са използвани законови способи за осъществяване на проверка и събиране надлежна информация. Актът е постановен от компетентен орган

и в изискуемата законова форма.

С оглед годността на събраните доказателства да установи липсата на реално осъществена доставка и оттам да обоснове законосъобразността на отказаното право на данъчен кредит, съдът счита за необходимо да посочи:

Съгласно националния 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. От т. 33 на решение на СЕС от 6.12.2012 г. по дело C-285/11 следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в производството доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от решението е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, материалноправна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. По силата на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на данъка по доставки на стоки настъпват когато правото на собственост върху стоките бъде прехвърлено, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик.

На първо място и във връзка с отказаното право на данъчен кредит по фактурираните доставки с доставчик Млечен дол ЕООД:

Напълно необосновано е посочено, че не може да се установи по безспорен начин, че „Млечен Дол“ ООД е разполагало с процесните стоки, които да продаде на жалбоподателя, респ. на лице е фиктивно префактуриране на стоки, тъй като предходният доставчик на „Млечен Дол“ ЕООД – „Би Си Си Хандел“ ООД е пряк доставчик и на ревизираното лице. Всъщност в РД органите по приходите ясно посочват, че „МЛЕЧЕН ДОБ“ ЕООД е представил документи от които е видно, че стоката продадена на жалбоподателя е закупена от „АГРОМИЛК Протеин“ ООД и „Стандарт Милк 2015“ ООД, от своя страна „Стандарт Милк 2015“ ООД е посочило като свой доставчик „Би Си Си Хандел“ ООД. В тази връзка изводите на органите по приходите са вътрешно противоречиви, тъй като те установяват ясно предходните доставчици на „Млечен дол“ ООД на стоките, продадени от това дружество на жалбоподателя. Т.е. извода, че не може да се установи разполагаемост а стоките е отречен по силата на констатациите на органите по приходите. Доколко посочената търговска конструкция е измамна и дали чрез нея не се цели осъществяване на серия от взаимни продажби където всяко дружество е едновременно доставчик и купувач на и от друго по веригата е отделен въпрос, неизследван и изобщо неизведен от органите

по приходите като основание съотнесено към хипотезата на измамна цел по смисъла на Директивата.

Успоредно с това в РД отново/виж л.41 от делото/ посочено,че доставчика има назначени 11 лица по трудово правоотношение – склададжия,търговски представител, шофьор на автомобил,технически сътрудник и прочее. Дружеството притежава и 11бр. МПС. Дружеството разполага със складова база в [населено място],[жк], местност „Батареята“ №117, „С. Логистичен център“.За същата е представени и наличен и договор за наем /виж приложение № 2 към делото л.231/ Т.е. налице е техническа и кадрова обезпеченост. Фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика.

Като продължение, видно от данните по делото/л.234 и сл. от Приложение № 2 по делото/:

Фактура 502 на стойност 27 804,24лв. с начислен ДДС за продажба на кашкавал от краве мляко е придружена със стокова разписка 494 от 30.01.2023 с посочено място на сделката – описан адрес на наетият от доставчика склад и приемо-предавателен протокол от същата дата с посочен същият адрес и извлечение за банково плащане.

Фактура № [ЕГН] на стойност 30315лв.с начислен ддс кашкавал от краве мляко е придружена със стокова разписка 515 от 27.02.2023 с посочено място на сделката – [населено място] и приемо-предавателен протокол от същата дата с посочен адрес –гр.С. и извлечение за банково плащане.

Фактура 531 на стойност 32256лв. с начислен ДДС за продажба на кашкавал от краве мляко е придружена със стокова разписка 522 от 29.03.2023 с посочено място на сделката – описан адрес на наетият от доставчика склад и приемо-предавателен протокол от същата дата с посочен същият адрес и извлечение за банково плащане.

За същите доставки и стоки са налице складови разписки и приемо-предавателни протоколи от доставчици на „Млечен Дол“ ООД.

В тази връзка и противно на отразеното в РД и приетото в РА съдът счита,че са налице надлежно оформени стокови разписки и приемо-предавателни протоколи за доставката.

Ето защо и след като е установена кадровата обезпеченост на доставчика, както и откъде той е получил стоката,продадена впоследствие на ревизираното лице, че стойността на същата е надлежно фактурирана и заплатена, то не са налице обстоятелства позволяващи доставката да се приеме за неосъществена. Действително по делото липсват данни за осъществено транспортиране. Посоченото обстоятелство обаче, на фона на дотук изложеното не може да се противопостави и само по себе си да обоснове извод за нереалност на доставката.

В протоколите или стоковите разписки, съставени към всяка една от фактурите, са посочени видовете стоки, които се предават и съответстват напълно с

фактурираните количества. Вярно е, че в качеството им на частни документи нямат материална доказателствена сила, обвързваща съда и страните, но това не означава, че нямат значение за процеса, тъй като от съдържанието им е видно, че могат да се съотнесат към стоките и фактурите, предмет на процесните доставки, и данните от общия им анализ обосновават приемо-предаване на стоките, които са свързани с дейността на дружеството/виж в този смисъл решение № 14081 от 13.11.2020г. по адм.д. № 7021 по описа на ВАС за 2020г./.

Като контратеза обаче – обосновани са изводите на органите по приходите във връзка с доставките фактурирани от „АРЕКС ДУУД“ ЕООД. Извън изготвените и представени фактури по делото не са никакви доказателства за предаване стоката във владение на получателя. Доколкото законът не ограничава възможността двете дружества да ползват общ склад, което би било и стопански логично при търговско доверие с е оптимизация на дейността и разходите по нея, то напълно търговски нелогично е всеки да се разполага с общата стоката като собственик. Посоченото обстоятелство реално налага извод за липса на реално прехвърляне на стока по смисъла на чл.6 ЗДДС. Доколкото по делото са налице стокови разписки, наименовани едновременно „търговски документ/стокова разписка/приемо-предавателен протокол“ то същите реално възпроизвеждат съдържанието на фактурите и не отразяват самостоятелно предаване на стока с означение – място на предаване и индивидуализация на стоката.

Успоредно с това, правилно е прието, че „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е наемател на обекти, находящи се в [населено място] и в [населено място], [улица], но твърденията на жалбоподателя, че стоки са получавани от „АРЕКС ФУУД“ ЕООД на територията на склад, находящ се в [населено място], [улица] не кореспондират със събраните доказателства. Във фактурите за продажби и документите по делото, представени от „АРЕКС ФУУД“ ЕООД, липсва описание на обектите, в които стоките са предадени на жалбоподателя, както и информация и за движение на стоките от складовете на доставчиците към склад на жалбоподателя.

Макар аргументите на органите по приходите за приложимост на специфичните изисквания на закона за храните да са пресилени, то съдът счита, че посочената дейност, като предмет на специална законова уредба следва да бъде осъществявана в съответствие с относимите правила. Иначе казано - не/спазването на отделни изисквания от секторното законодателство по ЗХ не може да презюмира не/наличието на реална дейност, респ. доставки, но пълната липса на доказателства за осъществяване дейността, в т.ч. специфичен транспорт с регистрирано превозно средство, информация за стоките по асортименти, партиден номер на всяка от стоките, МПС, с които са транспортирани, мокър печат с ветеринарния номер на обекта на изпращача, документ удостоверяващ произхода на храните с тяхното качество и прочее, налагат извода за липса на реално осъществена доставка. Наличието на част от изискуемите законови документи би дало основание на съдът да приеме доставката за осъществена, независимо от не/спазването на част от специфичните секторни изисквания за дейността. Пълната липса на такива документи обаче позволява да се заключи, че дейността, под формата на конкретната доставка

изобщо не е осъществена.

Като обобщение – липсата на данни относно физическата обособеност на стоките в общият склад между получател и доставчик, липсата на данни за представена аналитичност и хронология за счетоводната сметка Стоки/което не позволява да се установи вида, количеството и да се проследи движението на стоките/, липсата на операции за реално заплащане/разплащането е под формата на прихващане/. Макар прихващането само по себе си да е реален способ за насрещно погасяване на задължения, т.е. да е годен сурогат на дължимо плащане по фактура, то на фона на тези обстоятелства прихващането не може да породи ефект предвид липсата на документи, установяващи по безспорен начин размера на вземанията. Липсата на надлежно заприходяване на стоките, липсата на установено предаване на стоките, налага извода за липса на реално възникнало вземане, респ. задължение предмет на прихващане. В тази връзка е необходимо да се отбележи още - направеното изявление за прихващане винаги има действие към предвидения в разпоредбата на чл. 104, ал. 2 от ЗЗД момент. Действието на прихващането се изразява в погасяване на насрещните вземания се погасяват до размера на по-малкото. Липсата на документ, от който да се установи размерът на вземанията и на двете страни, и предвид изложеното по-горе, обосновават извода, че не е налице реално изпълнение на доставката, поради което и, правилно и законосъобразно органите по приходите не са признали правото на ДК.

Изискуемите материалноправни предпоставки за възникването и упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит са конкретизирани от СЕС в Решението от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13, с което ясно е посочено, че:

"от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице. "

В тази връзка меродавни и неопровергани са изводите на ревизиращият екип, че липсват каквито и да било доказателства относно последващото използване на доставката в икономическата дейност на ревизираното лице.

Като продължение е необходимо да се посочи, че спецификата на икономическата дейност на търговците предполага, че документите, които се съставят в отношенията между тях, в преобладаващата си част са частни свидетелстващи или диспозитивни. Същите не се ползват с материална доказателствена сила досежно своето съдържание, с оглед на което преценката на тяхната вярност следва да се осъществи от съда въз основа на съвкупния анализ на всички относими доказателства. Действителното извършване на доставките подлежи на доказване и преценка от националния съдия съобразно съответните процесуални и материално правни норми, като това е изрично подчертано в т. 31 от тълкувателно приложимото Решението по

дело С-285/11 г. В точка 37 от Решението по дело С-78/12 СЕС сочи, че лицето, което иска да приспадне ДДС следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това, като в тази връзка наличието на издадена данъчна фактура и коректното ѝ отразяване в счетоводството на ревизираното лице не са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките.

В заключение следва да се добави още – с молба от 22.11.2024г. жалбоподателят е поискал назначаване съдебно-счетоводна експертиза с която да се установи осчетоводено ли е получаване доставки по фактури от двата доставчика,извършено ли е цялостно или частично погасяване цената по доставките,редовно ли е водено счетоводството и включили ли са доставчиците фактурите в регистрите по ЗДДС, отразен ли е ДДС в издадените фактури, установяват ли се счетоводни записвания свързани с извършените доставки.

Съдът, с протоколно определение от проведено на 25.11.2024г. е отхвърлил искането посочвайки,че между страните не е налице спор относно реалното осчетоводяване и фактуриране, а относно реалното извършване на доставките. Този извод е формиран на база на фактите по спора,на база изрично посоченото в решението на директор на дирекция ОДОП и на база изрично заявеното от процесуалният представител на ответника в проведеното на 25.11.2024г. открито съдебно заседание. Т.е. налице е фактуриране, фактурите са включени в отчетните регистри и издадените дневници и има записи по тях.

При постановяване настоящото решение по същество следва да се посочи изрично,че решаващият извод за изхода от спора настоящият състав черпи именно от аргументи свързани с липса на доказателства за реалното им осъществяване,в която връзка от страна на жалбоподателя не са представени оборващи доказателства,въпреки разпределената доказателствена тежест още при насрочване на делото. Издаването и завеждането на фактура в счетоводството на доставчика,респ. счетоводното отразяване на една операция, дори и извършването на плащане по нея не може да породи само по себе си ефект правопораждащ право на приспадане на данъчен кредит,ако счетоводно отразените операции и финансовото движение не е във връзка с реално осъществени доставки. В този смисъл и с гореизложени аргументи,съдът постановява частична отмяна на РА,респ. отхвърляне на жалбата в останалата и част.

При този изход от спора частично основателна се явява претенцията както на жалбоподателя,така и на ответника за присъждане на съдебно деловодни разноски /арг. чл.143 ал.1 и ал.3 АПК/.

При липса на възражение от ответника,налагащо проверка относно наличието на свобода на договаряне между страните при формиране размера на възнаграждението с оглед антиконкуентната същност на Наредба №1/2004г, то претендиращият от жалбоподателя размер на възнаграждението от 4 000лв. следва да бъде редуциран единствено съгласно правилото на чл. 78 ал.1 ГПК - съразмерно с уважената част от жалбата, като в полза на жалбоподателя бъде присъдена сумата от 380лв. С настоящото решение съдът отменя РА за сумата от 15 062,54лв. главница и

отделно лихви към тях от общо 159 844,55лв. главница и лихви към тях или 10,6% от стойността на РА. В такова съотношение следва да бъдат намалени и претендираните от жалбоподателя разноски.

Във връзка с претенцията на ответника за възнаграждение в размер на 12 124,40лв. юрисконсултско възнаграждение по чл.161 ал.1 изр.3 ДОПК и чл.8 вр. чл.7 ал.2 т.5 от Наредба № 1/9.7.2004г.,съдът съобрази:

С решение от 25 януари,2024г. по дело С- 438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, ECLI:EU:C:2024:71, Съдът на ЕС постанови,че член 101, параграф 1ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноски за адвокатско възнаграждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнаграждение.

Успоредно с това, националният съд не следва да се считан обвързан от минимални размер на разноските,изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004г,предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт.

В настоящият казус нормата на чл.161 ал.1 изр.второ от ДОПК, на която се позовава ответника към претенцията си за разноски, цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този нормативите по Наредба № 1/2004 не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите,така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда,обективиран в процесуалното представителство на ответника – липсва.

Практиката на СЕС е ясна,недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това дали е възражение за прекомерност,най-малкото защото по същество СЕС постановява,че тази Наредба,предвид антиконкурентната и същност не може и не следва да бъде годен,обвързващ съда, норматив за присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

Отчитайки,че юрисконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от имено на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита,че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ.

В този смисъл претенцията на ответника и автоматичното позоваване на Наредбата е необосновано.

Ето защо и в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл. 24 изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на

ответника следва да се присъди сумата от 360лв. към които при отчитане материалният интерес на спора съобразно вр.чл.25 ал.2 да се прибави максимално допустимото увеличение от 180лв или общо 540лв.

По отношение на ответника съдът прилага правилото за съразмерност по чл.78 ал.1 ГПК през призмата на специфичното правоотношение по осъществяване процесуално представителство от юрисконсулт,хипотеза несъпоставима със свободата на договаряне между адвокат и доверител. Поради това и е обосновано в общият размер на присъдените разноски на двете страни да не е налице аналогично съотношение с това между уважената и отхвърлената част от оспорването.

С оглед изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК,Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № Р-22221323002529-091-001/10.01.2024г., издаден от Ф. Й., в качеството на орган възложил ревизията и Б. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 971/12.07.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., **В ЧАСТТА** с която по отношение на „Авис България“ ЕООД са установени задължения за ДДС по фактури с доставчик „МЛЕЧЕН ДОЛ“ ЕООД ведно с начислените лихви върху тях.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221323002529-091-001/10.01.2024г., издаден от Ф. Й., в качеството на орган възложил ревизията и Б. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 971/12.07.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С. в останалата му част.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] сумата от 380/триста и осемдесет/ лева съдебно-деловодни разноски.

ОСЪЖДА „АВИС БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 540/петстотин и четиридесет/ лева съдебно-деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: