

РЕШЕНИЕ

№ 1084

гр. София, 19.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 06.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **2154** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Възраждане“, [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез Н. П. Б., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220320007587-091-001/09.08.2021г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З. – ръководител на ревизията, потвърден с решение 1975/29.12.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

В жалбата се сочи, че РА е необоснован, издаден в противоречие с материалните разпоредби на ЗДДС и допуснати съществени процесуални нарушения. С обжалвания ревизионен акт е отказано правото на данъчен кредит по фактури за покупки на стоки от доставчиците „Ренбо“ ЕООД „Джамбо ЕС.Б“ ЕООД, „Кауфланд България енд Ко“ ЕООД и „Юск Бул“ ЕООД. Релевира се довод, че РА съдържа редица констатации и изводи, които не се подкрепят от извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства. Излага се твърдение, че на ревизиращия екип са представени достатъчно документи фактури, приемо-предавателни протоколи, транспортни листове, от които се установява предмета стоките от доставчика „Ренбо“ ЕООД. Сочи се, че стоките са били използвани от жалбоподателя в независимата му икономическа дейност, както и при извършване на последващи облагаеми

доставки .Твърди се ,че всички изисквания на закона за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит са били изпълнени от жалбоподателят.В жалбата се сочи практика на ВАС и СЕС по дела С-18/11,С-324/11,С-642 и С-643.Прави се искане за отмяна на ревизионния акт,изцяло по така определените допълнителни задължения по ЗДДС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощник – адв.С. (пълномощно по лист 143 от делото),поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт,депозира писмени бележки.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуалния си представител–юрк.Й. (пълномощно по лист 87 от делото),оспорва жалбата,като неоснователна.Представя административната преписка в цялост,пледира за отхвърлянето на жалбата,като неоснователна.Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение

Административен съд София-град,34-състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че решение 1975/29.12.2022 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 12.01.2022г. (лист 21 от делото), а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 26.01.2022г.(лист 6 от делото) т.е. в законоустановения срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство.Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220320007587-020-001/07.12.2020 г., е възложено извършването на ревизия на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 01.07.2020г. до 31.10.2020 г. Заповедта е връчена на 14.12.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на обявения от дружеството електронен адрес за кореспонденция.На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 14.03.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът за извършване на ревизията е продължен със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22220320007587-020-002/12.03.2021г. и ЗИЗВР№Р-22220320007587-020-003/13.04.2021 г., като е определен краен такъв до 14.05.2021 г. Описаните заповеди за възлагане на ревизия са издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,

оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220320007587-092-001/30.06.2021 г., връчен по електронен път на 13.07.2021г. Жалбоподателят не е упражнил правото си да подаде писмено възражение срещу констатациите на РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220320007587-091-001/09.08.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 07.10.2021 г.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22220320007587-040-001 от 08.12.2020г. и ИПДПОЗЛ №Р-22220320007587-040-002 от 09.04.2021 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на трети лица – преки доставчици на жалбоподателя: „РЕНБО“ ЕООД, резултатите от която са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка. Изготвеното дружеството ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като в отговор не са представени изискваните доказателства.

Всички изготвени документи, получени отговори, резултати от направени проверки са подробно описани и анализирани в констативната част на РД. Въз основа на тях ревизиращите органи са преценили, че са налице основания за извършване на корекции както в частта на декларираните резултати по периодите по ЗДДС.

В частта на получените доставки и ползваното право на приспадане на данъчен кредит:

1. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 136 244,40 лв. за данъчните периоди от м. 07.2020 г. до м. 10.2020 г. по фактури, издадени от „РЕНБО“ ЕООД. Фактурите са с предмет различни видове билки - шипка, малинов лист, беладона, коприва, пелин и др. Съгласно Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-16001621009514-141-001/01.03.2021 г. на соченото като доставчик дружество – „РЕНБО“ ЕООД е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като в отговор не са представени никакви документи. След проверка в информационната система на НАП е установено, че „РЕНБО“ ЕООД е deregистрирано, считано от 26.01.2021 г. на основание чл. 176 по ЗДДС – във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами. За 2020 г. дружеството не е декларирано извършване на икономическа дейност и не е подало годишна данъчна декларация (ГДД) по чл. 92, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО). Установено е, че дружеството има регистриран ЕКАФП за обект търговия на едро с други стоки, неклассифицирани

другаде – без стационарен обект. За процесните периоди „РЕНБО“ ЕООД не е декларирало данни за наети лица на трудови договори, както и данни за изплатени възнаграждения на ангажирани по извънтрудови правоотношения лица. По данни от информационната система на НАП няма информация за осигуряване и упражняване на трудова дейност и от управителя на дружеството-доставчик – Д. С.. Във връзка с предходните доставки е установено, че „РЕНБО“ ЕООД е декларирало покупки на билки от „ХИРОС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – дружество с „риск профил“, което от своя страна не е декларирало покупки от други доставчици. В тази връзка е констатирано, че „ХИРОС“ ЕООД няма назначени лица и по трудови правоотношения. В заключение по отношение на прекия доставчик „РЕНБО“ ЕООД е констатирано, че не са представени доказателства за притежаване на фактически наличности на стоки от вида на процесните. Не са представени и доказателства за наличие на складова база за съхранение на процесните стоки до тяхната последваща продажба. Няма данни, че дружеството притежава ДМА. С цел доказване на изпълнението на процесните доставки, от ревизираното лице са представени копия на процесните фактури, придружени със стокови разписки, пътни листове, товарителници и приемо-предавателни протоколи. Органите по приходите са констатирани, че в хода на ревизията задълженото лице обаче, не е представило аналитичност на сметка 304 „Стоки“ по видове и количества стоки, нито справка за стокен поток, от която да се проследи заприходената и продадена стока. По отношение на представените от жалбоподателя документи, ревизиращият екип не е кредитирал същите като такива, обосноваващи реалност на доставките. Констатирано е, че на съставените фактури няма подпис на съставител. Не са представени оборотни ведомости и хронологични регистри на счетоводни сметки за осчетоводяване на представените фактури. Не са представени доказателства как са заприходени стоките по процесните фактури и как са изписани. По отношение на представените приемо-предавателни протоколи е констатирано, че в същите не се съдържат данни за място и обект, където е извършено предаването. Според представените товарителници, адресът на натоварване са различни населени места - с Р., с. Крепост, С., гл. Любимец, с. Д. К., [населено място] и други. Адресът на разтоварване е [населено място]. Органите по приходите /ОП/ са приели, че както от ревизираното дружество, така и при насрещната проверка на доставчика не са представени доказателства за място на предаване на стоките (от кой обект или склад), не са представени доказателства в описаните населени места какви обекти има и от кого се стопанисват. Според товарителниците стоките са транспортирани с МПС „М. К.“ с рег. [рег. номер на МПС], като същите са транспортирани с транспорт на доставчика до клиента. При предходно ревизионно производство е представен Договор за наем на МПС от 01.08.2018 г. (приобщен към процесната ревизия с Протокол №1675045/13.05.2021 г.), съгласно който „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД наема посоченото МПС от управителя Н. Б. срещу месечен наем в размер на 50,00 лв., като съгласно информационната система на НАП няма данни за изплатени доходи от наем на Н. Б. от „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД, съответно за декларирани такива доходи от физическото лице. Отделно от това е посочено, че не са представени доказателства за транспортирането на стоките. В представените пътни листове не е посочено името на шофьора, който е извършил превоза. На последно място, по отношение на плащането по фактурите е констатирано, че към по-голяма част от тях са приложени фискални бонове от ЕКАФП, регистриран на „РЕНБО“ ЕООД. При анализ на представените бонове обаче, е установено, че на повечето дати,

посочени в боновете няма регистрирани обороти от ЕКАФП (датите са посочени на стр. 3 от РА), а по отношение на други фактури изобщо не са представени доказателства за плащане по касов или банков път. Предвид това е формиран извод за липса на безспорни доказателства за извършено плащане по доставките.

При тази фактическа обстановка, органите по приходите/ОП/ са приели за недоказано реалното извършване на доставки по фактури, издадени на жалбоподателя от „РЕНБО“ ЕООД. Видно от мотивите на РД и РА, не са представени доказателства за произход на стоките, липсват данни и доказателства кой конкретно е извършил фактурираните доставки, с какви активи, не са налице данни за осчетоводяване на разходи и калкулиране на цени. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 136 244,40 лв. за данъчните периоди от 01.07.2020 г. до 31.10.2020г. Доколкото последващите доставки от жалбоподателя към негови клиенти не са оспорени от органите по приходите, в РА е посочено, че предметът на доставките – билки е наличен, но действителният им доставчик не е посоченият във фактурите – „РЕНБО“ ЕООД, а стоките са доставени от трето лице.

2. За данъчен период м. 10.2020 г. с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 94,07 лв. по фактури, издадени от „ДЖАМБО ЕС.Б“ ЕООД, „КАУФЛАНД БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ и „ЮСК БУЛ“ ЕООД. Предмет на доставките са съответно кадифено одеяло, клечки за зъби, вилици, лъжици; черни маслини, тиган, крема сирене и др.; възглавница, завивка, офис стол. Органите по приходите са направили извод, че посочените стоки не са свързани с дейността на дружеството. От жалбоподателя не са представени обяснения за какво са използвани закупените стоки. Предвид това, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по горепосочените фактури.

3. За данъчен период м. 10.2020 г. са начислени лихви за забава в размер на 45,26 лв., въз основа на следните констатации: При анализ на издадени фактури от „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД е установено, че през м. 09.2020 г. от жалбоподателя са издадени три фактури на „МАРИО-МХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], които не са декларирани в данъчния период на издаването им, с което е нарушена разпоредбата на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, а през следващия такъв – м. 10.2020г. Предвид това, за периода на закъснялото деклариране е начислена съответната лихва за забава.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба с вх. №53-06-8234 от 20.10.2021г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1715 от 26.10.2021г. по регистъра на дирекция ОДОП С., пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение №1975/29.12.2021г. директорът на дирекция „ОДОП“ потвърдил Ревизионен акт №Р-22220320007587-091-001/09.08.2021 г., като установените задължения на жалбоподателят по ЗДДС в размер на 136 338,50 лв. и лихви 12 316,36 лв.

С протоколно определение по реда на чл. 192 от ГПК съдът е приобцил като доказателства по делото заверени копия на справки – декларации на „Ренбо“ ЕООД за

периода м.07.2020г.-м.10.2020г. изискани от НАП.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-счетоводна експертиза. С протоколно определение от 20.06.2023г. същата е била приета, като процесуалният представител на ответника е оспорил заключението на вещото лице, като изрично е посочил, че иска да му се даде възможност да направи доказателствени искания по делото. Съдът е дал такава възможност на страната, след приемане на всички документи по делото по които е работило вещото лице. Съдът възприема същата като компетентна, обективна и обоснована.

Процесуалният представител на ответника е оспорил част от представените документи от жалбоподателя в хода на настоящото производство. С изрична молба до съдът /л.314/ юрк.Й. е посочил кои документите оспорва и в коя част. Изрично е заявил, че оспорените документи не са подписани от управителят на „РЕНБО“ ЕООД, че оспорва положените подписи в процесните документи. С оглед изразеното становище на страните по повод искането за оспорване на документи на основание чл. 193, ал. 1 ГПК, във връзка с § 2 ДР от ДОПК, съдът с протоколно определение от 06.02.2024г. е открил производство по оспорване автентичността на приемно-предавателни протоколи и товарителници (представени в съдебно заседание, проведено на 07.11.2023г. от процесуалния представител на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД ЕООД) в ЧАСТТА на подписа, както следва: - приемно-предавателен протокол от 12.09.2020 г., с ДО 5 675.00 лв. и ДДС 1 135,00 лв. /л. 194./; - товарителница сер. М №149942/12.09.2020г.; - товарителница сер. М №207576/12.08.2020г./л.197/; - товарителница сер. М №207573/09.08.2020г. л. 200/; - приемно-предавателен протокол от 28.09.2020г./л. 242/;

С оглед обстоятелството, че процесните документи са частни, съдът е указал на жалбоподателя, че доказателствената тежест пада върху страната която ги е представила - в случая жалбоподателят. Със същото определение съдът е дал възможност на страната да представи доказателства и да направи доказателствени искания по повод откритото производство по реда на чл.193 от ГПК. Страната не се възползва от предоставената процесуална възможност.

С оглед открито производство по оспорване на процесните документи настоящият състав следва да посочи следното: Независимо, че ревизираното лице и процесуалният му представител адв. С. не ангажираха доказателства за тяхната автентичност след открито на производство по оспорване на истинността им по чл. 193, ал. 1 от ГПК. Настоящият състав счита, че същите не следва да бъдат изключвани от доказателствата по делото въпреки процесуалното поведение на страната върху която тежи доказателствената тежест. Този извод следва от разпоредба на [чл. 301 от ТЗ](#), приложима както спрямо търговските сделки, така и спрямо потвърждаването на тяхното изпълнение. ТЗ в случая изключва необходимостта издадените от името на търговеца частни документи да бъдат подписани от неговия законен представител или конкретно определено лице, поради което само при изрично противопоставяне на съответния търговец би било релевантно оспорването

на тяхната автентичност и за органа по приходите би бил налице правен интерес от предприетото процесуално действие. Смиъла на производството по чл. 193-194 ГПК е една от страните да се противопостави на доказателствената сила на документ, който ползва другата страна, в случая оспорените документи нямат материална доказателствена сила, оспорените документи са частни. Подписаният частен документ се ползва с формална доказателствена сила съгласно [чл. 180 от ГПК](#) - съставлява доказателство, че обективизираното в него изявление изхожда от лицето, подписало документа. Частният свидетелстващ документ не доказва нито фактите, които са предмет на направеното изявление за знание, нито датата и мястото на съставянето на документа. Съгласно чл. 180 ГПК частните документи, подписани от лицата, които са ги издали, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица. Издателите на частния свидетелстващ документ, ако не са страни по делото, може да бъдат разпитани като свидетели за установяване на тези факти. За доказването им обаче не е необходимо свидетелите да възпроизведат съдържащите се в документа техни изявления. В тази връзка след като ответника е оспорил истинността на документите, макар да е уточнил, че оспорва подписите, то с оглед на изложеното по-горе следва да се приеме, че това оспорване е само и единствено по отношение на тяхната автентичност, а не и по отношение на верността на съдържанието им. Но когато липсват твърдения, за авторството на оспорения документ, т.е. кой фактически е правният субект, от когото този документ изхожда, то и оспорването е бланкетно няма предмет за проверка. Водим от горното настоящият състав ще формира правните си изводи по съществото на спора, като ги цени в съвкупност с останалия доказателствен материал по делото и същите не следва да бъдат изключвани от доказателствата по делото поради изложените по горе мотиви.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смиъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Спазена е формата по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед №РД-01-128/18.02.2020г. (лист 21-23 от делото), издадени от директора на ТД

на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП/л.61/, като ответника представя удостоверение по делото от оператора Борика /л.319/. Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия /ЗВР/№Р-22220320007587-020-001/ 07.12.2020г. както и заповеди за нейното изменение №№Р-22220320007587-020-002/12.03.2021г. и ЗИЗВР№Р-22220320007587-020-003/13.04.2021г. са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. ЗВР е издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С./л.29-31/Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт и РД, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Спорът между страните е формиран по въпроса дали са реално извършени доставки на стоки от „Ренбо“ ЕООД и оттам възникнало ли е данъчно събитие между жалбоподателя и неговият пряк доставчик, даващи основание за издаване на фактурите, по които е претендирано право на приспадане на данъчен кредит.

В жалбата до съдът е посочено, че се обжалва в цялост РА, включително отказа да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от „ДЖАМБО ЕС.Б“ ЕООД, „КАУФЛАНД БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ и „ЮСК БУЛ“ ЕООД, за които ОП са приели, че на са свързани с дейността на дружеството, както и съответните лихви.

А. Относно определените задължения по ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка. Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Данъчният субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Наличието на данъчно събитие е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка стока/услуга по смисъла на ЗДДС е кумулативно условие за възникване правото на данъчен кредит.

С определеното по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест (лист 82 от делото). В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател задължения по ЗДДС.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

Съдът приема, че жалбата е частично основателна.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, на отказаното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 136244,40 лв. по фактури, издадени от „Ренбо“ ЕООД по повод доставени стоки, различни видове билки - шипка, малинов лист, беладона, коприва, пелин и др.

Съдът приема за безспорно установено следното:

Първо фактурите, издадени от доставчика „Ренбо“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], по които на дружеството-жалбоподател е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 136244,40 лв. /Сто тридесет и шест хиляди двеста четиридесет и четири лв. 40 ст./ съдържат изискуемите реквизити по чл.6 от Закона за счетоводството и чл.114 от Закона за данък върху добавената стойност.

Второ стоките, предмет на доставка с процесните фактури са заприходени от жалбоподателят по счетоводна сметка 303-Стоки(за периода 01.07.2020-31.08.2020г. е използвана счетоводна сметка 304-Стоки; за периода 01.09.2020-31.10.2020 г. е използвана счетоводна сметка 303-Стоки).Данъчната основа по всяка от процесните фактури, представляваща стойността на закупените стоки е осчетоводена, като е дебитирана счетоводна сметка „Стоки“. Стоките са заведени в материалния аналитичен регистър на „Билкова борса“ ЕООД, в който е създадено аналитично счетоводно отчитане по видове стоки с данни за количество, единична цена, мярка и стойност.

Трето разплащането по всяка от процесните фактурите извършено в брой. При проверка в ПП на НАП е установено, че „Ренбо“ ЕООД има регистриран ЕКАФП с номер на фискалната памет 36702625 и номер на фискалното устройство DY544152 (РД стр. 16). Приложените към фактурите фискални бонове са издадени от ЕКАФП с номер на фискалната памет 36702625 и номер на фискалното устройство DY544152. Видно от заключението на вещото лице за закриване задължението към доставчика „Ренбо“ ЕООД е дебитирана счетоводна сметка 401-Доставчици, партньор „Ренбо“ ЕООД. За намаляване на паричните в касата на дружеството-жалбоподател „Билкова борса“ ЕООД е кредитирана счетоводна сметка 501-Каса в лева.

Четвърто от доказателствата по делото безспорно се установява, че транспорта на процесните стоки е за сметка на „Билкова борса“ ЕООД. Стоките са транспортирани товарен автомобил „М. К.“ с регистрационен номер РВ9441СА, нает от „Билкова борса“ ЕООД с договор за наем на МПС от 01.08.2018 г. и удължен за период от 2 /две/ години с Анекс към договор за наем на МПС от 25.07.2020 г. Товарителниците представени по делото съдържат следните данни: данни за фирмата изпращач - „Ренбо“ ЕООД, данни за получателя - „Билкова борса“ ЕООД, Превозвач - „Билкова борса“

ЕООД, място и дата на натоварване, място и дата на разтоварване, наименование на превозваните стоки, тегло, автомобил, с който се превозват стоките - М., модел К., регистрационен номер РВ9441СА, номер на пътен лист, дата на превода, дата и час на натоварване, дата и час на разтоварване, име и подпис на изпращач, име и подпис на превозвач, име и подпис на получател. Приложените по административната преписка пътните листове съдържат следните данни: номер, автомобил - М., модел К., регистрационен номер РВ9441СА, километропоказател: начален и краен, приел и проверил пътния лист - Н. Б., дата, фамилия на водача - Б., маршрут, час и минута на тръгване, час и минута на пристигане. С оглед установеното настоящият състав следва да посочи следното, при търговска покупко-продажба на родово определени вещи, следва да се съобрази и разпоредбата на чл. 24, ал.2 от ЗЗД, във връзка с чл. 288 от Търговския закон (ТЗ), според която "при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени". Продавачът има две основни задължения - да прехвърли собствеността, съгласно чл. 183 от ЗЗД и да предаде продадената вещ, съгласно чл. 187 от ЗЗД. Съгласно чл. 24 от ЗЗД, при договори за прехвърляне на собственост или за учредяване, или за прехвърляне на други вещни права върху определена вещ, прехвърлянето или учредяването настъпва по силата на самия договор, без да е нужно да се предаде вещта. Това е така нареченото вещноправно действие на продажбата. От този момент продавачът е изпълнил своето задължение да прехвърли собствеността. Тя е преминала върху купувача, заедно с риска от случайното погиване на вещта. Изключение от това правило е разписано в чл. 24, ал.2 от ЗЗД. Същото се отнася до търговските покупко-продажби, които имат за предмет вещи, определени по своя род, каквито безспорно са процесните стоки. Следователно за да се приеме, че е налице конкретно осъществена доставка на стоки, съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, трябва да се установи, отделянето им от рода чрез индивидуализирането им или предаването им в разпореждане на получателя. В хода на съдебното дирене и от представените доказателства безспорно се установява къде, кога и как процесните родово определени стоки са били конкретно индивидуализирани и физически предадени от „Р.“ на „Билкова борса“ ЕООД.

Пето процесните стоки закупени от „Ренбо“ ЕООД са продадени последващо от „Билкова борса“ ЕООД, като са издадени данъчни фактури са продажби. За продажбата на стоки са съставени следните счетоводни записвания: Дебит сметка 411-Клиенти, на аналитично ниво съответния клиент (получател на фактурираните стоки) - с общата стойност на всяка издадена фактура; Кредит сметка 702 - Приходи от продажба на стоки - с данъчната основа по всяка от издадените фактури, формирана от количеството фактурирани стоки, умножени по продажната цена; Кредит сметка 4532 - Начислен ДДС за продажбите - с начисления във фактурите ДДС; Стоките са отписани от счетоводна сметка „Стоки“, за което счетоводната сметка е кредитирана с отчетната им стойност и е дебитирана счетоводна сметка Приходи от продажба на стоки. В тази връзка издадените от „Билкова борса“

ЕООД фактури за последващите продажби на стоките, закупени от „Ренбо“ ЕООД са регистрирани в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди, през които са издадени фактурите. Данните от дневниците за продажби и Справката- декларация за ДДС са подадени с входящ номер на данните както следва: За данъчен период м.07/2020 г. - 2203-1466193/13.08.2020 г. За данъчен период м.08/2020г. - 2203-1472381/14.09.2020 г. За данъчен период м.09/2020г. - 2203-1478611/15.10.2020 г. За данъчен период м.10/2020г. - 2203-1483916/16.11.2020г. Към издадените фактури са приложени следните съпътстващи документи: Стокова разписка - съдържат следните реквизити: номер, дата на издаване на стоковата разписка и дата на данъчното събитие, Получател: посочени са данните на съответния клиент, Доставчик: „Билкова борса“ ЕООД, ЕИК/Булстат:204855721, ДДС №BG204855721, МОЛ: Н. Б., наименование на продукта, количество, мярка, единична цена, стойност, данъчна основа, начислен ДДС, сума за плащане, начин на плащане - посочена е банковата сметка, по която следва да се извърши плащането получател, съставил: Н. Б. - данните съответстват на данните във фактурите. Счетоводните записвания във връзка с продажбата на стоки от „Билкова борса“ ЕООД са съставяни текущо и са отразявани в хронологичните синтетични и аналитични регистри на счетоводните сметки в съответствие с изискванията на Национален счетоводен стандарт 2 - Отчитане на стоково-материалните запаси. Изписването на продадените стоки е извършвано въз основа на издадени данъчни фактури. Към фактурите за продажба са приложени следните документи, доказващи реалното предаване на стоките от „Билкова борса“ ЕООД на клиентите на дружеството: стокови разписки, протоколи, кантарни бележки и товарителница за обществен автомобилен превоз в страната.

Водим от горното съдът приема, че в счетоводната документация на ревизираното лице са приложени документи за всяка една от спорните фактури, като следва да посочи, че във връзка с установяване на обстоятелството, относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид и приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно Закона за счетоводството, което условие е било изпълнено от жалбоподателят. Така изписан предметът на стоки, за които са издадени процесните фактури, е в изискуемите норми, същият е ясен и отговаря на изискванията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС, който транспонира чл. 178, б. „а“ от Директива 2006/112, за да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, същото следва да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред, което в случая е налице. Съдът приема, че фактурите съдържат информация, както за целите на приспадането, така и за целите на контрола, и е налице ясна одитна следа, като същите съдържат всички реквизити съобразно разпоредбата на чл. 114 от ЗДДС. Настоящият съдебен състав счита, че от събраните по делото доказателства не може да се установят обективни данни за

недобросъвестност на ревизираното лице по отношение на доставките. Неспазването от прекия или предходен доставчик на изискванията на специалните закони (Решение по дело C-329/18, СЕС), при установено предаване на стоката и последващата ѝ реализация за целите на икономическата дейност на получателя, също не влияе на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя. В мотивите на РА/РД/ приходната администрация не оспорва факта на получаване на стоките от рода на процесните в патримониума на жалбоподателят и последващото им влагане в икономическата му дейност, като са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по съображения, че не се установява тези стоки да са получени именно от издателя на фактурите – „Ренбо“ ЕООД с мотива, че констатацията, че от ангажираните доказателства не се установява последният да разполага с персонал, материална и складова база за изпълнение на фактурираните доставки, не доказват и наличие на стоки от вида на продадените на ревизираното лице. Тези обстоятелства биха били от значение за спора при евентуално наличието на представени от страна на приходните органи обективни данни за налична схема за данъчна измама, в която ревизираното лице да участва, т. е. да му са му били известни обстоятелства за некоректно поведение на прекия му доставчик спрямо фиска, за неизпълнението на фискалните му задължения и за намерение за увреда на публичния фискален интерес. Само поради единствения мотив за липса на произход на стоката, на кадрови и материален потенциал на прекия доставчик, не може да се ограничи правото на получателя по доставка на стока и услуга да приспадне данъчен кредит по платената от него стока, ползвана за целите и в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама /виж решение на СЕС по дело C-18/13 <https://adele-tool.eu/bg/1/1/Doc/List?inlinks-citationidentifier=62013CJ0018~case> , което няма пречка да се приложи и при доставки на стоки/. Материалната, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика не е достатъчно основание да се откаже данъчно предимство на получателя по облагаема доставка, което следва и от т. 46 - 53 от Решението на СЕС по дело C-342/11 <https://adele-tool.eu/bg/1/1/Doc/List?inlinks-citationidentifier=62011CJ0338~case>, според което, когато доставката не е извършена между посочените във фактурите страни, проверката дали самият издател на фактурата е осъществил въпросната сделка е предпоставена от наличието на конкретни улики за наличието на измама, предоставени от данъчния орган. Следва да се налице доказателства за това, че данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от прекия му доставчик или от неговия подизпълнител, каквито доказателства в случая липсват. В унисон с посочената съдебна практика на СЕС, следва да се посочи, че органът по приходите не следва да създава задължение за получателя на фактурата да извършва проверки на контрагента си, каквито по принцип той не е длъжен да прави. Крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена, като приема, че са налице всички основания съгласно разпоредбите на ЗДДС, за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят по фактурите, издадени

от „Ренбо“ ЕООД.

Съдът приема, че жалбата е неоснователна в частта, по отношение на следните фактури от доставчиците както следва:

За данъчен период м. 10.2020 г. с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 94,07 лв. по фактури, издадени от „ДЖАМБО ЕС.Б“ ЕООД, „КАУФЛАНД БЪЛГАРИЯ ЕООД ЕНД КО“ и „ЮСК БУЛ“ ЕООД. Предмет на доставките са съответно кадифено одеяло, клечки за зъби, вилици, лъжици; черни маслини, тиган, крема сирене и др.; възглавница, завивка, офис стол. Констатациите на ОП не бяха оборени в настоящото производство, като не се установи да е да е налице някое от обстоятелствата, регламентирани в чл. 70, ал. 2 от ЗДДС, поради което съдът приема, че правилно на основание чл. 70 ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по тези фактури. Жалбата, като неоснователна, следва да се отхвърли в тази част.

Относно установените задължения по лихви.

През м. 09.2020 г. от жалбоподателя са издадени три фактури на „МАРИО-МХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], които не са декларирани в данъчния период на издаването им, с което е нарушена разпоредбата на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, а през следващия такъв – м. 10.2020 г. в тази връзка правилно ОП са начисли лихва на жалбоподателят, лихвата се дължи от жалбоподателят на основание ЗДДС във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДПДВ/, тъй като декларирането е било несвоевременно.

В. По лихвите за забава на главниците за данък добавена стойност съдът приема следното:

Задълженията за данък добавена стойност, не са заплатени от оспорващото дружество в законоустановените срокове, поради което за всяка от главниците се дължи и съответната лихва за забава, изчислена до датата на издаване на акта, съобразно нормата на чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

Лихвата за просрочие на главницата от 94,07 лева за данък върху добавената стойност, е в размер на 8,78 лева, която е изчислена от съда на основание чл. 162 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК за периода от 01.10.2020 г. до 01.08.2021 г., съобразена с декларациите по данъчни периоди, чрез използването на Е-калкулатор, на страницата на Националната агенция за приходите. В останалата част относно определените размери на лихвата за просрочие над 54,04 лева/8,78 лв. и 45,26/, до пълният размер 12271,10 лв., РА е незаконосъобразен и съдът го отменя.

II. По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

На жалбоподателят и ответника се дължат разноски.

Представен списък с разноски от адв. С. по делото като следва за държавна такса/50лв./, депозит за вещото лице/500лв./и заплатен адвокатски хонорар в размер на 12715,44лв, за които е представен договор и фактура за извършено прашане по банков път. От страна на ответника се прави възражение за прекомерност на уговореното адвокатско възнаграждение, което съдът, в настоящия му състав, намира за напълно основателно. Размерът следва да е справедлив, обоснован и съобразен с действителната правна и фактическа сложност на делото, както и да не бъде по-нисък от предвидения минимален такъв, определен в Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Предвид това, настоящият съдебен състав намира, че следва да уважи като основателно възражението на ответника за прекомерност на договореното възнаграждение за адвокат в размер на 12715,44 лв., като го намали до размера, определен в разпоредбата на чл.7 ал.2 т.5 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, минимален такъв. Съгласно цитираната норма, за процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела с определен материален интерес изчислено от съдът, възнаграждението е в размер на 10538,45 лв. Така общо дължимите от ответника разноски, за които следва да бъде осъден в настоящото производство, възлизат общо на 11088,46 лева, от които 50 лв. държавна такса и 500 лв. депозит за вещо лице. Претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна само за отхвърления интерес/Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения/, вр. чл.161, ал.1, изр.3 от ДОПК./съобразено с тройното правило на отхвърлената част/, съдът я уважава в размер на 400 лева изчислено в минималния размер по цитираната Наредба.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Възраждане“, [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез Н. П. Б., в качеството на управител, Ревизионен акт (РА) №Р-22220320007587-091-001/09.08.2021 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З. – ръководител на ревизията, потвърден с решение 1975/29.12.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта, с която на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД е определено задължение за данък добавена стойност за сумата над 94,07 лв. до пълния размер от 136338,50 лева – главница и лихва над 54,04 лева до пълния размер от 12271,10 лева изчислена към

09.08.2021г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Възраждане“, [улица] електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Н. П. Б., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22220320007587-091-001/09.08.2021 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З. – ръководител на ревизията, потвърден с решение 1975/29.12.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. в останалата част, като неоснователна.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр. С., район „Възраждане“, [улица] електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Н. П. Б., сумата от 11088,46 лева/единадесет хиляди осемдесет и осем лева и четиридесет и шест стотинки/, представляваща разноски по административно дело №2154/22г. на Административен съд София-град.

ОСЪЖДА „БИЛКОВА БОРСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Възраждане“, [улица] електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Н. П. Б., да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, сумата от 400 лв.(четиристотин) лева, представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение по административно дело №2154/22г. на Административен съд София-град.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

съдия: