

# РЕШЕНИЕ

№ 191

гр. София, 13.01.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 14.12.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **12032** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ № Р-22220617009051-091-001/21.02.2019г., издаден от И. Р. –орган, възложил ревизията и от М. К. –ръководител на ревизията, с който РА на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 51 267,10 лв. за данъчен период м.11.2017г. по фактурите, издадени от [фирма], както и за данъчен период м.12.2017г. е определено ДДС за внасяне от 137 592,75лв. по ВОД към чешкото дружество Н. V. Т. VIN CZ68420176, който РА с РЕШЕНИЕ № 839/17.05.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. е изменен в частта му на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.12.2017. като ДДС за внасяне в размер на 137 592, 75лв. на ДДС е намалено на 132 703, 16лв., и е потвърден в останалата му част.

По изложените в жалбата мотиви се моли да се отмени ревизионния акт. На първо място се релевира, че не са допуснати пропуски и нарушения във връзка със Закона за счетоводството –така, както е визирано в РД. Подчертава се, че са представени всички доказателства и е оказано съдействие за изясняване на относимите факти. С оглед последното по отказания данъчен кредит /ДК/ по ВОД – се сочи, че същите са реално осъществени и заплатени. Твърди се, че превратно е тълкувана направената проверка на Х. Т. /получател на доставките/. Подчертава се, че има заплатени магистрални такси, нощувки, винетни стикери. Налице са освен осчетоводените документи, то и

потвърждения, както и приемо-предавателни протоколи. Обсъдените отговори за чешката администрация –се подчертава, че са противоречиви - заявено е, че има ВОД въпреки, че е отразено, че няма придобити стоки за периода. Подчертава се, че правото на ДК за РЛ не следва да се обвързва с действия на получателя на ВОД и по конкретно- отразеното в отговора на чешките власти, че няма връзка с Х. Т., както и че лицето е подало нулеви справки декларации .За да се откаже право на ДК се подчертава, че съгласно практиката на СЕС /дело С-492/13/ трябва да се установи, че РЛ е участвало в данъчна измама и съответно, ако не е така и последното е взело всички разумни мерки в рамките на своите възможности – не е налице основание за отказ. Във връзка с изложеното се оспорва и извода на органите по приходите за привидни сделки, каквито са фактурираните ВОД. По отношение на отказаното право на ДК с доставчик [фирма] –се сочи, че ирелевантно е колко други дружества притежава управителя му вкл. дали е купувано от deregистрирани или некоректни търговци. Твърди се, че са представени нотариално заверени декларации от служители на дружеството, които не са били обсъдени, както и счетоводни регистри. Визира се, че има разрешителни за добив, кадрова и транспортна обезпеченост, освен изискуемите се счетоводни документи. С оглед изложеното се моли да се уважи изцяло жалбата и да се отмени РА.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.Б.. Претендират се разноси по списък от предходната инстанция. Представят се писмени бележки, в които освен, че се поддържат изложените вече доводи –се обсъждат и новите доказателства, събрани при новото разглеждане на делото.

Ответната страна- чрез юрк.Пиперлиева – оспорва жалбата и моли като неоснователна да се отхвърли. Претендира юрисконсулско възнаграждение.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

В производството пред ответника: със заповед за възлагане на ревизия № Р-22220617009051-020-001/20.12.2017г., издадена от И. М. Р. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Контрол“ в ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма], като ревизията обхваща определянето на данъчни задължения за ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2017г. до 30.11.2017г.. Със заповед № Р-22220617009051-020-002/12.02.2018г. е разширен обхвата на ревизията и за данъчен период от 01.12.2017г. до 31.12.2017г.. Със заповед № Р-22220617009051-020-003/06.03.2018 г. и заповед № Р-22220617009051-020-004/30.03.2018 г. е удължен срокът на ревизията, спрян е със заповед № Р-22220617009051-023-001/02.05.2018г. и възобновен със заповед № Р-22220617009051-143-001/27.08.2018г.. Със заповед № Р-22220617009051-020-005/03.09.2018г. срокът на ревизията е продължен до 03.10.2018г.. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл.113, ал.1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал.1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията, който в съответствие с чл. 114, ал. 1 от ДОПК е определен като тримесечен и тече от датата на връчване на заповедта за възлагане на ревизия, ревизираният период, както и вида на ревизираните задължения за данъци. На проверявания данъчен субект, в съответствие с чл.113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия.

Изготвен е ревизионен доклад №Р-22220617009051-092-001/05.12.2018г., по

отношение на който не е възразено.

Ревизионното производство е приключило с издаването на обжалвания ревизионен акт, с който са потвърдени констатациите от ревизионния доклад като за данъчен период м.11.2017г. е установено от заявеното ДДС за възстановяване 209 711,88лв., че следва да се възстанови 158 444,78лв. или с 51 267,10лв. не е признат ДК по фактурите, издадени от [фирма], както и за данъчен период м.12.2017г. от заявления със СД резултат ДДС за възстановяване в размер на 3569,29лв. е определен ДДС за внасяне в размер на 137 592,75лв. по ВОД.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на дружеството е покупка на стоки – гъби, с цел последваща продажба в първоначален или преработен вид за държави от Европейския съюз или трети страни. За извършване на дейността си дружеството използва наета складова база, находяща се в [населено място], [община], в която са изградени съоръжения – минусови камери и хале. В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия като на основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал. 1 от ДОПК на дружеството е било връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице №Р-22220617009051-040-001/29.01.2018г. и искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице №Р-22221617009051-040-002/22.02.2018г.. На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица – доставчици и клиенти на [фирма].

В хода на ревизията е била изпратена молба до дирекция „Централно звено за връзка“ в ЦУ на НАП за откриване на административна процедура за обмен на информация между компетентните органи на Република България и Република Ч. съгласно чл.7 от Регламент (ЕС) 904/2010 на Съвета относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност. Установено е, че за ревизираните периоди от [фирма] не са декларирани доставки с място на изпълнение на територията на страната, като е установено, че дружеството е декларирало вътреобщностни доставки на стоки – диворастващи гъби към дружества, регистрирани за целите на ДДС в други държави членки – Н. V. Т.. От счетоводните записвания и банковите извлечения е установено, че плащането по доставките е извършено от този контрагент чрез преводи по разплащателната сметка на [фирма]. Относно доставката, декларирана към това лице от [фирма] са представени копия от фактура № 640/11.12.2017г. с предмет замразени черни трюфели – 1250кг на стойност 681 362, 28 лв., инвойс фактура, ЧМР, документи за плащане и документи, съпътстващи транспорта на стоките. Представена е и фактура №643/20.12.2017г. с предмет комисионна услуга на стойност 12 500 евро. Във връзка с плащането по доставките от [фирма] е представено извлечение № 97/20.12.2017г. от сметка в евро, от което е установено, че клиентът Н. V. Т. е извършил плащане по фактура № 640/11.12.2017г. от сметка [банкова сметка], открита в ТБ [фирма], т.е. плащането по издадената от чешкото дружество фактура е извършено по банков път от територията на Република България.

В хода на ревизията до ТБ [фирма] е било изпратено искане за представяне на документи и писмени обяснения от трето задължено лице № Р-22220617009051-041-001/31.08.2018г., с което е изискана информацията относно лицата, упълномощени да оперират с банковата сметка на чешкото дружество. От банката е предоставена информация, че сметката е открита на 06.11.2017г., като със средствата по сметката се разпорежда Х. В. Т., в качеството на представител на

чешкото дружество. Била е извършена насрещна проверка на Х. В. Т., като в отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения от трето задължено лице, Х. Т. е посочил, че документите на дружеството се намират в Република Ч. От [фирма] е купувал диворастящи гъби, лично е участвал в товаренето и разтоварването на стоките от Република България до Република Ч., реализирал е същите на пазара на Република Ч., като основен предмет на дейност на чешкото дружество е посочен търговията с диворастящи гъби – манатарка и трюфел. На 12.11.2018г. Х. Т. е представил инвойс № 640/12.11.2017г., ЧМР от 12.12.2017г., писмено потвърждение от 13.12.2017г., счетоводни документи на чешки език. Относно последните органи по приходите са посочили, че същите би следвало да представляват справки-декларации и дневници за покупки и за продажби за м.12.2017г., подадени към чешката администрация, но върху тях няма положен подпис на служител, който да удостоверява декларираните данни, а има само печат с дата, поради което са направили извода, че представените документи не удостоверяват декларирането на вътреобщностни придобивания от чешкия търговец. Приели се, че това обстоятелство се потвърждава от отговора на данъчните служби на Република Чехия, съгласно който при извършената проверка на подадените от търговеца справки декларации е установено, че същият не е декларирал придобиване на стоки от друга държава членка за данъчните периоди м. 11.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 02.2018 г.. За м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г. са подадени справки декларации с нулеви стойности. Установено е, че Х. Т. има регистрирани и две български дружества – [фирма] и [фирма]. По отношение на чешкото му дружество Н. В. Т., от дирекция „Централно звено за връзка“ е предоставена информация за още три асоциирани случая, свързани с отправени запитвания от българската данъчна администрация относно декларираните вътреобщностни доставки от други български дружества към процесното чешко дружество – [фирма], [фирма], [фирма]. В получените отговори е посочено, че подадените ДДС декларации показват декларираните придобивания от други държави членки през периодите м. 11.2017г., м. 12.2017г., м. 01.2018 г. и м. 02.2018 г., като в подадените ДДС декларации данъкоплатецът не е посочил извършени облагаеми доставки. Относно транспорта на стоките [фирма] е посочил, че е извършен с товарен автомобил „Фиат Дукато“ с рег. [рег.номер на МПС] , собственост на [фирма], управляван от управителя на дружеството И. Г. Н.. В хода на ревизията е постъпило и писмо от СДВР, в който е отразено, че посоченият автомобил е напуснал територията на Република България през ГКПП В. – Д. мост на 12.12.2017г. в 10.30ч., като е влязло в Република България през същия ГКПП на 13.12.2017 г. в 20.30 ч., като и в двете посоки в автомобила са били И. Г. Н. и Х. В. Т.. Органите по приходите са установили, че представените от ревизираното дружество фактури с предмет замразени черни трюфели и комисионна услуга са без подписи на получателя, представени са три екземпляра на товарителница, като на първия екземпляр – за изпращача, липсва подпис на получател и място на получаване, което обстоятелство противоречи на твърденията на клиента, че същият е присъствал на товаренето на стоката в склада на продавача и пътувал заедно с управител на [фирма] до Република Ч..

С оглед това е направен извода, че е налице симулативност на търговските сделки и въпреки наличието на ЧМР в действителност стоките не са напускали територията на Република България.

Прието е, че [фирма] е извършило доставка на стоки по смисъла на чл.6 от ЗДДС,

които са с място на изпълнение на територията на страната и са облагаеми съобразно чл.12, ал. 1 от ЗДДС. На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е прието, че [фирма] дължи данък за извършена облагаема доставка по фактура № 640/11.12.2017 г. с предмет замразени черни трюфели на стойност 681 362, 28 лв., издадена на Х. В. Т. в размер на 136 272,45лв.. Органите по приходите са приели, че не са налице доказателства за реално извършена доставка на комисионна услуга по чл.9 от ЗДДС с получател регистрираното в Република Ч. дружество. Приели са, че [фирма] е извършило доставка на услуга по смисъла на чл.9 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, облагаема съобразно чл.12, ал. 1 от ЗДДС, като на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е определен дължим данък за доставката по фактура №643/20.12.2017г. с посочен предмет комисионна услуга на стойност 12 500лв., издадена на Х. В. Т. в размер на 4889, 59 лв., като по този начин за данъчен период м. 12.2017 г. е начислен ДДС в размер на 141 162, 04 лв..

В хода на ревизията е установено, че за данъчен период м. 11.2017г. доставчик на [фирма] е [фирма]. Предмет на доставките са дивораствящи гъби. На дружеството доставчик е била извършена насрещна проверка, резултатите от която са били обективирани в протокол за извършена насрещна проверка. Установено е, че през данъчен период м.11.2017г. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 31 броя фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет на доставките черен трюфел (№ 590/28.10.2017 г., 591/29.10.2017 г., 593/31.10.2017 г., 592/30.10.2017 г., 589/27.10.2017 г., 588/26.10.2017 г., 587/25.10.2017 г., 586/24.10.2017 г., 585/23.10.2017 г., 584/22.10.2017 г., 550/21.10.2017 г., 549/20.10.2017 г., 548/19.10.2017 г., 547/18.10.2017 г., 546/17.10.2017 г., 545/16.10.2017 г., 544/15.10.2017 г., 543/14.10.2017 г., 542/13.10.2017 г., 541/12.10.2017 г., 540/11.10.2017 г., 539/10.10.2017 г., 538/03.10.2017 г., 537/08.10.2017 г., 536/07.10.2017 г., 535/06.10.2017 г., 534/05.10.2017 г., 533/04.10.2017 г., 532/03.10.2017 г., 531/02.10.2017 г., 530/01.10.2017 г.. Представени са 28 броя стокови разписки с посочен изпълнител [фирма] и получател [фирма], съответно от 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30 и 31 октомври 2017 г. за получени черни и бели трюфели.

От [фирма] е представена декларация, в която е посочено, че дружеството има издадено разрешително за добив на горски продукти на територията на Държавно горско стопанство [населено място]. Посочено е, че гъбите се добиват в землищата на [населено място] и [населено място] и горските масиви около тях. След добиването им, което се извършва от назначени за тази цел берачи, стоките се заприходяват и тъй като са бързоразвалящи се, веднага след беритбата се транспортират до базите на дружествата клиенти, сред които и [фирма]. При извършената проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че за периода м.10.2017г. [фирма] разполага с 33 лица, назначени по трудово правоотношение. Дружеството няма деклариранни търговски обекти и не отчита разходи за дейността им, разполага с 3 моторни превозни средства, ползвани на основание сключени договори за наем.

Представени са протоколи за добити количества продукция от работниците и служителите на [фирма] (черни трюфели, бели трюфели), без поредни номера, съответно от 01.10.2017г. за 15 100 кг., 02.02.2017г. за 14 300 кг., 03.10.2017 г. за 2700 кг., 04.10.2017 г. за 14 250 кг. и 2700 кг., 05.10.2017 г. за 14 300 кг. и 2700 кг., 06.10.2017 г. за 14 500 кг. и 2100 кг., 07.10.2017 г. за 14 300 кг. и 2680 кг., 08.10.2017г.

за 14 300 кг., 09.10.2017 г. за 14 860 кг., 10.10.2017 г. за 13 800 кг., 11.10.2017 г. за 13 400 кг., 12.10.2017 г. за 13 600 кг. За датите от 1 октомври до 12 октомври са представени още едни протоколи, с поредни номера, в които количеството добита продукция е различно от първите представени (от 1 октомври за 1508 кг., от 2 октомври за 1364 кг. и 80 кг., за 3 октомври за 1375 кг. и 60 кг., от 4 октомври за 1379 кг., от 5 октомври за 1366 кг., от 6 октомври за 1380 кг., от 7 октомври за 1375 кг., от 8 октомври за 1368 кг., за 9 октомври от 1372 кг., за 10 октомври от 1375 кг., за 11 октомври от 1363 кг., за 12 октомври от 1368 кг., за 13 октомври от 1373 кг., за 14 октомври от 1372 кг., за 15 октомври от 1365 кг., за 16 октомври от 1364 кг., за 17 октомври от 846 кг. и 2048 кг., за 18 октомври от 3010 кг. и 990 кг. Представени са и протоколи от 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 29, 30 и 31 октомври 2017 г.. По отношение на представените протоколи за добив, органите по приходите са установили, че същите са без номер, от съдържанието на представените фактури и протоколи са установили, че през м. 10.217 г. на [фирма] са фактурирани 413, 85 кг. пресни черни трюфели.

Органите по приходите са извършили анализ на всички фактурирани от [фирма] доставки, включително и към други клиенти, като за анализ са взети протоколите за добив от 01.10.2017г. и 02.10.2017г.. Установили са, че на 01.10.2017 г. следва, че са добити 1508 кг. манатарки, 2.74 кг пресни бели трюфели и 46, 84 кг. пресни черни трюфели. На 02.10.2017 г. следва, че са добити 1367 кг манатарки, 2750 кг. бели трюфели, 80 кг прясна пънчушка и 45 900 кг. пресни черни трюфли. Въз основа на изложеното е прието, че при подходящи природни условия един човек може да набере до 20.25 кг. гъби за един ден. Посочили са, че трюфелите растат под земята и много трудно се откриват, което предполага големи преходи и много добра подготовка, поради което е констатирано, че служителите на това дружество не са били в състояние да открият, наберат и транспортират фактурираните количества гъби.

Направили са извода, че дружеството, посочено като доставчик съставя и подписва документи – протоколи за добити количества гъби, които не отразяват обективната действителност. По отношение на плащането по процесните фактури е посочено, че са представени фискални бонове и разходни касови ордери от [фирма], но същите не са доказателство за постъпване на сумите и тяхното осчетоводяване при доставчика. Прието е, че [фирма] не разполага фактически с количествата гъби, които е фактурирало към [фирма], липсват доказателства за произход на гъбите предвид несъответствията относно посочените количества набрани гъби от работниците на дружеството и протоколирани в документи, които не отразяват обективната действителност – под

един и същ номер на протокол, издаден на една и съща дата са описани различно количество добити килограми и видове диворастящи гъби, които като количество не отговарят на възможните такива съгласно статистика на Българската асоциация на билкарите и гъбарите [населено място]. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС, на [фирма] не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 51 267, 10 лв. за данъчен период м. 11.2017 г. по 31 фактури, издадени от [фирма].

РА е обжалван по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. е потвърдил ревизионния акт в частта на начисления данък със ставка 20% на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 12, ал. 1 от ЗДДС в размер на 136 272, 45 лв., отменил го е в частта на начисления ДДС в размер на 4889,59 лв. относно доставката на услуга по фактура № 643/20.12.2017г., потвърдил го е в частта за отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 51 267, 10 лв. за данъчен период м. 11.2017 г. по издадените от [фирма] 31 броя фактури.

Следва да се има предвид, че настоящето съдебно производство е второ, като делото е било върнато за ново разглеждане. С решение №15004 от 03.12.2020г. по адм.дело №8156/2020г. на ВАС I о. е отменено решение №2743/04.06.2020г. по адм.дело №9068/2019г. на АССГ- като е посочено, че не са изяснени конкретни факти във връзка с ВОД, както и по отношение на доставките от [фирма] дали РЛ участва в данъчна измама при тези доставки.

Следва да се има предвид, че при първото разглеждане на делото е изсушавана СИЕ /л.385/, съдебно-автотехническата не е допусната, както и искането за разпит на свидетели /определение от 07.01.2020г. на л.356/, представени са и справки от счетоводството на РЛ, въз основа на които е работило в.л. по СИЕ. Пред настоящата съдебна инстанция са представени писмени доказателства, изслушана е съдебна авто-техническа експериза, нова съдебно-счетоводна експертиза, както и са разпитани свидетели.

**При така установената фактическа обстановка, СЪДЪТ прави следните правни изводи:**

Жалбата е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице, имащо право

на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и поради което е процесуално допустима.

По съществото на жалбата СЪДЪТ приема следното:

РА е издадено от надлежни органи по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК, поради което се касае за валиден административен акт. В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива.

Спорът е правен относно интерпретацията на установените фактически обстоятелства –дали има достатъчно или не доказателства за осъществени доставки.

Първо по отношение на **данъчен период м.11.2017г.** по фактурите, издадени от [фирма] –следва да се има предвид, че РЛ [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 31 броя фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет на доставките черен трюфел (№ 590/28.10.2017 г, 591/29.10.2017 г., 593/31.10.2017 г., 592/30.10.2017 г., 589/27.10.2017 г. 588/26.10.2017 г., 587/25.10.2017 г., 586/24.10.2017 г., 585/23.10.2017 г., 584/22.10.2017 г., 550/21.10.2017 г., 549/20.10.2017 г., 548/19.10.2017 г., 547/18.10.2017 г., 546/17.10.2017 г., 545/16.10.2017 г., 544/15.10.2017 г., 543/14.10.2017 г., 542/13.10.2017 г., 541/12.10.2017 г., 540/11.10.2017 г., 539/10.10.2017 г., 538/03.10.2017 г., 537/08.10.2017 г., 536/07.10.2017 г., 535/06.10.2017 г., 534/05.10.2017 г., 533/04.10.2017 г., 532/03.10.2017 г., 531/02.10.2017 г., 530/01.10.2017 г..

Не е спорно, че са представени 28 броя стокови разписки с посочен изпълнител [фирма] и получател [фирма], съответно от 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30 и 31 октомври 2017г. за получени черни и бели трюфели.

Не е спорно, че има и издадено разрешително за добив на горски продукти на територията на Държавно горско стопанство [населено място]. Посочено е, че гъбите се добиват в землищата на [населено място] и [населено място] и горските масиви около тях, както и за периода м.10.2017г. [фирма] разполага с 33 лица, назначени по трудово правоотношение. Няма деклариращи търговски обекти и не отчита разходи за дейността им, разполага с 3 наети моторни превозни средства.

Представени са протоколи за добити количества продукция от работниците и служителите на [фирма] (черни трюфели, бели



трюфели), без поредни номера, съответно от 01.10.2017 г. за 15 100 кг., 02.10.2017 г. за 14 300 кг., 03.10.2017 г. за 2700 кг., 04.10.2017 г. за 14 250 кг. и 2700 кг., 05.10.2017 г. за 14 300 кг. и 2700 кг., 06.10.2017 г. за 14 500 кг. и 2100 кг., 07.10.2017 г. за 14 300 кг. и 2680 кг., 08.10.2017 г. за 14 300 кг., 09.10.2017 г. за 14 860 кг., 10.10.2017 г. за 13 800 кг., 11.10.2017 г. за 13 400 кг., 12.10.2017 г. за 13 600 кг.. За датите от 1 октомври до 12 октомври са представени още едни протоколи, с поредни номера, в които количеството добита продукция е различно от първите представени (от 1 октомври за 1508 кг., от 2 октомври за 1364 кг. и 80 кг., за 3 октомври за 1375 кг. и 60 кг., от 4 октомври за 1379 кг., от 5 октомври за 1366 кг., от 6 октомври за 1380 кг., от 7 октомври за 1375 кг., от 8 октомври за 1368 кг., за 9 октомври от 1372 кг., за 10 октомври от 1375 кг., за 11 октомври от 1363 кг., за 12 октомври от 1368 кг., за 13 октомври от 1373 кг., за 14 октомври от 1372 кг., за 15 октомври от 1365 кг., за 16 октомври от 1364 кг., за 17 октомври от 846 кг. и 2048 кг., за 18 октомври от 3010 кг. и 990 кг. Представени са и протоколи от 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 29, 30 и 31 октомври 2017г.. По отношение на представените протоколи за добив, органите по приходите са установили, че същите са без номер, от съдържанието на представените фактури и протоколи са установили, че през м. 10.2017 г. на [фирма] са фактурирани 413, 85 кг. пресни черни трюфели.

Въз основа на тези факти направените изводи в РД и РА са, че доставчикът не разполага и не може да подsigури предмета на доставките, тъй като един човек на ден може да набере до 20.25 кг. гъби за един ден, което и при трюфелите е още по трудоемко /под земята, специално търсене и т.н./, а от протоколите е видно, че количествата са нереално спрямо тази норма /взета от Съюза на гъбарите/. Напр. на 01.10.2017 г. - 1508 кг. манатарки, 2.74 кг пресни бели трюфели и 46, 84 кг. пресни черни трюфели. На 02.10.2017г. - 1367 кг манатарки, 2750 кг. бели трюфели, 80 кг прясна пънчушка и 45 900 кг. пресни черни трюфели.

СЪДЪТ, за да направи изводите си -съобразява ССЧЕ, доколкото е посочено в РД и РА, че са представени фискални бонове и разходни касови ордери от [фирма], но същите не са доказателство за постъпване на сумите и тяхното осчетоводяване при доставчика. Видно от СЕ при първото разглеждане на делото-към фактурите /л.388/ има стокови разписки и протоколи,

стойността на фактурите е осчетоводена по сметка 498 като стоките са заприходени, както количествено, така и стойностно. Фактурите са платени в брой като има РКО и фискални бонове. В.л. относно последващата реализация е посочило, че доставената продукция е използвана за извършване на последваща доставка. Специално е подчертано, че не се установява несъответствие като количество между тези доставки и последвалите ВОД.

Гореизложеният извод, обаче е правен и не следва да се кредитира. Видно от ССЧЕ, изслушана пред настоящата инстанция от 02.06.2021г. на л.105- макар фактурите от [фирма] да са придружени от стокови разписки и протоколи, да са заприходени от доставчика по сметка 303 „Продукция“ – то РЛ е имало доставка и от друг доставчик /“О. Логистик“/ със същия предмет. В тази връзка видно от ССЧЕ- за м.10.2017г. от този друг доставчик има по една фактура на ден със средно 11-15кг. трюфели като има и изключения -6 фактури за значително по-големи количества –напр.621кг на 18.10.2017г., 631кг. на 26.10.2017г. и т.н.. По тези доставки в решението на ответника е посочено, че РЛ е упражнено правото на данъчен кредит, което е признато при направената ревизия.

Следователно –извода, който се прави от заключението на в.л.М. –е, че РЛ е разполагало с трюфел, доставен и от [фирма], който може впоследствие да е предмет на ВОД. Предметът на доставката е такъв, че с оглед това, че представлява продукт от даден вид, то произходът винаги е условен и не може да се проследи абсолютно дали трюфелите на ВОД са тези от [фирма] или от някъде другаде.

Предмет на установяване е дали по издадени фактури от [фирма], по които е отказано правото на данъчен кредит – доставчикът е разполагал с посочените количества. Относими към тези доставки са показанията на св.К. К., който е работел във [фирма] и е посочил, че основната дейност е да се събират трюфели в района на Б.. Били около 50-70 човека, докарвали ги с бусове, работели през цялата седмица и неделя, но конкретно свидетелят не работел в неделя. Добивът бил между 10 и 30кг. в зависимост от условията, имало е водачи и кучета, събирали гъбите в касетки. Ръководел ги А..

В същия аспект са показанията и на другия свидетел, също

служител на [фирма] –Н. С.. Свидетелят споделя, че е работил от пролетта на 2017г като количеството е според вида на гъбата, черен трюфел малко повече--около 3 -5 кг, бял 1кг. на ден. Съответно манатарка и пачи крак 30-50кг..Ръководител е бил А., а заплатата към 500-600лв.. Били около 50-60 човека, извозвани били с бусове на фирмата -червен мерцедес, бял камион и бял бус.

СЪДЪТ кредитира показанията на двамата свидетели и най –вече тези на св.С.. Показанията му са подробни, непротиворечиви, както и тези на св.К.. Тези показания обаче разясняват, че черен трюфел на ден се е събирал най-много 3-5 кг, докато доставчикъл е фактурирал по 11-15кг. среднодневно. Също бял трюфел –още по-малко. Видно от указанията на отменителното решение – следва за този доставчик да не се признае право на ДК само, ако се установи, че РЛ е участвало в данъчна измама или злоупотреба. Подобни данни СЪДЪТ намира, че се разкриват, тъй като доколкото се установи, че доставчикът не разполага с фактурираното количество- няма как и РЛ да е било добросъвестно и да не е знаело за това. За периода РЛ е имало основен друг доставчик, който е доставил същото количество гъби, впоследствие които са били евентуално предмет на ВОД, като дори да не е така- то доказано е по-ниско количество на събраните килограми гъби от [фирма]. Не е спорно, че доставчикът е имал подобна дейност, събирал е гъби, назначил е лица за това, но се установи, че е фактурирал количества, които не е притежавал и не е можел да набере реално. Същият не е имал складове, а веднага е реализирал продукцията /за което са събраните гласни доказателства и представените декларации от работещи/, поради което при около 3-5 кг. черни трюфели дневно –няма как да фактурира 11-15кг. ежедневно. Още повече това е всеки ден, през есента, когато е имало и дъждовни периоди /св.К., казва „това е природа“/ и при спецификата на този вид гъба- а именно растяща, дълбоко под корените на дърветата /като бук, дъб и т.н./ и намираща се по специален начин /с куче, с водач/, изискваща специално откопаване /да не се нарани/ и т.н.. Постава се въпроса и как е организиран дейността си доставчика– с наетите от него 3 бр. превозни средства -един от които камион /логично за инвентара/, а другите две МПС /бусове според гласните показания/ за берачите /при капацитет на бус по 20-25 пътника/. Тази организация следва да бъде такава, доколкото

доставчикът няма склад, че веднага набраното да се транспортира до купувачи като РЛ и то ежедневно. Още повече се установи, че берачите на терен са били много повече- а няма декларирани и изплатени суми по граждански правоотношения от доставчика. От друга страта -дори да не са били само 33–те лица, които РЛ е имало, работещи на трудово правоотношение –отново възникват съмнения по отразените количества в протоколите. Обосновано органите по приходите са взели примерно протоколи от 01.10 и 02.10.2017г., за да посочат, че отразеното в тях количество – е нереално. Следва да се има предвид, че видно от протоколите /напр.169,170,171 и т.н. прил.дело/- в тях изрично е отразено, че продукцията е събрана от работници на дружеството, назначени на трудов договор т.е. от 33 –те лица. Видно от декларацията на св.К. К.- участвал в комисията /но за друг период/ на място имало амбалаж и кантари. Това лице, което има отношение към процеса и казва, че количеството зависи от деня, защото „е природа“, но общо количество гъби определя като 10-30кг. на човек. За количеството трюфел по-горе бяха обсъдени показанията на св.С.- и те са 1кг. бял трюфел и 3-5 черен. Дори да се приеме от показанията на свидетеля, както и декларацията напр. на работниците К. Д. и С. Д. на л.145 от приложеното дело- че всеки е водел свои близки т.е че е имало около 50 човека, то отново по средно дневната норма 20кг. – отразеното количество е завишено. Изложеното ведно с констатираните нередовности по отделните описани протоколи в РД –от една дата, но със различни стойности – обуславят правилност на извода на органите по приходите за недоказаност на фактурираните доставки. РЛ, за да ползва правото на данъчен кредит - трябва да докаже, че доставчикът е притежавал цялото доставено количество, за да го фактурира, а не само част от него. В контекста на изложеното –се споделя извода на ответника, че не е доказан произхода на стоката, защото това означава на цялото фактурирано количество. Ирелевантно е осчетоводяването и плащането. Същите се разглеждат като компоненти, въз основа на които да се изгради извода за реалност или не на доставката и поведението /в това число измамно/ на доставчика. Наличието на протокол и фактура, респ.плащане – не доказва реално извършена операция. Следователно - правилно на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 от ЗДДС, е прието в РА и потвърждаващото го решение, че на [фирма] не трябва да бъде признато право на приспадане на

данъчен кредит в размер на 51 267,10 лв. за данъчен период м.11.2017 г. по 31 фактури, издадени от [фирма]. Следователно в тази част жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли.

По писмените бележки на оспорващия в тази част -същите не се споделят. Не следва да се обсъждат представените съдебни решения за този доставчик и за признатите му доставки, тъй като касаят други обстоятелства. Същите могат да бъдат индиция, че този субект осъществява реална стопанска дейност с надлежно счетоводство, но това не е спорно и в настоящето дело. Отново в писмената защита се акцентира на надлежното счетоводство при РЛ и доставчика, водено на основание съставените документи. Наличието на фактура, осчетоводена и плащане по нея само по себе си не доказва отразената счетоводна операция. Постава се изискването –лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В заключение - субективното право по чл.68 и чл.69 от ЗДДС на получателя по доставката да приспадне заплатения от него на доставчика ДДС като данъчен кредит не може да възникне, ако не е доказано по несъмнен начин, че фактурираните стоки са доставени, както не беше установено понастоящем.

**За данъчен период м.12.2017г.** е определено ДДС за внасяне от 137 592,75лв. по ВОД към чешкото дружество Н. V. Т. VIN CZ68420176 с РА като с решение № 839/17.05.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С., в тази част е изменен РА за установения резултат определен на 132 703, 16 лв. по фактура №643/2017г. с предмет „комисионна услуга“.

Касателно тези ВОД пред настоящата инстанция, съобразно указанията на отменителното решение, са събрани нови доказателства. Видно от съдебна-автотехническа експертиза, която напълно се кредитира /л.163/ превоза на стоката по фактура №640 от 11.12.2017г. до [населено място] –Ч. за времето от 34 часа е технически осъществим. В.л. е коментирало представените съпътстващи документи- такса Д. мост, винетки, гориво и писма от 21.03 и от 23.03.2018г. на МВР. Събрани са и гласни доказателства като видно от разпита на св.Н. З., същият работи във фирмата на Х. Т., в Ч., [населено място], в хале, като през 2017г. е приел доставка от С. на трюфели от около 120-130 кашона по 10кг.

Конкретно със шофьора и Х. Т. е дошъл, след това стоката е разнасяна в А. и Германия предимно.

Преди да се обсъдят доказателствата –следва да се има предвид, че конкретно е прието, че няма ВОД, защото [фирма] е извършило доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, които са с място на изпълнение на територията на страната и са облагаеми съобразно чл.12, ал. 1 от ЗДДС т.е. не е доказано, че стоката е напуснала територията на страната.

Във връзка с изложеното следва да се маркира правната рамка, а именно че за доказване на реалността на ВОД се преценява дали има транспортен документ по чл.45 т.2 б.б от ППЗДДС, който да удостоверява получаването на стоките на територията на друга държава-членка, а не само предаването им на превозвача. Този документ се регламентира от Конвенцията за договора за МН автомобилен превоз и представлява товарителница, която се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани от изпращача и от превозвача, като първият екземпляр се предава на изпращача, вторият придружава стоката, а третият се задържа от превозвача. Тя удостоверява, до доказване на противното, условията на договора и получаването на стоката от превозвача, както и че стоката е превозена, ако има отразено в кл.24 - място, час на пристигане на стоките, както полагането на подпис и печат на получателя. Следва да се има предвид, че конкретно има товарителница, но в единия от екземплярите няма подпис на получател и няма отразено място на получаване, поради което органите по приходите са направили заключението, че Х. Т. не е присъствал по време на превоза.

В действителност- редовността на товарителницата и констатациите от същата се преценяват ведно с информацията получена по линия на МН обмен, но не може само и единствено на тази база. Не е спорно, че видно от отговора на чешката данъчна администрация не е установена връзка с Х. В. Т., и видно от СД по ДДС- данъкоплатецът не е придобивал стоки от друга държава член на Европейския съюз за данъчни периоди м. 11.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г., м. 02.2018 г.. Подал е подал за данъчни периоди 03.2018 г. и 04.2018 г. СД с резултат /стойност 0. Посочва се, че Х. В. Т. за периода м. 10.2017 г. – м. 01.2018 г. не е декларирал В. на стоки/гъби от български търговци на територията на Република Ч. в посочения размер. Служителите на данъчната администрация в Република Ч. не са установили съществуването

на складови помещения на посочения от лицето адрес в Република Ч. или пък други обекти, които биха могли да бъдат използвани от това лице. Отражено е, че и за други РЛ /3/ от българска страна има запитване за този доставчик, без и техните ВОД да са декларирани.

На база на този отговор – органите по приходите са приели, че стоката не е пътувала до Ч., а е била реализирана в страната ни. Тези изводи обаче в контекста на новоприетите доказателства се опровергават. Изводите на органите по приходите, че общото количество от 125 кашона с тегло 1250кг не е можело да се транспортира времево за 34 часа, беше предмет на установяване на съдебната експертиза. Вещото лице изчислява разстоянието и евентуалната скорост – за да достигне до констатацията, че това е напълно възможно. Дали конкретното МПС „Фиат Дукато“ с [рег.номер на МПС] разполага с хладилна камера или не – е бил неяснен факт от органите по приходите, въз основа на който е направено житейското предположение, че трюфелите биха били негодни, ако не се доставят хладилен камион. Дали въпросния камион е бил хладилен отговаря- в.л.инж.А. утвърдително, както и отделно данни няма за негодна стока, а точно обратното - в съдебното производство е разпитано лицето Н. З., което е приело пратката. Лично е приел стоката, прегледал я е /защото „трюфелът е скъп“/ и не изнася подобни данни. Сочи, че трюфелът е дълбоко замразен. От показанията на този свидетел, които съдът напълно кредитира се установява, че в Ч. Х. Т. е разполагал със склад, офис и заместник – чех.

Относно самия транспорт – съдебната експертиза е изследвала и представените съпътстващи документи- за платена такса, винетка и т.н.. Същите разгледани и самостоятелно – допълват констатацията за реално осъществена транспортна операция по начина и времето, което е отразено в товарителницата без оглед на това, че единият ѝ екземпляр е с непопълнен реквизит. Следователно – изолирано отговора на чешката администрация не следва да се разглежда, а ведно с останалите доказателства. Все пак се касае за инцидентна проверка на адреса и това, че Т. не е открит – само по себе си вкл. и на фона на честото му отсъствие и неприсъствие на място – не опровергава транспорта на доставката. Неподаването на конкретни декларации или декларирането на нулева ставка и по специално на ВОД също не може да се вменява във вина на РЛ. Следва да се има предвид, че

РЛ доказва, че е разполагало с посочените количества трюфел /от признатите доставки от [фирма]/. Отделно е известно, че страната ни е един от най-големите доставчици на този продукт на европейския пазар, както и на местния тази стока не се търси и реализира, предвид високата ѝ цена и ниския жизнен стандарт поради което се прави извода, че стоката не е реализирана на територията на РБ. Липсата на преддоговорна кореспонденция – както и е прието в РД – също само по себе си не е основание за генерация извод за нереалност на ВОД. Относимо е, че има и плащане-макар и на територията на РБ. След като Х. Т. е пребивавал основно в РБ, не е логично – да се плаща в Ч. и там да се търси наличието на банкови сметки. По същите причини – не трябва да се търси и писмена преддоговорна кореспонденция при положение, че представителите на дружествата са български граждани, намиращи се на територията на страната. Следователно налице е фактура, приемо-предавателен документ /л.137/, транспортни документи, плащане, други писмени доказателства, както и изслушани 3 съдебни експертизи, които опровергават констатацията на органите по приходите. При съобразяване на посочените обстоятелства, неправилно органите по приходите са приели, че са налице предпоставките по чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 53, ал. 1 от ЗДДС за прилагане на нулева ставка на ДДС, като с ревизионния акт са начислили данък със ставка от 20% на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 12, ал. 1 от ЗДДС в размер на 132 703,16лв..

Следователно – в тази част РА е неправилен и следва да се отмени, ведно с потвърждаващото го решение, поради което жалбата е частично основателна.

Видно от списъка за разноски жалбоподателят е направил такива в размер от 3450лв. /л.435 пр.дело, както и допълнително пред настоящата инстанция за в.л. 350 лв./автотехническа/ и 350лв. /съдебна/ и още 700лв., общо 4150лв. или с оглед уважената част от иска – основателна е претенцията за разноски в размер на 3000лв..

Съответно на ответника се дължи юрк.възнаграждение от 2068лв. по Наредба 1/2004г. –чл.8, ал.1,т.4 или по компенсация в размер на 932лв..

С оглед изложеното СЪДЪТ

#### **РЕШИ:**

По жалба от [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на



управление [населено място]

ОТМЕНЯ като незаконосъобразен РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ № Р-22220617009051-091-001/21.02.2019 г., издаден от И. Р. –орган, възложил ревизията и от М. К. –ръководител на ревизията, с който РА, изменен с решение №839 от 17.05.2019г.на директора на ОДОП, на дружеството за данъчен период м.12.2017г. е определено ДДС за внасяне от 132 703,16лв. по ВОД към чешкото дружество Н. V. Т. VIN CZ68420176, както и отменя потвърждаващото решение за това задължение

В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] като неоснователна срещу РА и потвърждаващото решение в останалата част т.е. за непризнатото право на данъчен кредит в размер на 51 267,10 лв. за данъчен период м.11.2017г. по фактурите, издадени от [фирма].

ОСЪЖДА НАП да заплати на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] 932лв. разноски по делото, определени по компенсация.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**