

# РЕШЕНИЕ

№ 13489

гр. София, 17.04.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав, в**  
публично заседание на 20.11.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **108** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на ПРОМИ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. Б., бул. Л. М., № 126, представлявано от Т. П. С. и М. Х. Самоковски, чрез адв. Б. П. от САК, срещу Ревизионен акт № Р-22222522004024-091-001/22.06.2023 г., издаден от Й. Д. М., на длъжност „началник отдел“ в ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност „главен инспектор по приходите“ в ТД на НАП – С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1621/15.11.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция за приходите – [населено място] (ДОДОП при ЦУ на НАП – С.).

Жалбоподателят прави искане за отмяна на ревизионния акт в частта относно установени задължения по ЗДДС в размер на 11 351 лв. в резултат от непризнато право на данъчен кредит по доставки от БОЛЕТ ЕООД. Счита, че същият е незаконосъобразен като издаден при съществени нарушения на процесуалните разпоредби на ДОПК, в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС и противоречие с практиката на СЕС по данъчни дела. Твърди, че е немотивиран и необоснован, събраните в хода на ревизионното производство доказателства са интерпретирани превратно, а изводите на органите по приходите са едностранчиви и неправилни. Жалбоподателят поддържа, че са представени доказателства за реалността на спорните доставки, в т.ч. фактури, приемо-предавателни протоколи, товарителници за извършен превоз, пътни листа, писмени обяснения и други. Счита, че установените нередности при доставчика БОЛЕТ ЕООД, както и при неговия предходен доставчик не са основание да бъде отказано приспадане на данъчен

кредит. Излагат се аргументи, че липсата на събрани доказателства във връзка с предходния доставчик КАЗА ПУЛИТА ЕООД не следва да се тълкуват в ущърб на получателя на доставките. Оспорва се участието на жалбоподателя в данъчна измама, тъй като не се установява фактурите, по които се иска приспадане на ДДС да представляват документи с невярно съдържание. Позицията се на практика на Съда на ЕС.

В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. Б. П., който поддържа жалбата, доразвива доводите в нея и моли съда да отмени ревизионния акт в оспорваната част като незаконосъобразен. Прави искане за присъждане на направените по делото разноски в размер на 910,00 лв., съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директор на ДОДОП – С., чрез процесуални представители юрк. К. и юрк. В., оспорва жалбата, позовавайки се на фактическите и правни изводи, посочени в решението на директора на ДОДОП. Поддържа, че спорните доставки не са реално извършени. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 1652,00 лв.

СГП – редовно уведомена, не взема участие в производството, не дава становище по жалбата.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22222522004024-020- 001/04.08.2022 г., издадена от Й. Д. М. – началник на отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-2047/31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП – С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия за установяване на данъчни задължения на „ПРОМИ“ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. Б., бул. Л. М., № 126, представлявано от Т. П. С. и М. Х. Самоковски, за данък върху добавената стойност за периода от 01.06.2021 г. до 31.08.2021 г. и корпоративен данък за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. Ревизията е следвало да завърши в тримесечен срок от връчването на ЗВР. ЗВР е връчена на 12.08.2022 г., за което по делото е представена разписка за извършено връчване по електронен път.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22222522004024-020-002/10.11.2022 г., издадена от Й. Д. М. – началник на отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП - С., срокът за извършване на ревизията е продължен до 12.01.2023 г. Тя е връчена по електронен път на задълженото лице на 14.11.2022 г. /видно от приложената разписка/.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад /РД/ № Р-22222522004024-092-001/17.03.2023 г., връчен електронно на 30.03.2023 г. Срещу констатациите в него е депозирано Възражение № 2553-03-283/12.05.2023 г., което е прието за неоснователно при издаване на ревизионния акт.

Ревизията е приключила с издаването на процесния Ревизионен акт № Р-22222522004024-091-001/22.06.2023 г. С него са установени допълнителни задължения, както следва: по ЗДДС - за данък върху добавената стойност в размер на 11 351,00 лв. в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в същия размер за данъчни периоди от м. 06.2021 г. до м. 08.2021 г. вкл. по 7 /седем/ фактури, издадени от БОЛЕТ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], и са начислени лихви за забава в размер на 2 210,33 лв.; по ЗКПО - за корпоративен данък за 2021 г. в размер на 99 415,98 лв. и лихви в размер на 10 537,18 лв. Ревизионният акт е връчен на задълженото лице електронно на 04.07.2023 г.

Както ЗВР и ЗИЗВР, така и РД и РА са подписани с валидни към съответния момент електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, за което са представени писмени доказателства.

Срещу ревизионния акт е подадена жалба от ПРОМИ ООД с вх. № 23-03-32/19.07.2023 г. по

регистъра на ТД на НАП - С. и вх. № 2553-03-392/13.07.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. и е направено искане за неговата отмяна.

На основание чл.156, ал.7 от ДОПК, по взаимно писмено съгласие между дружеството и директора на дирекция ОДОП С., срокът за произнасяне по жалбата е продължен до 18.11.2023 г. С Решение № 1621/15.11.2023 г. на заместник - директора на дирекция ОДОП С. е потвърден ревизионния акт, в частта относно определените задължения по реда на ЗДДС. Решението е издадено при условията на заместване, съгласно заповед № ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023 г. на изпълнителния директор на НАП и е връчено по електронен път на 27.11.2023 г. На 08.12.2023 г. - в срока по чл.152, ал.1 от ДОПК, е постъпила жалба вх. № 53-04-892/08.12.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., заведена в деловодството на Административен съд София-град на 05.01.2024 г. Въз основа на нея е образувано настоящото производство.

Изводите на органите по приходите, обективирани в издадения ревизионен акт и ревизионния доклад, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от първия, са направени след анализ на събраните в ревизионното производство писмени доказателства.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, изразяващи се в отправяне на искания за представяне на документи и писмени обяснения от РЛ на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, присъединяване на документи, доказателства, писмени обяснения и извършени насрещни проверки спрямо други задължени лица /спрямо БОЛЕТ ЕООД/ с протоколи № Р-22222522004024-П.-001/22.12.2022 г., Р-22222522004024-П.-002/22.12.2022 г. и Р-22222522004024-П.-003/22.12.2022 г., в резултат на които са формирани следните установявания:

Ревизираното лице ПРОМИ ООД, със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. Б., бул. Л. М., № 126, е вписано в Агенция по вписванията през 2008 г. Управлява се заедно и поотделно от Т. П. С. и М. Х. Самоковски, които са съдружници и собственици на капитала с равно участие. Дружеството няма съучастия в дъщерни дружества. Основната му дейност в ревизирания период е покупко-продажба на хранителни продукти, плодове, зеленчуци и др. Има разкрити 9 търговски обекта в [населено място].

ПРОМИ ООД е регистрирано по ЗДДС на 19.01.2009 г., вкл. и към датата на издаване на ревизионния доклад.

На дружеството е извършена предходна ревизия по:

- ЗКПО – за периода: 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г.;

- ЗДДС - за периода: 01.12.2020 г. - 31.05.2021 г.

Предходната ревизия е приключена с РА № Р-22222522003202-091-001/08.03.2023 г. Определени са задължения за корпоративен данък в размер на 8262,75 лв., данък върху добавената стойност - 196 594,05 лв. и лихва 38574,87 лв.

При процесната ревизия е констатирано, че РЛ е прилагало последователно адекватна счетоводна политика и при изготвянето на финансовите отчети е спазен принципът на предпазливостта при оценката на активите, пасивите, приходите и разходите. Прилагани са действащите счетоводни стандарти, като финансовите отчети са изготвени на принципа на действащото предприятие.

През ревизирания период са отчетени приходи от продажба на продукцията, на стоки, услуги, приходи от лихви и др. финансови приходи. Разходите в дружеството се признават в момента на тяхното възникване и на база принципите на начисляване и съпоставимост. Разходите за бъдещи периоди се отлагат за признаване като текущ разход за периода, през който договорите, за които се отнасят, се изпълняват. Отчетените видове разходи са: разходи за материали, за услуги, амортизации, заплати, социални, осигуровки и надбавки, балансова стойност на продадени активи, финансови разходи, други разходи. Финансовите приходи и разходи се включват в отчета

за приходи и разходи диференцирано и се състоят от лихвени приходи и разходи и други финансови приходи и разходи. Отчетените финансови разходи са разходи за лихви и банкови такси. В дружеството нетекущите активи са дълготрайни материални активи и нематериални дълготрайни активи. Стоково-материалните запаси в дружеството включват материали, продукцията, стоки и незавършено производство. В себестойността им се включват всички разходи по закупуване и преработка и други разходи, пряко свързани с тях. Към края на всеки отчетен период стоково-материалните запаси се оценяват по по-ниската от балансовата стойност или нетната реализируема стойност. Сумата на обезценката се признава като загуба от обезценка. Дружеството определя разхода на стоково-материалните си запаси, като прилага формулата средно претеглена стойност. При продажби балансовата им стойност се признава като разход през периода на признаване на прихода от продажба.

Относами към предмета на настоящото производство са установяванията, свързани с прилагането на ЗДДС от страна на ревизираното лице.

Констатирано е, че през ревизирания период дружеството е реализирало продажби на територията на страната. Формирало е данъчния кредит от покупки на стоки за зареждане на магазинната мрежа, дистрибуционни услуги и други, необходими за дейността му. В съответствие с изискванията на чл.124, ал.1 от ЗДДС задълженото лице е завело задължителните регистри - дневник за покупки и дневник за продажбите. За ревизираните данъчни периоди, в срока по чл.125, ал.5 от ЗДДС, са подавани справки-декларации по ЗДДС.

През данъчни периоди м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и м. 08.2021 г. ПРОМИ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 351,00 лв. по 7 фактури, издадени от БОЛЕТ ЕООД през м. 01.2021 г. за доставка на зеленчуци - домати, брюкселско зеле, чесън, спанак, къдрава салата, моркови, карфиол.

В хода на ревизията дружеството е представило счетоводни регистри на сметка 401011 за доставка на стоки от БОЛЕТ ЕООД, счетоводни справка за изписване на стоки по отчетна стойност към 31.12.2021 г., справки за получени доставки по процесните фактури от БОЛЕТ ЕООД, оборотни ведомости за м. 06.2021 г. и м. 08.2021 г. и годишен финансов отчет за 2021 г. Представени са самите фактури, ведно с фискални бонове, документи за извършен транспорт и приемо-предавателни протоколи /ППП/ от същата дата. Приложени са товарителници, в които като изпращач и превозвач е вписан доставчикът БОЛЕТ ЕООД, а като получател - ПРОМИ ООД, с място на натоварване: [населено място] /общ. П./ и място на разтоварване: [населено място]. Посочено е, че превозът е извършен с товарен автомобил с регистрационен номер СА 5359 СР, с шофьор на БОЛЕТ ЕООД - Д. С.. Същото лице е вписано и като придружител на товара.

За предаването на стоките са изготвяни приемо-предавателни протоколи. Посочено е място на доставяне - [населено място]. Вписано е, че стоките са предавани от фирма БОЛЕТ ЕООД, чрез Д. С. – шофьор, на ПРОМИ ООД, представлявано от Т. С.. На по-голямата част от ППП не са посочени имена и длъжност на лицето приело стоката. На предал има подпис и печат, на приел има положен подпис, без да е ясно на кое лице е този подпис.

На БОЛЕТ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП № П-16001321186850-141-002/12.11.2021 г. Констатирано е, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на основание чл.176 от ЗДДС, считано от 10.11.2021 г. От страна на същото са представени писмени обяснения, заверени копия на 15 бр. фактури за продажба и 15 бр. покупни фактури с фискални бонове, приложени към тях приемо-предавателни протоколи, кантарни бележки, товарителници, пътни листа, както и копия на договор за наем на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , фактура за наем, оборотна ведомост за периода 01.01.2021 г. - 31.01.2021 г., аналитичен регистър на с/ка 411 ПРОМИ ООД, Хронологичен регистър на с/ка 501, справка за

продажби, справка за движението на стоки, стойност за изписване при продажби на СМЗ, сформирани на средно-претеглена цена и изписване на СМЗ.

От информационните масиви на НАП е установено, че БОЛЕТ ЕООД е декларирало в отчетните регистри по ЗДДС /дневник продажби/ за м.01.2021 г. фактури, издадени на ПРОМИ ООД, с ЕИК[ЕИК], с обща данъчна основа в размер на 122 491,00 лв. и начислен ДДС в размер на 24 498,20 лв., с предмет на доставките: домати, зеле, чесън, спанак, салата, моркови, праз, карфиол и краставици. От дружеството не са представени оригинали на издадените документи, а също търговска документация, в т.ч. договори, анекси и други документи във връзка с фактурираните доставки към ПРОМИ ООД.

В копията на покупни фактури е отбелязано, че предходен доставчик на БОЛЕТ ЕООД е КАЗА ПУЛИТА ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. Оригинали на същите не са представени и не са сверени с представените копия.

На база данните от ИМ на НАП е установено, че КАЗА ПУЛИТА ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 24.09.2013 г. и deregистрирано при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС на 04.08.2014 г. От дружеството са изискани копия на фактурите, издадени на БОЛЕТ ЕООД през м. 01.2021 г., и доказателства, които да обосноват доставките на стоки по тях, но такива не са представени.

Всички доказателства, събрани в хода на горепосочените производства, са приобщени към настоящото ревизионно производство /с Протокол № Р-22222522004024-П.-001/22.12.2022 г. и Протокол № Р-22222522004024-П.-002/22.12.2022 г. са присъединени събраните доказателства в хода на производство с УИН № П-22222521187969 и УИН №Р-22222521004398 по отношение на БОЛЕТ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], а с Протокол № Р-22222522004024-П.-003/22.12.2022 г. са присъединени всички доказателства и писмени обяснения, предоставени в хода на производство с УИН № Р-22222522003202/.

От страна на ревизиращия екип е направена и проверка за достоверността на данните, вписани във фактурите, приемо-предавателните протоколи, документите за извършен транспорт, товарителниците.

По отношение на Д. П. С., който е шофьор на товарен автомобил с регистрационен номер СА 5359 СР и вписан в товарителниците като придружител на стоките, а също така в приемо-предавателните протоколи е посочен като лице, предало стоките на представителя на ПРОМИ ООД, от информационните масиви на НАП е установено, че е бил нает по трудов договор в БОЛЕТ ЕООД в периода от 04.06.2020 г. до 31.05.2021 г. на длъжност „шофьор лекотоварен автомобил“. През м. 01.2021 г. същият е имал отработени 11 /единадесет/ дни. По данни на ТП на НОИ – [населено място], за периода от 19.01.2021 г. до 01.02.2021 г. му е бил издаден Болничен лист № Е20203117026.

В писмени обяснения Д. С. е посочил, че е работил в БОЛЕТ ЕООД през 2019 г. и 2020 г. на длъжност „шофьор“, като е управлявал бус „М. В.“, с регистрационен номер РА 8493 ВВ; товарен камион „М. Атего 815“, с регистрационен номер СА 5359 СР, и други, с които е превозвал стоки до клиенти на дружеството, в т.ч. и до ПРОМИ ООД - „в тяхната база във В.“. Твърди, че стоките са натоварвани в Б., на борсата в [населено място] и в [населено място]. С продажбата и получаването на стоките се занимавал А. У., който го е придружавал при транспортирането им.

За изследване на движението на вписаното в товарителниците превозно средство от страна на ревизиращите е изпратена заявка до Агенция „Пътна инфраструктура“ /АПИ/ за предоставяне на всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от АПИ“ за периода от

01.10.2020 г. до 05.02.2021 г. по отношение на МПС с регистрационен номер СА 5359 СР. Получен е отговор, според който няма регистрирани преминавания по републиканската пътна мрежа на посоченото МПС за периода.

От Гаранционен фонд е изискана информация за всички сключени застраховки „Гражданска отговорност“ на горепосоченото МПС за периода от 01.01.2020 г. до 31.05.2021 г. Видно от получения отговор /с изх. №06-00-213/13.09.2022 г./, за товарен автомобил с регистрационен номер СА 5359 СР е сключена застраховка „Гражданска отговорност“ № BG/22/120000251583 със ЗК Л. И. АД с валидност до 14.01.2021 г. Следващата застраховка „Гражданска отговорност“ № BG/22/121001485235 за същото превозно средство е сключена със ЗК Л. И. АД на 27.05.2021 г. с валидност до 26.05.2022 г.

Изискани са и сведения от Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“ /ИА „АА“/ за валидността на периодичните технически прегледи за периода от 01.01.2020 г. до 31.05.2021 г. на МПС с регистрационен номер СА 5359 СР. От отговор с Писмо изх. №24-00-00- 3634/1/26.10.2022 г. се изяснява, че след направена справка в информационната система на ИА „АА“ за електронно регистриране на извършените периодични прегледи по Наредба № Н-32 от 16.12.2011 г. за периодичните прегледи проверка на техническата изправност на пътните превозни средства /Наредба № Н-32/16.12.2011 г./, за МПС марка „М.“, модел „Атего 815“, с рег. номер СА 5359 СР, идентификационен номер /VIN/ У/DB9700252K535916 и двигател № 90492200167081, че е преминало периодичен преглед за проверка на техническата изправност на 17.01.2020 г., като показанието на километропоказателя е сочело 376 473 км. На 31.05.2021 г., на същото МПС, е извършен периодичен технически преглед с валидност до 30.11.2021 г., а изминатите с него километри, отчетени чрез километропоказателя, са 376 635 км.

При направена справка за адрес на разтоварване на стоките е установено, че той се стопанисва от трето лице, а именно: ПРОМАРКЕТ ООД, с[ЕИК]. Дружеството разполага с Удостоверение за регистрация на обект за търговия с храни № 2286/26.11.2018 г., издадено от Областна дирекция по безопасност на храните – С.. Обектът е с адрес: [населено място], общ. И., [улица], „за производство на фреш сокове, салати, замразени плодове и зеленчуци, преупаковане на маслини и ядки“.

От ЗЛ ПРОМИ ООД са изискани фактури, издадени от ПРОМАРКЕТ ООД, за предоставената услуга по обработка и/или преработка на храни, свързана със закупените плодове и зеленчуци от БОЛЕТ ЕООД, доказателства за тяхното осчетоводяване и съответно плащанията по тях. Изискани са също договор за предоставените от ПРОМАРКЕТ ООД услуги по обработка и/или преработка на храни и приемо-предавателни протоколи.

При извършените проверки е констатирано, че собственици на капитала и управители на ПРОМАРКЕТ ООД са Т. С. и М. Самоковски, които са собственици и управители и на РЛ ПРОМИ ООД, а двете дружества са с идентична дейност. От ПРОМАРКЕТ ООД са представени: справка на лицата, участващи в производството и преработката на храните /длъжности готвач и работник в кухня/ в периода от м. 01.2020 г. до м. 05.2021 г., и справка за фактурираните преработени храни за ПРОМИ ООД за 2020 г. и от м. 01.2021 г. до м. 05.2021 г. В представените писмени обяснения е посочено, че в края на всеки месец на ПРОМИ ООД се издават фактури за изпратените стоки за директна продажба, заготовки, произведени и преработени храни във всякакъв вид в търговските му обекти.

Съгласно представените документи лицето, получило стоките, е Б. Н., който е служител

на ПРОМАРКЕТ ООД. Представен е Трудов договор № 569/10.09.2008 г., сключен между ПРОМАРКЕТ ООД и Б. Н., по силата на който последният е назначен на длъжност „шофьор на товарен автомобил“, и длъжностна характеристика от 07.02.2020 г., в която е записано, че на служителя е вменено задължение, когато не е ангажиран с транспортни курсове, „да бъде на разположение в складовете на работодателя, находящи се в [населено място], като организира приемането и съхранението на стоки и материали, оформя документи за постъпили стоки и материали, контролира качеството и количеството на постъпващите в склада стоки и материали и съответствието им с придружителните документи и да участва при извършването на инвентаризации в склада“.

От Българската агенция по безопасност на храните /БАБХ/ са представени данни по отношение на БОЛЕТ ЕООД и КАЗА ПУЛИТА ЕООД за периода от 01.01.2020 г. до 31.05.2021 г., според които двете дружества не са вписани в базата данни на търговците на пресни плодове и зеленчуци, съгласно изискванията на чл.4 от Наредба № 16 от 2010 г. за изискванията за качество и контрол за съответствие на пресни плодове и зеленчуци /Наредба №16/2010/. В получения отговор от БАБХ е посочено, че няма данни за регистрирани обекти по Закона за храните /ЗХ/ на БОЛЕТ ЕООД, с ЕИК[ЕИК].

След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, в т.ч. и приобщените такива по надлежния ред, органите по приходите са приели, че не се установява доставчикът БОЛЕТ ЕООД да е притежавал стоките, описани в процесните фактури, нито реалното им предаване на ревизираното лице. Приели са, че не са налице данни за реално извършен транспорт на стоките. Изтъкнали са, че съобразно установените обстоятелства, доставките по фактури: № [ЕГН]/26.01.2021 г. и № [ЕГН]/28.01.2021 г., са извършени в периода, в който Д. С. /сочен като шофьор/ е бил в болничен отпуск. От друга страна, съгласно данните от периодичните технически прегледи на вписаното в товарителниците превозно средство, изминатите от посочения автомобил километри за периода от 17.01.2020 г. до 31.05.2021 г. са по-малко от вписаните в пътните листа километри за извършването на само една от доставките. По показанията на километропоказателя за времето между двата технически прегледа, които са направени съответно на 17.01.2020 г. и на 30.11.2021 г., МПС с рег. [рег.номер на МПС] е изминало 162 км. Съгласно представените документи във връзка с доставките товарният автомобил се е движил по маршрут Б. - О. - В. - Б., като изминатото разстояние само за една от доставките е 211 км, а са представени фактури за извършени 7 такива. Същевременно от отговора на ИА „АА“ се установява, че в периода, в който са документирани доставките от БОЛЕТ ЕООД на ПРОМИ ООД, посоченият в представените товарителници и приемо-предавателни протоколи товарен автомобил не е преминал през технически преглед и не е имал сключена задължителна застраховка „Гражданска отговорност на автомобилистите“.

Предвид горните установявания е прието, че е налице фиктивно документиране на процесните доставки и няма как това да не е било известно на ревизираното лице ПРОМИ ООД, съответно същото да не е знаело, че сделките, с които обосновава правото на приспадане на данъчен кредит, са част от данъчна злоупотреба, тъй като то самото е участвало при изготвянето на документите и е използвало фактури, които не отразяват реална доставка.

Въз основа на констатациите относно липса на реално извършени доставки по спорните фактури, издадени от БОЛЕТ ЕООД, ревизиращият екип е установил различия в

данните, декларирани от РЛ в СД по ЗДДС за данъчните периоди м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и м.08.2021 г. Приемайки, че предпоставките по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС относно документираните доставки не са налице, на ПРОМИ ООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените 7 броя фактури от доставчика БОЛЕТ ЕООД. С РА са установени задължения за довносяне в общ размер на 11 351,00 лв. /единадесет хиляди триста петдесет и един лева/ и лихви за забава към тях.

За изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета съдебно-счетоводна експертиза, която не е оспорена от страните, а съдът я кредитира, като я възприема като безпристрастно и компетентно изготвена.

В изпълнение на поставените му задачи вещото лице Е. К. е извършила проверка на материалите от ревизионното производство и допълнително представените такива от ПРОМИ ООД и приети като доказателства по делото: Счетоводна справка Операции по дати за баланс на доставчик БОЛЕТ ЕООД; Справка от складовия модул „М. Софтуер“ за доставки БОЛЕТ ЕООД; Справка Операции по дати за баланс на сметка 702111 – Приходи от продажба на стоки; Справка Операции по дати за баланс на сметка 302011 – Основни материали; Справка Операции по дати за баланс на сметка 303018 – Хранителна продукция; Справка Операции по дати за баланс на сметка 701111 – Приходи от продажба на продукцията; Справка Операции по дати за баланс на сметка 601011 – Основни материали; Брак ПРОМИ ООД – 01.2021 г. обекти и артикули; Брак ПРОМИ ООД – обобщена за 01.2021 г.; Справка Операции по дати за баланс на сметка 609924 – Брак на стоки и др.

Според вещото лице закупените стоки се отчитат в счетоводството на ПРОМИ ООД стойностно. Количествено те се отчитат в складовия модул „М. Софтуер“. Доставките се заприходяват в складовия продукт по количество и стойност и се импортират в счетоводния продукт с пренос на данни като доставката се обвързва със съответната фактура за доставка. Процесните стоки /зеленчуци/ са били заприходени в счетоводството като стоки по сметка 304 – Стоки на склад, стоки за продажба и същото е установено от счетоводна справка Операции по дати за баланс на доставчика БОЛЕТ ЕООД. Доставените от БОЛЕТ ЕООД стоки първоначално са заведени в обект Централен склад, а оттам ежедневно се насочват към обектите на ПРОМИ ООД. Този начин на движение на стоките се прилага и по отношение на стоки от други доставчици. Отчита се в складовия модул „М. Софтуер“ с протоколи. Модулът е ориентиран към формиране на средна цена на сходните по вид доставени артикули, доставките от съответните доставчици се завеждат хронологично на база вид на артикула, с всяка доставка на стока количествата от съответния артикул се натрупват по неговата партида и продажбите се изписват от партидата на съответния артикул, първоначално формирани при доставката му. Не се водят обаче успоредни партиди за доставените зеленчуци по конкретен доставчик. С оглед на тези особености в модула вещото лице не се ангажира с отговор относно точния момент, в който доставеното количество стока от БОЛЕТ ЕООД е прехвърлено от Централен склад към останалите обекти на ПРОМИ ООД, както и в кой момент е напълно вложено, продадено или бракувано като стока, тъй като програмният продукт е ориентиран към обединяване на базата данни по основен признак, какъвто е „вид артикул“, а не по първоизточник „име на доставчика“.

При изготвяне на експертизата вещото лице е взело предвид и посочените по-горе документи, в т.ч. информация, предоставена на магнитен носител, които са представени от жалбоподателя и са приети от съда като доказателства по делото.

**При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:**

Жалбата е подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от надлежно легитимирано лице – адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване, срещу подлежащ на съдебно оспорване ревизионен акт, обжалван и потвърден по административен ред. С оглед на това жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна поради следните съображения:

Предмет на оспорване е Ревизионен акт № Р-2222522004024-091-001/22.06.2023 г., издаден от Й. Д. М., на длъжност „началник отдел“ – орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност „главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията, в частта на установяванията по ЗДДС, която е потвърдена с Решение № 1621/15.11.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място], а именно: относно установените допълнителни задължения за ДДС за данъчните периоди от м. 06.2021 г. до м. 08.2021 г. вкл. в размер на 11 351,00 лв., както и начислените лихви за забава върху тях в размер на 2210,33 лв.

Задълженията са в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по 7 /седем/ фактури, издадени от БОЛЕТ ЕООД през м. 01.2021 г., с предмет на доставката: доставка на зеленчуци - домати, брюкселско зеле, чесън, спанак, къдрава салата, моркови, карфиол, на същата стойност: т.е. 11 351,00 лв.

*По компетентността на органа и формата на акта:*

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. В случая РА № Р-2222522004024-091-001/22.06.2023 г. е издаден от Й. Д. М., на длъжност „началник отдел“ – орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност „главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед № РД-01-2047/31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП – С. (т. I.1 от същата). Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизия и заповедите за изменението ѝ, издадени от възложителя на ревизията. Следователно РА е издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г., ОСС на ВАС, I и II колегия.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което към ревизионната преписка са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 от ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал. 3 от ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1 – 8 от ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 от ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Следователно, от формална страна РА е издаден в

предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, предприетите процесуални действия са извършени по съответния ред, не са нарушени правата на ревизираното лице като страна в производството.

Срещу РД, в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е заявено възражение от ревизираното лице, което е разгледано, обсъдено и прието за неоснователно при издаването на РА.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 и ал. 2, т. 1 от ДОПК с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22222522004024-020-001/04.08.2022 г., издадена от Й. Д. М. – началник на отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП - С., упълномощена със Заповед № РД-01-2047/31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП - С.. Заповедта има задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1 от ДОПК – ревизираното лице е конкретизирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2 – 5 от ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ревизирания период; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, който впоследствие е продължен със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22222522004024-020-002/10.11.2022 г. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 от ДОПК.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена на основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК от органа, възложил ревизията. Както ЗВР, така и ЗИЗВР са сведени до знанието на ревизираното лице по надлежния ред, което е удостоверено с приложения към преписката разписки за електронно връчване.

Ревизията е извършена в срока, определен в ЗИЗВР № Р-22222522004024-020-002/10.11.2022 г. За резултатите от нея е съставен Ревизионен доклад № Р-22222522004024-092-001/17.03.2023 г., връчен електронно на 30.03.2023 г. Съдържанието на ревизионния доклад съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1 - 10 от ДОПК и към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 от ДОПК. Срокът по чл. 117, ал. 1 от ДОПК не е спазен, но същото не представлява съществено процесуално нарушение, доколкото той е инструктивен.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че ревизионният акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, за процесуална законосъобразност и обоснованост.

**Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:**

В настоящия случай спорът по делото е относно претендирано от жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от БОЛЕТ ЕООД през данъчен период м. 01.2021 г., което е упражнено от дружеството получател през м. 06.2021 г. – м. 08.2021 г.

Във връзка с горното следва да се обсъдят условията за възникване и упражняване на право на приспадане на данъчен кредит.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчният 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 облагаеми доставки.

Предпоставките за приспадане на данъчен кредит са уредени в разпоредбите на част V, глава Седма от ЗДДС. За възникването му е необходимо кумулативното наличие на

следните условия: доставка между регистрирани по ЗДДС лица, облагаема с данък върху добавената стойност /чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС/, предметът по която се използва за целите на извършвани от получателя облагаеми доставки /чл. 69, ал.1/. За надлежното упражняване на правото получателят на доставката следва да отговаря на условията на чл. 71 от ЗДДС, а именно в случая се изисква да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, като счетоводният документ е отразен в дневника за покупки за съответния данъчен период и размерът на данъчния кредит е включен в справката-декларация за същия период /чл. 72, ал. 2, т. 1 и т. 2 от ЗДДС/.

С. тълкуване на разпоредбите на чл. 68 – чл. 71 от ЗДДС води на категоричния извод, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато данъчното задълженото лице е „получило стоки или услуги“ /чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС/ по доставка, която отговаря на останалите предвидени в ЗДДС изисквания и е документирана и осчетоводена по съответния ред. Формулировката на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не оставя съмнения, че сделката, за която възниква право на приспадане на данъчен кредит, трябва да е реално извършена. Това е и целта на режима на приспадане – стопанският субект да бъде освободен от тежестта на платения или дължимия данък в цялата му икономическа дейност и в крайна сметка той да бъде поет от крайния потребител на стоката или услугата. По аргумент от посоченото по-горе, отсъствието на осъществена доставка е основание за отказ да се признае право на приспадане на данъчен кредит за документирана с фактура такава.

Във връзка с гореизложеното следва да се изясни съдържанието на понятието доставка съгласно закона. Съгласно чл. 6, ал. 1, във вр. с чл. 5 от ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или на друго вещно право върху движима или недвижима вещ, включително електрическа енергия, газ, вода, топлинна или хладилна енергия и други подобни, както и стандартния софтуер. Според чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, облагаема е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, което в съответствие с нормата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава, съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 от ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

При постановяване на отказа за приспадане на данъчен кредит в ревизираните периоди по фактурите, издадени на жалбоподателя от горепосочения доставчик, и определянето на задължение за довносяне по ЗДДС, органите по приходите са се позовали на чл. 68, ал. 1 и т. 1, чл. 69, ал. 1, във вр. с чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, като са приели, че не е налице основното условие за това - реално извършени облагаеми доставки на стоки, които да се използват за извършването на други облагаеми доставки. В резултат на това с ревизионния акт допълнително е начислен ДДС вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 351,00 лв. по 7-те фактури, издадени от БОЛЕТ ЕООД през м. 01.2021 г., с предмет на доставка: зеленчуци.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената

тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112 – 120 от ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК /арг. от § 2 ДР на ДОПК/. ПРОМИ ООД черпи благоприятни последици от претендираното право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, издадени му от БОЛЕТ ЕООД, поради което, на основание чл. 154, ал. 1 от ГПК и чл. 170, ал. 2 от АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК, негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между тях. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с определение от 19.01.2024 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия. В тази връзка жалбоподателят е ангажирал писмени доказателства, които са взети предвид и при изготвяне на приетата по делото съдебносчетоводна експертиза, но нито те, нито заключението на вещото лице оборват констатациите и изводите на органите по приходите.

От страна на жалбоподателя не е представен стокосен поток, от който да се установи движението на процесните стоки. Не са представени счетоводни регистри, които да осигуряват надеждна одитна следа между отделните документи и осчетоводени операции и да осигуряват и установяват връзка между издадените фактури и извършени доставки. Установено е, както в хода на ревизията, така и от вещото лице, че същият не води аналитична отчетност, позволяваща да се анализира заприходената стока по вид и количество и да е видно кога е изписана същата. Получените стоки, в т.ч. и тези, които са предмет на доставките по спорните фактури, първоначално се завеждат в обект Централен склад, а оттам се насочват към обектите на ПРОМИ ООД. Отчитането в складовия модул „М. Софтуер“ става с протоколи. Самият модул е ориентиран към формиране на средна цена на сходните по вид артикули и не се водят успоредни партии за доставените зеленчуци по конкретен доставчик. С оглед на това е невъзможно да се прецени кой е точният момент, в който определена стока е прехвърлена от Централен склад към останалите обекти на ПРОМИ ООД, тъй като през ревизираните периоди дружеството е било получател на доставки и от други доставчици на същите по вид стоки. Невъзможно е да се направи и преценка в кой момент определена стока е напълно вложена, продадена или бракувана, защото програмният продукт е ориентиран към обединяване на базата данни по основен признак, какъвто е „вид артикул“, а не по първоизточник „име на доставчика“.

Доколкото наличните при ревизираното лице документи не доказват извършването на реални доставки по фактурите, издадени от БОЛЕТ ЕООД, съобразявайки се с принципите на обективност и служебно начало, заложили в чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, органите по приходите са извършили редица процесуални действия с цел преценяване на обективната възможност на БОЛЕТ ЕООД да извърши процесните доставки, като

установи дали дружеството е разполагало със стоки от същия вид като фактурираните, предало ли е тези стоки физически на получателя, как и по какъв начин е станало това и т.н.

Освен от ревизираното лице информация, сведения, документи за процесните доставки е изисквана както от прекия доставчик БОЛЕТ ЕООД, така и от предходния - КАЗА ПУЛИТА ЕООД /доставчик на БОЛЕТ ЕООД /, но от тяхна страна не са представени правно релевантни доказателства и документи – доказателства за наличност на стоката при доставчика, прехвърляне на собствеността на ревизираното лице, за съпътстващи изпълнението факти /фактическо предаване, място на изпълнение на доставката и свързаните с това доказателства за наличие на складови бази, места за съхранение на стоките и транспортиране със съответните транспортни средства/. Доставчиците не са ангажирали доказателства, че са разполагали със стоки от същия вид и количество като фактурираните. Не са представили счетоводни регистри на сметки от група 30, от които да се установи заприходяване на стоки, съответно наличност и изписване към датата на продажбата.

От събраните в хода на ревизията доказателства не се установява БОЛЕТ ЕООД да е разполагал със стоките – предмет на доставките, за да може да прехвърли собствеността върху тях на ПРОМИ ООД, тъй като не са представени данни дали и как ги е придобил /от производители или други търговци/. Няма и аналитична счетоводна отчетност, която да удостовери наличността им, своевременното им заприходяване и изписване при продажбата им чрез дебитиране и съответно кредитиране на съответната материална сметка на датата на издаване на процесните фактури. Липсват и съпроводителни документи като договори, анекси, заявки и други преки писмени доказателства, свидетелстващи за реалното изпълнение на процесните доставки. Не на последно място следва да се изложи и липсата на доказателства, че доставчикът е вписан в базата данни на търговците на пресни плодове и зеленчуци, поддържана от БАБХ съгласно изискванията на Наредба № 16 от 28.05.2010 г. В базата данни на БАБХ не е вписано и КАЗА ПУЛИТА ЕООД, което съгласно данните по делото е предходен доставчик на жалбоподателя. По отношение на последното дружество е установено, че е регистрирано по ЗДДС на 24.09.2013 г. и дерегистрирано на 04.08.2014 г. Същото не е представило поисканите му от приходните органи документи, сведения и писмени обяснения.

От жалбоподателя ПРОМИ ООД са представени копия на фактури, счетоводни регистри на сметка 401011 за доставка на стоки от БОЛЕТ ЕООД, счетоводна справка за изписване на стоки по отчетна стойност към 31.12.2021 г., справки за получени доставки по процесните фактури, оборотни ведомости за м.06.2021 г. и м.08.2021 г. и годишен финансов отчет за 2021 г. Представени са фактурите, издадени от БОЛЕТ ЕООД през м. 01.2021 г., с предмет: „зеленчуци“, ведно с фискални бонове, документи за извършен транспорт, ППП, товарителници. Според товарителниците превозът е извършен с товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , чийто шофьор е Д. С.. Действително, данните в информационните масиви на НАП сочат, че Д. П. С. се е намирал в трудово правоотношение с БОЛЕТ ЕООД в периода от 04.06.2020 г. до 31.05.2021 г., където е заемал длъжността „шофьор на лекотоварен автомобил“. През м.01.2021 г. обаче той е имал отработени само 11 /единадесет/ дни, тъй като за времето от 19.01.2021 г. до 01.02.2021 г. е бил в болничен отпуск /според ТП на НОИ [населено място]/. В представени от С. писмени обяснения, самият той потвърждава, че е превозвал стоки до

клиенти на работодателя си, в т.ч. и до ПРОМИ ООД в тяхната база във В., като те се товарели в Б., О. и М. К.. Процесните фактури документируют доставки от 02.01.2021 г., 04.01.2021 г., 06.01.2021 г., 08.01.2021 г., 10.01.2021 г., 26.01.2021 г. и 28.01.2021 г. и с оглед на горното е видно, че няма как Д. С. да е осъществил транспорта и да е предал стоките на последните две дати. В пътните листа за всеки от превозите са вписани изминати километри, които значително надвишават установените такива въз основа на справка в информационната система на ИА „АА“ за електронно регистриране на извършените периодични прегледи по Наредба № Н-32 от 16.12.2011 г. за периодичните прегледи за проверка на техническата изправност на пътните превозни средства /Наредба № Н-32/16.12.2011 г./. Според километропоказателя на товарния автомобил за времето между два периодични прегледа за техническа изправност на 17.01.2020 г. /отчетена стойност - 376 473 км/ и на 31.05.2021 г. /отчетена стойност - 376 635 км/, той е изминал 162 км, а само по един от вписаните в пътните листа маршрути: Б. – О. – В. – Б., изминатото разстояние е 211 км. За посоченото в товарителниците МПС е установено също, че в периода между 14.01.2021 г. и 27.05.2021 г. за него не е имало сключена задължителна застраховка „Гражданска отговорност“, а същевременно за времето от 01.10.2020 г. до 05.02.2021 г. няма регистрирани преминавания на това МПС по републиканската пътна мрежа /видно от записите в регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България, получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от АПИ“.

Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното не се установи БОЛЕТ ЕООД и КАЗА ПУЛИТА ЕООД да са имали фактическа власт върху предмета на доставките. С оглед на тази констатация съдът намира за правилни изложените от данъчния орган аргументи, че за установяването на факта на извършване на доставката е необходимо изследването на редовно водено счетоводство. Едно от основните задължения на регистрираните по ЗДДС лица е воденето на подробна счетоводна отчетност, даваща възможност за определяне на задълженията по ЗДДС - чл. 242 от Директива 112/2006, възприет с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС, а редовната и подробна счетоводна отчетност се сочи от СЕО като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право - т. 64 от Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по обединени дела С-80/2011 и С-142/2011.

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от действителното извършване на облагаемата сделка, което е абсолютна предпоставка за признаване на това право. В множество свои решения СЕС /например Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др./ приема, че, за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В Решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че, за да се установи, че на основание на процесните доставки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки или услуги са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки. От изложеното следва, че, за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. Фактът на

получаване на стоките, фактическото им предаване на получателя, подлежи на доказване по общите правила с оглед посоченото по-горе разпределение на доказателствената тежест. Когато се касае за продажба на стоки следва да се установят факти за прехвърляне правото на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване право на собственост върху същите по вид и количества стоки, съхранение, транспорт, предаване и др. Доказването на реална доставка на стоки изисква освен това установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и това количество физически е предадено на получателя. Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследване на предходните и последващите продажби, на съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т.н. С оглед на горното, настоящият спор се свежда до това дали са извършени реални доставки на стоки /зеленчуци/ и дали те са доставени от издателя на спорните фактури БОЛЕТ ЕООД, респ. събрани ли са достатъчно доказателства за тези обстоятелства, или обратното - установена е невъзможност на доставчика да осъществи декларираните /процесните/ доставки.

В настоящия случай предмет на доставките са стоки, определени по своя род, поради което на основание чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, собствеността се прехвърля чрез индивидуализирането им или чрез предаване на купувача. Съгласно чл. 24 от Закона за задълженията и договорите, прехвърляне на собствеността върху родово определените стоки става в момента, в който страните не само са споразумели за количеството и стойността на сделката, но и са определили конкретната стока, предмет на сделката, а при липса на такова определяне - в момента на фактическото ѝ предаване. Определянето на стоката, предмет на доставката, може да стане с физическото ѝ отделяне - в отделна опаковка, склад, транспортно средство, или посредством индивидуализирането ѝ по друг начин, еднозначно сочещ конкретната стока. В настоящия случай отделянето на стоките чрез тяхното транспортиране и предаването им от прекия доставчик на ревизираното лице следва да се удостовери със съответните приемо-предавателни протоколи и транспортни документи /товарителници, пътни листа и др./, но достоверността на отразяванията в конкретно представените документи в хода на настоящото производство е оборена по убедителен начин. По делото са представени приемо-предавателни протоколи и транспортни документи, които съдържат данни за предаване на стоките, предмет на фактурите, но доколкото същите противоречат на останалия доказателствен материал, опровергаващ извършването на доставките с посоченото в тях превозно средство и липсата на данни за ползвано друго такова, както и несъответствие по отношение на лицето, което фактически ги е предало на получателя, съдът не ги кредитира като доказателства, които са годни да установят факта на предаване на стоките.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит. П. е обвързаността на съда да приеме за несъществуващи юридическите факти, за които черпещата благоприятни правни последици от осъществяването им страна не е провела главно пълно доказване, с оглед правилата за разпределение на доказателствената тежест.

С оглед на гореизложените установявания и предвид събраната доказателствена

съвкупност, настоящият състав намира за правилен извода на приходните органи, че в случая не се доказва нито произходът на стоките, нито транспортът на същите, нито получаването им от жалбоподателя и влягането им от негова страна в стопанската му дейност.

В съответствие с т. 2 от диспозитива на Решение по дело C-18/13 на СЕС, добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже действително осъществена престация по доставката, във връзка с която претендира право на приспадане на данъчен кредит. Това е така, тъй като той е страна по договор за доставка и не е възможно да не му е било известно липсата на изпълнение на същата. От последното следва извод за знание за формалното /несъответстващо на действителните факти/ издаване на фактурата, което покрива дефиницията за позоваването на това право на приспадане е с измамна цел или с цел злоупотреба съгласно диспозитива на решение по дело C-18/13 на СЕС. Съгласно приетото от същия съд Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия - посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама - нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1652,00 лв. /хиляда шестстотин петдесет и два лева/, така както е поискано от страна на процесуалния му представител.

**По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 16-ти състав**

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на ПРОМИ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. Б., бул. Л. М., № 126, срещу Ревизионен акт № Р-22222522004024-091-001/22.06.2023 г., издаден от Й. Д. М., на длъжност „началник отдел“ в ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност „главен инспектор по приходите“ в ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията, потвърден в частта относно установяванията по ЗДДС с Решение № 1621/15.11.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място], а именно: относно установените допълнителни задължения за ДДС за данъчните периоди от м. 06.2021 г. до м. 08.2021 г. вкл. в общ размер на 11 351,00 лв. /единадесет хиляди триста петдесет и един лева/ и начислените лихви за забава върху тази сума в размер на 2210,33 лв. /две

хиляди двеста и десет лева и тридесет и три стотинки/.

**ОСЪЖДА** ПРОМИ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. Б., бул. Л. М., № 126, ДА ЗАПЛАТИ на Национална агенция за приходите, [населено място], юрисконсултско възнаграждение в размер на 1652,00 лв. /хиляда шестстотин петдесет и два лева/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, подадена чрез Административен съд София-град в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**