

РЕШЕНИЕ

№ 38861

гр. София, 21.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав, в
публично заседание на 28.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разглежда дело номер **6620** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 - 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Е. Й. С. чрез адв. Р. В. с адрес [населено място], 1000, [улица], ет.2, офис 1, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221423005521-091-001/29.02.2024г. издаден от М. И. Д. – орган, възложил ревизията, и М. Д. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №666/17.05.2024г. на Директор на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП.

В жалбата е посочено, че РА е неправилен и незаконосъобразен поради противоречие с материалноправни и процесуални норми и необоснован поради непълнота и неправилност на установените факти и обстоятелства и направените фактически и правни изводи. В условията на алтернативност се твърди нищожност на РА, като издаден от териториално некомпетентен административен орган при липса на законовите предпоставки по чл. 10, ал.8 и ал.9 от ЗНАП. Твърди се още липса на обективен и цялостен анализ на всички доказателства по преписката от страна на административния орган. Развиват се съображения, че изводът за липса на реалност на доставките е необоснован, незаконосъобразен и неправилен, тъй като се изтъкват ирелевантни факти относно правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от страна на данъчните органи. Счита реалността на извършените доставки по спорните фактури за безспорно доказана посредством представени достатъчно безспорни писмени доказателства в хода на ревизионното производство, както от жалбоподателя, така и от неговите доставчици, а именно: фактури, извлечения на счетоводни сметки, хронологии, плащания, транспорт, произход на стоките и др. Счита, че в хода на ревизията са представени достатъчно писмени доказателства относно

договаряне, извършване и приемане на съответната стока и плащане- обстоятелства, категорично доказващи реално извършени доставки по спорните фактури. Оспорва твърденията в РД за липса на транспорт на стоката на база получени данни от ел. камери на АПИ, като противоречащи на закона. Твърди се, че шофьорът може да е минал през друг път, по третокласна пътна мрежа, което не може да бъде заснета от въпросните камери и че само на база информацията от пътната агенция не може да се докаже липсата на извършен транспорт на стоката.

Моли се РА да бъде прогласен за нищожен, алтернативно – да бъде отменен по същество като неправилен и незаконосъобразен.

В с. з. жалбоподателят се представлява от адвокат В., която поддържа жалбата. Претендира присъждането на разноски. Представя писмени бележки.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт М. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена с аргументи, съдържащи се в Решението на директор Дирекция ОДОП С.. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като обсъди изложените в жалбата доводи и прецени събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221423005521-020-001 от 14.09.2023 г., връчена по електронен път на 25.09.2023г. /л.27-л.20 от Т. I/, изменена със Заповед № Р-22221423005521-020-002/22.12.2023 г. /л.31-34 от Т. I/, връчена по електронен път на 23.01.2024г, е възложено извършването на ревизия на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.06.2023 г. до 31.07.2023 г. Заповедите са издадени от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, В. Т., оправомощен със Заповед № 3-ЦУ-1901 от 14.09.2023 г. на зам.- изпълнителен директор на НАП, Заповед №3- ЦУ-869 от 03.05.2023 г. на З. Г. - зам. изпълнителен директор на НАП и Заповед №РД-01-379/04.05.2023 г. на директора на ТД на НАП С. /л.21-26 от Т. I/.

За резултатите от ревизията в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад №Р-22221423005521-092-001 от 08.02.2024 г. /л.35-53 от Т. I/, срещу който не е подадено писмено възражение.

Ревизията е приключила със съставянето на РА №Р-22221423005521 -091-001 от 29.02.2024 г. /л.55-60 от Т. I/, издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизиращия екип.

За жалбоподателя се установени допълнителни задължения по ЗДДС общо главници и лихви в размер на 61 812,54лв. за периодите м.06.2023г и м.07.2023г, произтичащи изцяло от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 57 304.70 лв. за доставки на стоки /плодове и зеленчуци/, документирани с 37 фактури, издадени от прекия доставчик „КРЕДО МЕН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и начислени лихви за просрочие в размер на 4 507,84лв.

Установено е, че „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД е учредено на 14.03.2023г, регистрирано е по ЗДДС на 7.03.2023г, като дейността на дружеството е търговия на едро с плодове и зеленчуци и се осъществява в нает обект в [населено място], общ. Ц., обл. Б., съгласно представен договор за наем от 01.05.2023 г., с наемодател „ПРИЛЕП 2“ ООД с ЕИК[ЕИК] за периода от 01.05.2023 г. до 01.11.2023 г. /л.139 от Т. I/. Предприети са процесуални действия, описани в констативната част на РД №Р-22221423005521-092-001/08.02.2024г, неразделна част от РА. По отношение декларираните от жалбоподател доставки като изпълнител /продажби/ и начислен с тях ДДС с РА не са извършени корекции и декларираните данни са потвърдени с РА.

От страна на ревизираното лице са представени – фактури, ведно с касов бон, приемно-предавателни протоколи, заявки, пътни листове и товарителници, договори за транспорт, трудови договори, обратна ведомост.

Предмет на процесните доставки, отразени в 37 фактури, съставени от доставчика „КРЕДО МЕН“ ЕООД са плодове и зеленчуци, с общ размер на данъчната основа 286 523.50 лв.

При извършена насрещна проверка на прекия доставчик „КРЕДО МЕН“ ЕООД е установено, че не са представени и не са проверени в оригинал издадените на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД спорни фактури, както и доказателства за произход на стоките и счетоводни документи за заприходяването им. При проверка в програмните продукти на НАП е установено, че за данъчни периоди м. 06.2023 г. и м. 07.2023 г. дължимият ДДС справки-декларации не е внесен в приход на бюджета. В „КРЕДО МЕН“ ЕООД няма наети лица по трудови или извънтрудови правоотношения, нито данни за осигуряване на представляващия - К. И. Ц.. Дружеството не притежава ДМА, в т.ч. сгради и МПС. В дневниците за покупки на „Кредо Мен“ ЕООД няма включени фактури за наем на търговски обекти, като доставчик е регистриран на 21.09.2023г, има ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП №36741970 и номер на ФУ DY562997 след датата на издаване на данъчните фактури на жалбоподател.

За периодите м.06.2023 г. и м.07.2023 г. са декларирани покупки на стоки от един-единствен доставчик „ЛУЙС ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /регистриран по ЗДДС на 20.02.2023 г. и deregистриран по реда на същия закон на 11.07.2023 г. С цел проследяване на стоков поток е установено, че за периода м. 06.2023 г. и м. 07.2023 г. единственият пряк доставчик „КРЕДО МЕН“ ЕООД няма декларирани покупки на стоки.

Поради непредставяне на доказателства от прекия доставчик „КРЕДО МЕН“ ЕООД, които да бъдат анализирани, е преценено, че тежестта на доказване реалност на процесните доставки е на жалбоподателя. С искания за представяне на документи и писмени обяснения от 26.09.2023г /л.123-127 Т. I/ и от 15.11.2023г /л.116-122 Т. I/ от жалбоподател е искано представяне на доказателства за наличие на действително извършена реална облагаема доставка.

От него с придружителни писма от 17.10.2023г и от 14.12.2023г. са представени фактури, издадени от „КРЕДО МЕН“ ЕООД, ведно с касов бон /л.143-л.179 Т. I/, приемно-предавателни протоколи; заявки, пътни листове и товарителници /л.271-306 от Т. II/. Представен договор от 15.05.2023 г. с „КРЕДО МЕН“ ЕООД за доставка на плодове и зеленчуци /л.270 Т. II/. Транспортът по доставките е за сметка на жалбоподателя и съгласно представените документи е извършен с нает от „НАПРЕД БТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] товарен автомобил М. 1224 Л АТЕГО с рег. [рег.номер на МПС] от назначения по трудов договор шофьор А. Т. /съгласно представени

договори за наем на МПС/. Съгласно пътен лист и товарителница /л.308-л.344 от Т. II/ превозът е по направление [населено място], обл. Б. - С. - [населено място], обл. Б..

Установено е, че по всички фактури, издадени от „КРЕДО МЕН“ ЕООД през м. 06.2023 г. и м. 07.2023 г., са издадени касови бонове след 21.09.2023 г., когато е регистриран касовия апарат от доставчика, а не към датите на издаване на данъчните фактури. Съгласно данни от оборотна ведомост на ревизираното дружество касовата наличност за м. 06.2023 г. в края на периода е 96 335.01 лв., а за м.07.2023 г. е 165 594.10 лв., което според ревизиращите органи предполага възможност за плащане в срок. Съгласно договор за доставка на плодове и зеленчуци от 15.05.2023 г. /л.270 от Т. II/, клиентът „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД се задължава за заплати сумата, посочена във фактурата при получаване на стоката - чл. 3. В чл. 7 от договора е договорено, че при забавяне на плащането от страна на клиента в нарушение на сроковете по чл. 3 се дължи лихва за забава. Констатирано е, че такава не е начислена. За целите на производството записи от регистър „Събиране на данни 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 Агенция пътна инфраструктура /АПИ/ за периода от 01.06.2023 г. до 31.07.2023 г. за автомобил с рег. [рег.номер на МПС] /л.359 от Т. II/. Получената от АПИ информация от всички записи на територията на страната по дни е съпоставена с датите и населените места на натоварване и разтоварване, отразени в пътните листове и товарителниците. От общо 37 курса с направление, съгласно пътен лист Л. - С. и С. - Л.“ е налице съвпадение на 2 курса и то от точка П. до точка С. /л.360-389 от Т. II/. В тази връзка е констатирано, че представените от страна на жалбоподателя пътни листове и товарителници не кореспондират с получената информация от АПИ, поради което същите не следва да се третираят като годни доказателства за реално извършен транспорт. Прието е, че документираният транспорт по доставките с процесния автомобил, собственост на свързаното дружество „НАПРЕД БГ“ ЕООД, чийто представляващ и управител е същият като на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД, е доказателство, че автомобилът не е осъществил транспорта по доставките от „КРЕДО МЕН“ ЕООД. При проверки в дневниците за покупки на ревизираното дружество и дневниците за продажби на свързаното дружество „НАПРЕД БГ“ ЕООД не са установени включени фактури за наем на товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] . При тези обстоятелства е формиран извод, че представеният договор за наем между свързаните лица, без издадени фактури за приход от наем е създаден за целите на ревизионното производство и че „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД лично е извършило неправомерни действия, като е участвало в създаването на документи, които не отразяват факти от обективната действителност.

От съвкупния анализ на събраните доказателства е формирано заключение за нереалност на процесните и че лицето, получател по фактурите е знаело, че участва в привидна доставка, т. е., че издател на фактурите не е действителния доставчик на стоката, т.е. относителна симулация. Според ревизиращите притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции, дори да са изпълнени всички други предпоставки за правото на приспадане на данъчен кредит. Само по себе си сключването на сделка, респ. нейното счетоводно оформяне и документиране, не доказва нейното изпълнение.

На горепосочените правни основания, с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 57 304.70 лв. за доставките, документираните с процесните 37 фактури и с РА са изменени резултати по ЗДДС за спорните 2 данъчни периоди. Начислени са и лихви за

просрочие в размер на 4 507.84 лв.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил с Решение №666/17.05.2024г. на Директор на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град прави следните правни изводи:

По допустимостта на жалбата: решението на Директора на дирекция „ОДОП“ е връчено на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД по електронен път на 18.05.2024 г. Жалбата срещу РА е подадена чрез административния орган на 27.05.2024 г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

По отношение на релевираните доводи за нищожност на РА.

Проверката за нищожност, съгласно чл. 168, ал. 2 от АПК се извършва служебно от съда, дори когато няма искане за това от някоя от страните.

В теорията и практиката на административното правораздаване могат да се открият няколко основни критерии, по които следва да се прави разграничение между нищожни и незаконосъобразни административни актове. Нищожността на един административен акт е порок, който е толкова тежък, че прави абсолютно невъзможно санирането му.

На първо място, като безспорен критерий за нищожност, е очертана липсата на компетентност на административния орган да издаде акта. Компетентността на административния орган представлява кръга от въпроси от сферата на изпълнителната власт, които той едновременно е овластен и задължен да решава. Конституцията на Република България и АПК прогласяват принципа на законоустановеност на компетентността на административните органи. Те могат да действат само въз основа на закона и в рамките на правомощията си, а актовете и действията им извън тях са винаги нищожни - не пораждат правни последици. В Тълкувателно решение № 3/2025 на ВАС е посочено, че „Не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция“. Поради горното, съдът намира искането за прогласяване на нищожност на това основание за неоснователно.

На следващо място нищожност на административен акт, съгласно практиката на Върховния съд, е налице, когато стабилен административен акт, от който добросъвестно са придобити права се

оттегля от неговия автор или се отменя от по-горестоящия административен орган. В разглеждания случай е очевидно, че липсва такава хипотеза, която би предопределила нищожността на РА.

Основание за обявяване на нищожност представлява и установяване на обстоятелството, че административен акт е издаден въз основа на друг нищожен административен акт, което в настоящия спор също липсва.

Нищожен би бил и акт, който не е издаден въз основа на закон или подзаконов нормативен акт, но същият засяга правата и законните интереси на адресатите му. В случая, оспореният РА е издаден на основание конкретна законова норма - чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

На последно място, като критерий за нищожност може да се приеме засягане на установената в закона форма при издаването на акта, до степен на същественост толкова сериозна, че да може да се приравни на липса на акт – липса на волеизявление, липса на всякакви мотиви, устно волеизявление, когато според закона е задължителна писмена форма и др. Оспореният РА е издаден в писмена форма, като са изложени и мотиви и на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е направено препращане към РД.

По отношение на релевираните доводи за незаконосъобразност на РА

Атакуваният РА е издаден от компетентни органи по приходите, подписан е с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени на хартиен носител.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна допълнително установените задължения за данък добавена стойност. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад, съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на ЗВР, която има задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения за ДДС и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от проверявания субект са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет. Предприети са процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, които по силата на чл. 120, ал. 2 ДОПК е неразделна част от РА. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със ЗИЗВР срок.

За резултатите от ревизията е съставен РД, чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Съдът намира, че РА е незаконосъобразен, като издаден в противоречие с материалния закон.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчно събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

Според чл.68, ал.1 т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, точно транспониращи чл.168, б.а“ от Директива 2006/112, две са материалноправните предпоставки за правото на приспадане на ДДС от получателя на стоки и услуги – същите да са получени от него по облагаеми доставки и да се използват за целите на извършваните негови облагаеми доставки. По правилото на чл.154, ал.1 от ГПК, приложимо в съдебното производство по оспорване на РА съгласно §2 от ДР на ДОПК, доказателствената тежест е на ревизираното лице, което претендира признаване на правото на приспадане. В същия смисъл е и т.37 от Решение на СЕС от 18.07.2013г по дело C-78/12, Е.-К и др.

По отношение непризнатото право на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчик „КРЕДО МЕН“ ЕООД, съдът намира, че са възникнали всички материално правни предпоставки за възникване на правото на приспадане на ДДС.

Анализът на събраните доказателства не може да мотивира съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от органите по приходите доводи, послужили като основание за установяване на оспорените допълнителни публични задължения.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на препращащата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на

доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

Анализът на изложените по-горе фактически обстоятелства и доказателства, дава възможност на съда да направи изводи в следните насоки:

В разглеждания казус са налице безспорни доказателства за прехвърлянето на собствеността върху процесните стоки, както и за последващата им реализация от дружеството-жалбоподател, поради което изводът за липса на реалност на извършените доставки, направен от данъчните органи, е необоснован. Предмет на доставка по процесните фактури са родово определени вещи – плодове и зеленчуци, поради което приложение следва да намери чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, според който при договори за прехвърляне на родово определени вещи, собствеността се прехвърля, когато вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато вещите бъдат предадени. В случая са налице приемателно-предавателни протоколи, от които е видно реално фактическо предаване на вещта, респ. прехвърляне на правото на разпореждане – че стоките, предмет на процесните доставки, са били предадени от доставчика „КРЕДО МЕН“ ЕООД на получателя „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД.

От представените пътни листове и товарителници от страна на дружеството се установява, че е налице реален транспорт на стоките. Още в хода на ревизията жалбоподателят е предоставил всички данни относно транспорта на стоките: пътни листи, товарителници, договор за наем на МПС - камион с рег. [рег.номер на МПС] , свидетелство за регистрация на товарения автомобил. Транспортът по доставките е за сметка на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД и съгласно представените документи е извършен с нает от „НАПРЕД БГ“ ЕООД товарен автомобил М. 1224 ЛАТЕГО с рег. [рег.номер на МПС] от назначения по трудов договор шофьор А. Т.. Съгласно пътен лист и товарителница превозът е по направление [населено място], обл. Б. - С. - [населено място], обл. Б..

При наличието на документи, съставени във връзка с осъществения транспорт, съдът не може да направи извод за липса на осъществен транспорт, само заради твърдението на трето неучастващо в производството по делото лице – АПИ, че МПС е ДК [рег.номер на МПС] , не се е движило по републиканската пътна мрежа през процесните периоди, най-малкото защото няма данни, какъв точно маршрут е използвало това превозно средство и дали по този маршрут са били налични изправни технически средства, с които да се регистрира движението му. Правото на данъчен кредит на получател по фактурите не може да бъде обвързано единствено и само със събиране на данни от ел.системи на камери на АПИ, а причините, поради които тези записи не са безспорно доказателство за движението на дадено МПС могат да бъдат многобройни и практиката не ги приема за

безспорно доказателство за това.

Съдът намира за необосновани доводите в РД и РА, за това, че за „КРЕДО МЕН“ ЕООД не са налице достатъчно доказателства относно възможността доставчикът да изпълни доставката, т. е. наличието на конкретния вид и количество стока, обект на продажба, както и за съхранение, транспорт и предаване на същата. Бланкетно съдът намира твърдението на ревизиращия екип, че не е установено доставчик да е придобил и разполагат със стоки от фактурирания вид и количества. Според съдебната практика дори ненамирането на доставчика на адреса за кореспонденция и непредставянето на изискваните от него документи в хода на ревизионното производство, не изключват възможността жалбоподателят да представи достатъчно доказателства в подкрепа на тезата си за правомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Това изрично се подчертава и в съдебна практика на СЕС - решение по обединени дела С-80/11 и С-142/11, в които е дадено задължително тълкуване па чл. 167, чл. 168, б. „а“, чл. 178, б. „а“, чл. 220, т.1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на ДДС.

Още повече, от доставчика „КРЕДО МЕН“ ЕООД са издадени 37 бр. фактури, които са придружени с касови бонове, приемателно-предавателни протоколи, доказателства за извършени плащания, както и пътни листове за извършен превоз на процесните стоки от доставчика.

В хода на административното производство е приобщен и представен договор от 15.05.2023 г. с „КРЕДО МЕН“ ЕООД за доставка на процесните плодове и зеленчуци. Налични са също и представени документи, удостоверяващи, че транспортът по доставките е за сметка на жалбоподателя и съгласно представените документи е извършен с нает от „НАПРЕД БТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] товарен автомобил М. 1224 Л АТЕГО с рег. [рег.номер на МПС] , като е представен и трудов договор на шофьора А. Т..

По отношение на предоставените и приети като доказателство по делото РА и РД, издадени от „КРЕДО МЕН“ ЕООД, следва да бъде посочено, че от данъчните органи е направен извод, че не е налице реалност на извършените от „КРЕДО МЕН“ ЕООД доставки към „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД. Видно от РА и РД, проведеното ревизионно производство касае реалността на доставките, получени от „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД от неговия пряк доставчик „КРЕДО МЕН“ ЕООД. С РА не е признато правото на приспадане на данъчен кредит от „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД по издадените от „КРЕДО МЕН“ ЕООД фактури за данъчен период от 01.06.2023 г. до 31.07.2023 г. Констатациите на приходните органи, че при проследяване на стокския поток, съгласно представените документи, е констатирано, че соченият доставчик не е придобил стоки, които да са обект на последваща доставка към ревизираното лице. Следва да се приеме, че е без значение, обстоятелството дали е имало реалност на доставките към „КРЕДО МЕН“ ЕООД, от страна на неговите доставчици. В приложимия ЗДДС законодателят е приел, че за реалността на доставка е необходимо да се изследва само пряката доставка, а не предходните такива. Не е налице задължение за получателя по доставката да установява по какъв начин негов доставчик се е снабдил със стоката, както и

обстоятелства, свързани с неговите предходни доставчици.

На последно място следва да се отбележи, че настоящият съдебен състав намира за неоснователни доводите на ответника за недоказаност на реалното изпълнение на процесните доставки. Мерадавен за преценката, дали една доставка на стока или услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. За тази преценка на приобщените по делото доказателства във връзка с установената реалност на спорните доставки следва да се съобрази следното: неправилно в случая се твърди, че доставките от КРЕДО МЕН ЕООД са недоказани и че е налице хипотезата на относителна симулация - с привидната сделка се прикрива същинската, истинската сделка.

Приходната администрация в обжалвания ревизионен акт не е признала право на приспадане на данъчен кредит с подробни мотиви за наличие на относителна субективна симулация – не било установено, че „КРЕДО МЕН“ ЕООД е доставило процесните стоки – плодове и зеленчуци. Настоящият съдебен състав намира, че в хода на ревизията от приходната администрация не са ангажирани доказателства за наличие на привидна сделка, респ. на изкуствена правна конструкция, която да обосновава извод за симулативност на доставките, обективирани в спорните фактури. След като са приели, че не е доказано ревизираното дружество да е получило процесните доставки, ревизиращите органи е следвало да установят обстоятелството, че „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД е участвало в данъчна измама, както и да предоставят улики (т. 49, т. 50 и т. 51 от решението на СЕС по делото Gabor Toth,). В случая това не е сторено, а и липсват конкретни твърдения в тази насока.

Предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, когато материалните и процесуалните изисквания или предпоставки, които обуславят това право, са изпълнени от желаещите да го упражнят данъчнозадължени лица (в този смисъл решения от 21 юни 2012 г., по дело C-80/11 и C-142/11, т. 37 и 38, от 3 октомври 2019 г., C-329/18, т. 27 и от 16 октомври 2019 г.). Материалноправните изисквания, които обуславят упражняването на правото на приспадане, са изпълнени само ако доставката на стоки или услуги, за която се отнасят фактурите, е действително извършена. Въпреки това, за да се приеме твърдението, че съответните стоки не са били доставени от издателя на фактурите, защото той не е разполагал с необходимия персонал, транспортни средства или изобщо с такива стоки и да се изключи правото на приспадане, следва да се докаже, че е налице обективно знание за участие в данъчна измама (в този смисъл решение от 6 септември 2012 г., Toth, C-324/11).

По изложените по-горе съображения е без значение за закосообразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит на дружеството „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноски по делото в търсения размер от 5050 лева /ДТ и адвокатски хонорар/ съдът намира за основателно съгласно чл. 161, ал. 1 от ДОПК.

Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД, чрез адвокат Р. В. Ревизионен акт (РА) №Р-22221423005521-091-001/29.02.2024г. издаден от М. И. Д. – орган, възложил ревизията, и М. Д. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение №666/17.05.2024г. на Директор на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „СЪНИ ФРУКТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, разноски в общ размер 5050 лв. (пет хиляди и петдесет лева).

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.