Р Е Ш Е Н И Е
№ 41871

гр. София, 28.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 69 състав,** в публично заседание на 14.10.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **6229** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано по жалба на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „К. село“, [улица], ет. 4, ап 9, и със съдебен адрес [населено място], ПК 1463, [улица], ет.1, ап.2, чрез адвокат Г. М., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220225003474-091-001 от 19.01.2026 г., издаден от М. Ц. Михалски - Началник сектор, възложил ревизията и Е. Н. Г. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на РА № 11 22220226017898-003-001 от 20.01.2026 г., потвърден с Решение № 504 от 14.04.2026 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 11 428,50 лв. – главница и лихви за забава в размер на 1 838,39 лв., или общо в размер на 13 266.89 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради неправилно приложение на закона. Твърди, че в хода на ревизията е представил всички изискуеми документи, относими към реалността на доставката по фактура № 208 от 10.09.2024 г., издадена от „Бижака 2“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет плод-хвойна. Сочи, че същият доставчик му е издал още 8 броя фактури за ревизирания период, по отношение на които органите по приходите нямат забележки. Оспорват се доводите на приходните органи за отказ на правото на данъчен кредит (ДК) поради поведението на предходния доставчик „Команс Строй“ ЕООД, ЕИК: [ЕИК]. Сочи, че законовите норми, относими към правото на данъчен кредит, не уреждат изискване да бъде установен произходът на стоката или услугата. Счита, че като получател на

стоката не може да носи отговорност за действията на своя доставчик, след като е положил обичайната грижа при осъществяване на доставката и няма задължение да знае, по какъв начин доставчикът му се е снабдил със стоката. Цитира национална и съюзна съдебна практика на Съда на Европейския съюз (CEC) и на Върховния административен съд (ВАС). Твърди липса на доказателства, които да го уличават в знание или предположение за каквато и да е данъчна измама. Счита, че по спорната фактура е налице достатъчно надеждна одитна следа за доставката, за което както той, така и неговият пряк доставчик „Бижака 2“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са представили доказателства в хода на ревизията: фактура, стокови разписки, документи за разплащане, данни за надлежно осчетоводяване, като през ревизирания период притежавал пътни превозни средства, както и собствени и наети складови бази, с които да бъдат превозени стоките до тях. В допълнение, стоката по спорната фактура № 208 от 10.09.2024 г. била използвана за последваща вътрешнообщностна доставка към дружеството „Краутер Мике“ Гмбн, Германия, с VIN DE [ЕГН], за което също били приложени доказателства с възражението срещу РД: 1. Фактура № 2460/ 11.10.2024 г. - на български и английски език. 2. Фактура № 43456/ 16.10.2024 г., издадена от „Рими Транспорт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за транспорт на стоката до Германия, Международна товарителница 11.10.2024 г., Потвърждение за валидност ДДС номер. Оспорва изводите на приходните органи, че РЛ не е получило стоките от „Бижака 2“ ЕООД, а от друг доставчик. Жалбоподателят счита, че в нарушение на чл.3 и чл.5 от ДОПК в хода на ревизията приходните органи не са събрали всички необходими документи за доказване от кой доставчик е получил стоката по спорната фактура. Твърди, че притежава Книга за движение на билки, която е регистрирана в РИОСВ - С. З., съгласно изискванията на чл. 31 от Закона за лечебните растения, в която, в момента на постъпването им, се завежда всяко количество билки по дата на постъпване, вид билка, количество и доставчик. Книгата съдържа 121 листа, започната е на 20.06.2016г. и към настоящия момент не е завършена. На лист № 109, ред 13 е записана получена доставка на хвойна 6015 кг. на 10.09.2024г. от „Бижака 2“ ЕООД, за която доставка е издадена фактура №208/109.09.2024г. Един месец по-късно тази хвойна, закупена от „Бижака 2“ ЕООД е продадена от „Херба Комерс“ ЕАД на посоченото по-горе германско търговско дружество. Претендира за отмяна на РА и присъждане на разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. П.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед №Р-22220225003474-020-001 от 14.07.2025 г., издадена от М. Ц. Михалски, е възложена ревизия на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], за установяване на задължения за ДДС за периодите от 01.05.2023 г. до 30.09.2024 г., в 3-месечен срок, считано от връчване на ЗВР на 14.07.2025 г., т.е. в срок до 14.10.2025 г. Със ЗИЗВР от 07.10.2025 г. срокът на ревизията е продължен до 12.12.2025 г. – в общия 5-месечен срок по чл.114, ал.1 и ал.2 от ДОПК. ЗВР и ЗИЗВР са издадени във формата по чл.113, ал.1 от ДОПК и са връчени на ревизираното лице по електронен път. Заповедите са издадени от М. Ц. Михалски, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

По силата на чл.10, ал.9 от ЗНАП (нова, в сила от 01.01.2021 г.) при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор на НАП или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция на НАП да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Разпоредбите на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК уреждат компетентността на органите по приходите – обща по чл.7, ал.1 от ДОПК (актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция) и териториална по чл.8, ал.1 от ДОПК.
Нормата на чл.12, ал.6 от ДОПК предвижда, че правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на НАП или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8.
Възможността за промяна на териториалната компетентност безспорно е приложима и в ревизионното производство, за което разпоредбата на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК урежда компетентност на възложителите на ревизията, определена от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Няма спор, че съгласно чл.8, ал.1 от ДОПК компетентна ТД на НАП в случая е в [населено място]. Именно посочената териториална компетентност е променена в процесната ревизия на основание законовата възможност по чл.12, ал.6 от ДОПК и чл.10, ал.9 ЗНАП. Това е сторено със Заповед № З-ЦУ-30-673 от 16.05.2025г. на Е. Н., заместник изпълнителен директор на НАП, с която на основание чл.12, ал.6 от ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, сред които и М. Ц. Михалски, Е. Н. Г. и В. И. Е. – органи по приходите в ТД на НАП В.. Компетентността на Е. Н., като заместник изпълнителен директор на НАП, произтича от Заповед № ЗЦУ-ОПР-14 от 16.04.2024 г. на изпълнителния директор на НАП (л.23).
Със Заповед №З-ЦУ-30-994 от 08.07.2025 г. на В. П. - заместник изпълнителен директор на НАП, е разпоредено служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед З-ЦУ-30-673 от 16.05.2025г., да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които компетентна териториална дирекция по чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С., посочени в приложение към заповедта. С приложение към Заповед № З-ЦУ-30-994 от 08.07.2025 г. процесната ревизия, по отношение на която териториално компетентна е ТД на НАП [населено място], е възложена на ТД на НАП [населено място]. С т.3 от Заповед № З-ТД-22-212 от 19.05.2025 г. на директора на ТД на НАП С. на М. Ц. Михалски - началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., са възложени функции на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Действително, по делото не е представена Заповед № З-ЦУ-30-962 от 03.07.2025 г. на изпълнителния директор на НАП, от която произтича компетентността на органа, издал Заповед № З-ЦУ-30-994 от 08.07.2025 г., но с оглед посочването на първата заповед като основание за издаване на втората, в официален по смисъла на чл.179, ал.1 от ГПК документ, съдът няма основание да не се довери на материалната доказателствена сила на този документ, респ. да се съмнява в съществуването на делегиращ функциите акт на изпълнителния директор на НАП.
Съгласно Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, I и II Колегия, 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 ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. В мотивите на тълкувателното решение са обосовени две групи вътрешни актове на администрацията, с ефект върху валидността на крайния акт на ревизионното производство. В първата група са актовете по чл. 12, ал. 6 ДОПК и чл. 10, ал. 9 ЗНАП, издавани от изпълнителния директор на НАП в

качеството му на орган на управление на агенцията /вж. чл. 4, ал. 1 ЗНАП/, като с разпоредбата на чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК се дерогират правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК. Към втората група актове се отнася заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, която е предвиден от закона способ за персонализиране на компетентност, чийто източник е законът (така в мотивите на ТР № 5 от 22.06.2015 г. по тълк. д. № 4/2014 г. на ОСС на ВАС, I и II колегия). От разширяването до територията на страната на компетентността на органа по приходите със заповедта по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК не следва включването в нея на правомощието по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК за възлагане на ревизии. Преценката за необходимостта служителите на НАП да осъществяват правомощията си извън територията, ограничена от правилата на чл. 8 ДОПК, е за субекта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП. Тя не поражда преки правни последици извън съдържанието на правоотношението между служителя и органа по назначаването и с арг. от чл. 2, ал. 2, т. 3 АПК не подлежи на съдебен контрол за законност, включително инцидентен. Със заповедта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП се осъществява разпределяне на трудовия ресурс за изпълнение на функциите на агенцията по чл. 3, ал. 1, т. 2 ЗНАП. Преценката на необходимостта е в дискрецията на органа на управление на агенцията. Естеството на акта на изпълнителния директор изключва прилагането към него на контрола по чл. 169 АПК, като за издателя на акта не съществува задължение да го мотивира. Ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал орган по приходите от друга териториална дирекция, щом ревизията е проведена в компетентната териториална дирекция, а възложилият е от кръга на тези по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК и е определен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК от директора на компетентната дирекция. Липсва ограничение адресатите на заповедта да са от същата дирекция. Крайният извод е, че заключителният акт в ревизионно производство, образувано по възлагане от орган по приходите от териториална дирекция различна от компетентната по чл. 8 ДОПК, който е определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на териториалния директор на компетентната дирекция и е в субективните предели на заповеди по чл. 10, ал. 9 ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК, е валиден.

По изложените съображения, при изпълнение на визираните законови предпоставки и съобразно задължителното тълкуване, дадено с Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. на ВАС, съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен териториален орган по приходите, респ. не е налице основание за нищожност на РА поради липса на териториална компетентност.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представени от ответника доказателства – на технически носител (диск, л.60) и удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени на хартиен носител (л.61-67). Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК, поради което съдът приема, че оспореният РА не е нищожен поради възлагане на ревизията от некомпетентен орган по приходите или поради неполагане на квалифицирани електронни подписи от издателите на ЗВР, РА или РД, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги.

За резултатите от ревизията в срока по чл.117, ал.1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220225003474-092-001 от 23.12.2025 г., срещу ревизираното лице е подало възражение по реда на чл.117, ал.5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220225003474-091-001 от 19.01.2026 г., издаден от М. Ц. Михалски, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията и Е. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията, с който е установен ДДС за възстановяване в размер на 347 313,25 лв., при деклариран от жалбоподатедя ДДС за възстановяване в размер на 370 706,92 лв. и са

начислени лихви за забава в размер на 1 838,39 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т, 1 и ч.т. 70, ал. 5 от ЗДДС в размер на 11 428,50 лв. по фактура №208/10.09.2024 г., издадена от „БИЖАКА 2“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. С РАПРА е отстранена допуснатата техническа грешка при отразяване на задълженията и резултатите за възстановяване за процесните периоди, като в таблица 1 е останало единствено допълнително определеното задължение за ДДС за м. 09.2024 г., произтичащо от отказаното право на приспадане на данъчен кредит по посочената фактура.
Установено е при ревизията, че дейността на жалбоподателя е свързана с търговия с култивирани и диворастящи билки и растения в страната и чужбина, за осъществяване на която „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД стопанисва складова база в Индустриална зона Нова З., [улица], както и нает склад в [населено място]. Задълженото лице притежава кадрова обезпеченост, като по данни от информационния масив на НАП през периода са регистрирани 13 трудови договора. Ревизиращите са констатирали още, че един от основните доставчици на лицето е „БИЖАКА 2“ ЕООД.
В хода на ревизията „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД е представил копия на фактурите, издадени от процесното дружество, придружени със стокови разписки, банкови извлечения за извършено разплащане по сделките, товарителници и пътни листове. Предмет на доставките по фактурите са следните диворастящи продукти: корен троскот; корен коприва; овчарска торбичка; плод хвойна; стрък блатен тъжник; корен гръмотрън; корен руже; отсянка хвойна; стрък черна боровинка; стрък борови връхчета; лист малина; стрък шушулка боб и рогопас. От „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД са представени и писмени обяснения, в които е посочено, че заявките към „БИЖАКА 2“ ЕООД са извършвани по телефона от И. Ц., който е отправял устни запитвания към Ф. К., представляващ доставчика. Декларирано е още, че собствеността върху стоките е прехвърлена в [населено място], местност „Плевнето“ № 8, като лицата, участващи при предаване и приемане на стоките са Ф. К. и шофьорите на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД - Д. Б. и С. С.. Допълнително е пояснено, че транспортът на стоките е извършван със собствен транспорт и с шофьори, назначени на трудов договор в дружеството.
Органите по приходите са установили, че в информационната система на АПИ са регистрирани движения на автомобили на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД по направленията, вписани в приложените пътни листове, а именно: Нова З. - [населено място] - Нова З., Нова З. - О. - [населено място] - Нова З. и П. - Нова З. - [населено място] - Нова З. - П..
С цел удостоверяване реалността на доставките ревизиращите са извършили и насрещна проверка на „БИЖАКА 2“ ЕООД. От доставчика са ангажирани идентични доказателства, като тези приложени от ревизираното дружество, а именно копия от процесните фактури, придружени със стокови разписки, банкови извлечения за получени плащания от клиента, товарителници и пътни листове. От доставчика са приложени още регистри на счетоводни сметки, главни книги, оборотни ведомости, ДАП, складови разписки, както и справка за стоковия поток. Видно от последната всички стоки, предмет на последваща доставка към „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД са с произход собствено производство, единствено по фактура №[ЕГН] от 10.09.2024 г. е посочено, че са закупени от трето лице - „КОМАНС СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. От „БИЖАКА 2“ ЕООД е пояснено, че всички доказателства по отношение на доставките, фактурирани от „КОМАНС СТРОЙ“ ЕООД са представени при извършено предходно контролно производство.
В хода на извършената предходна насрещна проверка от „БИЖАКА 2“ ЕООД са представени копия от фактурите, издадени от „КОМАНС СТРОИ“ ЕООД с предмет на доставката диворастящи продукти /хвойна, репей, червена боровинка/, придружени с

приемо - предавателни протоколи и банкови извлечения за извършени плащания към доставчика, както и пътни листове и товарителници с положен подпис и печат на „БИЖАКА 69“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. По отношение на транспорта на стоките са представени писмени обяснения, че същият е извършен с МПС с регистрационен номер С02367СР, като е посочено, че диворастящите продукти са натоварени в склад в гр. С., [улица].
В тази връзка органите по приходите са извършили справка в базата данни на АПИ, като е установено, че липсват записи за движение на автомобила, с който, се твърди, че е извършен транспортът на стоките по маршрут [населено място] - [населено място] и обратно на датите, вписани в товарителниците. На следващо място е констатирано, че цитираното по-горе МПС представлява дек автомобил и същото е собственост на физическо лице, а не на „БИЖАКА 69“ ЕООД. Посочено е също, че в хода на извършената предходна проверка на „БИЖАКА 2“ ЕООД са изискани документи и писмени обяснения от сочения като предходен доставчик по веригата, но от „КОМАН СТРОЙ“ ЕООД не са ангажирани такива.
Мотивите на ревизорите да откажат ДК в размер на 11 428,50 лв. по фактура №[ЕГН] от 10.09.2024 г., издадена от „БИЖАКА 2“ ЕООД, са свързани с обстоятелството, че липсват убедителни доказателства както за транспорта на стоките по спорната фактура, така и за техния произход. Наведени са доводи, че съгласно приложения стоков поток, диворастящите продукти, предмет на последваща доставка към „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД, са закупени от прекия доставчик от трето лице, а именно от „КОМАНС СТРОЙ“ ЕООД, който обаче не е ангажирал доказателства, че е разполагал с количество и вид като доставените. По останалите фактури, издадени от „БИЖАКА 2“ ЕООД, по които като произход на стоките е посочено собствено производство, е признато правото на данъчен кредит.
Ревизионният акт е връчен на 20.01.2026 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. №Ж-22-157 от 02.02.2026 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 10.04.2026 г. – Р. петък. В първия работен ден след великденските празници е постановено Решение № 504 от 14.04.2026 г. на директора на ДОДОП С., с което РА частично е потвърден, относно установените с него задължения по ЗДДС за м. 09.2024 г. в размер на 11 428,50 лв. – отказано право на ДК по фактура №[ЕГН] от 10.09.2024 г., издадена от „БИЖАКА 2“ ЕООД, и лихви за забава в размер на 1 838,39 лв.
Решаващият орган е възприел доводите на ревизорите за липса на реална доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС. Изтъкнати са несъответствия в пътните листове, изготвени от Ф. К., който е водач на автомобила и представляващ на „БИЖАКА 2“ ЕООД и на „БИЖАКА 69“ ЕООД, напр. липса на печати на превозвач, както и разминаване в посочения регистрационен номер на автомобила, доколкото на места е вписан автомобил с регистрационен номер С02376СР, а на други - С02367СР, поради което не ставало ясно кое дружество реално е извършило превоза, както и с кой автомобил. Изтъкнато е несъответствие между марката на автомобила, чийто регистрационен номер е вписан в товарителницата и пътния лист и този, фигуриращ в системата на КАТ. Съгласно данните в пътните листове и товарителниците става въпрос за Ф., а съгласно данните в НАП и КАТ се касае за специален автомобил И. 65Ц18Д с регистрационен номер С02376СР или лек автомобил О. А. с регистрационен номер С02367СР, които са собственост на трети лице, при липса на данни да са наети от „БИЖАКА 2“ ЕООД. Формиран е извод, че приложените пътни листове и товарителници са формално изготвени за целите на ревизионно производство, вкл. въз основа на данните от АПИ, че

за МПС с регистрационен номер С02367СР не е установено движение по републиканската пътна мрежа по посоченото направление [населено място] - [населено място] и обратно. От доставчика не били представени доказателства за зареждане на гориво, за извършени разходи за експлоатация на горецитираното ППС, данни за местодомуването му, доказателства за платени пътни такси. При липса на данни за реално осъществен транспорт на стоки /диворастящи билки/, представените пътни листове не доказват предаването им на жалбоподателя и прехвърлянето на правото на собственост върху тях. Не било установено и физическото съществуване на спорните стоки, тяхното придобиване и съхранение, съответно транспортиране и предаване на жалбоподателя. Липсвали убедителни доказателства както за произхода на стоките, така и за тяхното предаване на „БИЖАКА 2“ ЕООД, тъй като същите следвало да са закупени от трето лице „КОМАНС СТРОИ“ ЕООД, който обаче не ангажирал писмени доказателства, нито пък декларирал в отчетните си регистри по ЗДДС покупка на стоки като процесните.

Решаващият орган е изложил мотиви за липса на добросъвестност при ревизираното дружество с оглед на фиктивното фактуриране, което указвало на знание, че обосновава правото си на данъчен кредит чрез данъчна измама и/или злоупотреба.

Решението на директора на ДОДОП С. е връчено на 15.04.2026 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена на 24.04.2026 г. в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Не се установяват допуснати в хода на ревизионното производство съществени процесуални нарушения. Изложеното, във връзка с разпоредбата на чл.160, ал.1 от ДОПК, определя спора като материалноправен – относно наличието на реални доставки на стоки по смисъла на по чл.6, чл.9, вр. чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 ЗДДС от ЗДДС.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл.14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото й предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали ***самият издател*** на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „G. Toth“).
Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик (т. 34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12) и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора (т. 37 от същото решение), за целта на която преценка може да вземе предвид данни *относно предхождащи или следващи доставки (т. 38 от същото решение*), като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция (т. 57 и т. 63 от решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 "ЛВК-56" ЕООД). Това предполага съвкупна преценка на всички фактически обстоятелства, които са специфични за всеки случай и зависят от процесуалната активност на страните по него.
Процесната фактура № 208 от 10.09.2024г. с ДО 57 142.50 лв. и ДДС 11428.50лв., издадена от „БИЖАКА 2“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет плод - 6015кг. по 9.50лв., е придружена от стокова разписка № 2321 от 10.09.2024г. за изписване на стоката от склад на „БИЖАКА 2" ЕООД. Мястото на товарене на стоката е [населено място], местност „Плевнето” № 8 /обект на доставчика/, а мястото на разтоварване е [населено място], Индустриална зона, [улица] /склад на „Х. К." НАД/. Като предал стоката е отбелязан Ф. К., представляващ „БИЖАКА 2" ЕООД, а като приел стоката Д. С. - шофьор назначен по трудово правоотношение в „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД. Транспортът на стоката е за сметка на „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД, извършен със собствено товарно МПС - МАН с рег. [рег.номер на МПС] , водач Д. С., съгласно представен пътен лист № 725829/11.09.2024г.
Съдът кредитира приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССчЕ), като компетентно изготвена и неоспорена от страните. Вещото лице е установило, че счетоводството на „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД се осъществява на основата на документална обоснованост на стопанските операции, чрез двустранно счетоводно записване на стопанските операции в хронологичен ред, съответстващ на извършването им, при спазване на изискванията за съставянето на документите съгласно действащото законодателство. Според ССчЕ в счетоводството на жалбоподателя процесната фактура № 208/10.09.2024г., издадена от „БИЖАКА 2" ЕООД, е отразена като краткотраен актив, предназначен за последваща реализация. Експертът потвърждава, че дружеството жалбоподател притежава Книга за движение на билки „Билкозаготвителен пункт [населено място]“, регистрирана в РИОСВ С. З., съгласно изискванията на чл.31 от Закона за лечебните растения, в която количествата билки се завеждат с дата на постъпване, доставчик и фактура за покупка. При прегледа на книгата е установено, че на л. 109, ред 13, е записана получена доставка на хвойна 6015кг. на 10.09.2024г., от доставчик „БИЖАКА 2" ЕООД, за която доставка е издадена фактура № 208/10.09.2024г.

Установено е и разплащането по фактурата, по банков път на 12.09.2024г. и 07.10.2024г., за което са представени банкови извлечения № 148/13.09.2024 г. на У. кредит Б. и извлечение от О. с дата 07.10.2024г.
По счетоводни данни и съгласно представените документи, закупената от „БИЖАКА 2" ЕООД стока - хвойна с количество 6015кг. е предмет на последваща реализация /ВОД/ към дружество КРАУТЕР МИКС ГМБН Германия, с VIN DE [ЕГН] (Приложение № 5, л.1256 и сл.). За извършеният ВОД от жалбоподателя са представени:
- фактура № 2460/11.10.2024г. на стойност 73 588.50 евро за количество билки 18 500кг,
- опаковъчен лисг 861 палета:
- фактура № 43456/16.10.2024г., издадена от „Рими транспорт" ЕООД, ЕИК 121493 120 за транспорт на стоката до Германия;
- Международна товарителница ЧМР от 11.10.2024г. с положени печати на изпращач, превозвач и получател, ТМПС рег. [рег.номер на МПС] /А 0970 ЕМ,
- потвърждение за валидност на ДДС номер на получателя.
В счетоводството на „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД е отчетен приход от продажба към КРАУТЕР МИКС ГМБН Германия по кредит на сметка 702 “Приходи от продажба на стоки".
Вещото лице е проверило представени от доставчика „БИЖАКА 2“ ЕООД първични счетоводни документи, оборотни ведомости, главни книги, баланс и ОПР, банкови извлечения, хронологични и аналитични справки от счетоводни сметки гр.30 Продукция и стоки, гр.60 Разходи, гр.70 Приходи. Гр.20 Съоръжения, Машини и оборудване, транспортни средства, офис оборудване, складови разписки за заприхождаване на продукция, стоков поток. Установило е, че дружеството разполага с материална и кадрова обезпеченост за основната си дейност: събиране на диворастящи и недървесни продукти. Всички разплащания с „Херба Комерс" ЕАД са изцяло по банков път. Товаренето на диворастящите продукти с получател „Херба Комерс" ЕАД е извършено от склада на фирмата м. „Зольово", [населено място], в присъствието лично на представител на получателя С. С. и Д. С.. Транспортните разходи за осъществяване на дейността на фирмата „БИЖАКА 2" ЕООД основно се извършват от „БИЖАКА 69“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], [населено място]. общ. Г., а „БИЖАКА 2" ЕООД разполага със собствено транспортно средство М. В., използвано основно за превоз на работници. По счетоводни данни „БИЖАКА 2" ЕООД е разполагало със стоката - плод хвойна 6015кг. сметка 304/1, предмет на продажба към „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД по спорната фактура. В счетоводството на „БИЖАКА 2" ЕООД е отчетен приход от продажба по фактура № 208 и е начислен ДДС.
Съдът приема, че съвкупната преценка на събраните по делото доказателства – писмени и експертни, опровергава тезата на приходните органи за липса на реална доставка на стоки по фактура № 208/10.09.2024 г. На първо място, фактурата е придружена с приемо-предавателен документ, подписан от представителите на контрагентите, който удостоверява прехвърляне на стоката от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО. Налице са доказателства, които не са оспорени от ответната страна, относно точното място и лицата, между които е осъществено предаването на стоката, както и данни за нейния превоз. Органите по приходите не отричат, че в информационната система на АПИ са регистрирани движения на автомобили на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД по направленията, вписани в приложените пътни листове, а именно: Нова З. - [населено място] - Нова З., Нова З. - О. - [населено

място] - Нова З. и П. - Нова З. - [населено място] - Нова З. – П., което е в подкрепа на тезата за реално разместване на материални блага. Счетоводните данни са категорични, че прекият доставчик „БИЖАКА 2" ЕООД е притежавал стоката, както и, че е отчел приход от продажбата й. По-нататък, не се оспорва, че стоката по спорната фактура е предмет на последваща реализация към дружество КРАУТЕР МИКС ГМБН Германия, с VIN DE [ЕГН], за което по делото са ангажирани доказателства. Доказано е разплащането както между „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД и „БИЖАКА 2" ЕООД, така и плащане по последващата доставка. Дружеството жалбоподател е отчело приходи от тази последваща продажба. Не е спорно, че предметът на фактурата съответства на основната дейност на контрагентите, които разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост за реалното осъществяване на претендираното по чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО реално разместване на материални блага, за което в обективната действителност са оставени множество материални следи. Не без значение е и обстоятелството, че и при двете страни по доставката не са открити нередности, относими към предоставеното от СЕС тълкуване, като евентуално косвено указание за липса на реална доставка.

При тези данни по делото, които сочат на категоричен и несъмнен извод, че между „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД и „БИЖАКА 2" ЕООД е извършено реално прехвърляне и размяна на материални блага по спорната фактура, мотивите на ревизорите да откажат претендираното данъчно предимство, свързани с действия на предходен доставчик, са неправилни. Както се посочи, представените по делото доказателства сочат на категоричен извод за реално разместване на материални блага между „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД и „БИЖАКА 2" ЕООД по спорната фактура, което опровергава доводите на приходните органи, че процесната стока не е получена от издателя на фактурата „БИЖАКА 2" ЕООД. По какъв начин прекият доставчик се е снабдил с тази стока, с която реално е разполагал по счетоводни данни, е неотносимо към претендираното от „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД данъчно предимство. Противно на приетото в Решение № 504 от 14.04.2026 г. на директора на ДОДОП С., в хода на ревизията не са събрани доказателства, сочещи на недобросъвестност на ревизираното лице. Напротив, касае се за редовни търговски отношения с прекия му доставчик „БИЖАКА 2" ЕООД, чиято основна дейност е относима към предмета на фактурата и който притежава материална, техническа и кадрова обезпеченост за изпълнението й. Не съществуват оставени в обективната действителност следи, които да сочат на недобросъвестност на ревизираното дружество, което разполага с коментираните многобройни доказателства за реална размяна на стоки по фактура № 208/10.09.2024 г. След като е контактувал със свой редовен доставчик, който разполага със складова база и персонал по трудови правоотношения /8-10лица/, назначени на длъжност билкоберачи, „ХЕРБА КОМЕРС" ЕАД е взело всички разумни мерки, за да се увери, че сделката му не е част от измама, респ. не съществуват обстоятелствата по конкретния случай, които да го наведат на извод за евентуално негово участие в данъчна измама, така че да проучи друг доставчик (т.59 и т.60 от решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11).

Основателни са в тази връзка доводите на жалбоподателя като получател по доставката, че след като е положил обичайната грижа при осъществяване й, той не може да носи отговорност за обстоятелства, които е нямало как да узнае и за които няма задължение да събира информация или документи, а именно по какъв начин доставчикът му се е снабдил със стоката, какво е поведението на неговите предходни

доставчици, дали в процеса на придобиване на стоката е съставял документи, установяващи реалното им предаване и получаване на стоката от негови предходни доставчици. Обосновано е позоваването на Решение № 3392 от 01.04.2025 г. по адм. д. № 10 453/2024 г., VIII отделение на ВАС, отразяващо трайна национална съдебна практика, според което: „Отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че не е установен произход на стоката, съответно за липса на кадрова обезпеченост на доставчици, противоречи на тълкуването на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка за добавената стойност, дадено в решенията на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С - 80/11 и С -142/11, според което добросъвестният получател по облагаема е ДДС доставка на стока или услуга не следва да бъте санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. С какви работници е работил доставчикът и дали е спазил трудовото и осигурителното законодателство не може да се вменява като отговорност на получателя“. В този смисъл, изцяло ирелевантни са пространните доводи на приходните органи относно несъответствия в документи, съставени от предходен доставчик „БИЖАКА 69" ЕООД, свързани с превоза на стоката към „БИЖАКА 2" ЕООД.

По изложените съображения и като са достигнали до извод за наличие на основание по чл.6, вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ДОПК да откажат право на ДК по спорната фактура, приходните органи са постановили материално незаконосъобразен акт, който следва да бъде отменен на основание чл.160, ал.1 от ДОПК.

При този изход на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените в производството разноски в размер на 25.56 евро за държавна такса и 550 евро възнаграждение за ССчЕ. Основателно е възражението на ответника по чл.161, ал.2 от ДОПК за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение. Засегнатият интерес по смисъла на чл.36, ал.3, т.2 от Закона за адвокатурата определя минимален размер на адвокатското възнаграждение от 815 евро съгласно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.3 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа. Делото не се отличава със значителна фактическа и правна сложност на спора по смисъла на пар.1а, ал.2, т.2 от ДР на Наредба № 1/2004 г., който е свързан с приложението на чл.6 от ЗДДС, но само по една спорна фактура. Справедливият и обоснован размер на адвокатското възнаграждение съобразно фактическата и правна сложност на спора по смисъла на чл. 36, ал.2-4 от Закона за адвокатурата следва да се определи в леко завишен от минималния размер, или сума в размер на 1000 евро. На жалбоподателя следва да се присъдят разноски както следва: в размер на 25.56 евро за държавна такса, на 550 евро възнаграждение за ССчЕ и на 1000 евро за адвокатско възнаграждение, или общо разноски в размер на 1575.56 евро.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Първо отделение, 69-и състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „К. село“, [улица], ет. 4, ап 9, и със съдебен адрес

[населено място], ПК 1463, [улица], ет.1, ап.2, чрез адвокат Г. М., Ревизионен акт № Р-22220225003474-091-001 от 19.01.2026 г., издаден от М. Ц. Михалски - Началник сектор, възложил ревизията и Е. Н. Г. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на РА № 11 22220226017898-003-001 от 20.01.2026 г., потвърден с Решение № 504 от 14.04.2026 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 11 428,50 лв. – главница и лихви за забава в размер на 1 838,39 лв., или общо в размер на 13 266.89 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите, чрез Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място], да заплати на „ХЕРБА КОМЕРС“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], район „К. село“, [улица], ет. 4, ап 9, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК сторените в производството разноски в размер на 1575.56 евро.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: