

РЕШЕНИЕ

№ 37002

гр. София, 10.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав, в публично заседание на 02.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **10626** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Клима Дистрибушън“ ЕООД, с Е.-203897137, със седалище и адрес на управление: гр. С., р-н К., кв. В., ул. „46“ №10, чрез адв. А. Д. срещу Ревизионен акт № Р-22220622007116-091-001/21.06.2023г., потвърден с Решение №1364/25.09.2023 год. на директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

С ревизионния акт са установени задължения на „Клима Дистрибушън“ ЕООД в размер на 91 059.76 лева главница и 13 887.10 лева лихви за данъчни периоди м.11.2021г., м.12.2021г. и м.03.2022г. в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „СТИЛАР 20“ ЕООД с Е.-206242119, „НАРВАН 3“ ЕООД с Е.-206100792, „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД с Е.-200050514 и „ОЗКО Т. 2020“ с Е.-206853224.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като неправилен, необоснован и незаконосъобразен. Правят се възражения, че са налице всички материалноправни предпоставки за възникване на правото на признаване на данъчен кредит и отказът е незаконосъобразен. Посочва, че доставките, за които са издадени фактури от посочените доставчици са реално осъществени, като непредставянето от страна на доставчиците на определени документи и/или нарушения на данъчното законодателство не може да води до извод за липса на доставки. Позовава се на практика на СЕС. Претендира разности по списък. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от адв. Д.. Представени са писмени бележки.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“, чрез юрисконсулт А. прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана. Излага доводи, че в хода на съдебното производство не са събрани доказателства, които да опровергават констатациите в ревизионния

акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22220622007116 – 020 – 001 от 29.11.2022 г., изменена със ЗИДЗВР от 08. 03. 2023 г. и от 06.04.2023 г. издадени от Е. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – В. е възложено извършване на ревизия на „Клима Дистрибушън“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.11.2021г. до 31. 03. 2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р – 22220622007116 – 092 – 001/23.05.2023 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р – 22220622007116 – 091 – 001/21.06.2023г., издаден от Е. С. Х., орган, възложил ревизията и Й. Р. К., ръководител на ревизията.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е потвърден с Решение № 1364/25.09.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

В хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад. Изискани са доказателства от задълженото лице, както и такива от трети лица. Извършени са насрещни проверки на доставчиците. Събрани са данни от информационната система на НАП.

Ревизиращите са приели, че не са налице предпоставките по чл. 68, ал.1, т.1 и чл.70, ал.5 от ЗДДС във вр. с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, а именно не е доказано реалното извършване на доставки по фактурите, издадени от „СТИЛАР 20“ ЕООД с Е.-206242119, „НАРВАН 3“ ЕООД с Е.-206100792, „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД с Е.-200050514 и „ОЗКО Т. 2020“ с Е.-206853224.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка. Дадени са указания на жалбоподателя, че следва да ангажира доказателства във връзка с твърденията си в жалбата.

Прието е заключение на съдебно – техническа експертиза, което съдът кредитира като неоспорено от страните, обективно и обосновано. Вещото лице дава заключение, че в голямата си част процесните СМР представляват скрити СМР и при оглед на място не може да се установи към настоящия момент вида и количеството на изпълнените видове и количества СМР.При направен анализ на представените документи, експертизата установи, че процесните доставки от „Стилар 20“ ЕООД съответстват по вид и количество на предадените от „Клима Дистрибушън“ ЕООД на „Чернев Клима Сервиз“ ЕООД СМР.След анализ на представени справки е установено също, че количеството на закупените материали от „Озко Трейд 2020“ ЕООД и „Найс Билдинг БГ“ ЕООД, съобразено с производствените норми, се вписват в количеството на произведените и продадени елементи за ОВиК инсталации от жалбоподателя към неговите клиенти.

При така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, което има правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на оспорване пред съд акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, както и валидността на акта, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният ревизионен акт е издаден от Е. С. Х., орган, възложил ревизията и Й. Р. К.,

ръководител на ревизията.

Заповедта за възлагане на ревизията и заповедите за изменение и допълнение на заповедта за възлагане на ревизията са издадени от Е. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция по приходите В.. Ръководителят на ревизията Й. Р. К. заема длъжността главен инспектор по приходите в Териториална дирекция на Национална агенция по приходите В..

Със Заповед № 3 - ЦУ – 2262/29.11.2022г. и Заповед № 3 – ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, както и Заповед №РД-01-864/04.11.2022г. на Директора на ТД на НАП С. на основание чл. 12, ал.6 от ДОПК за органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК са определени служители от териториални дирекции, включително и органи по приходите от ТД на НАП – В., конкретно Е. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ и Й. Р. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП– В..

Въз основа на тази заповед Директорът на ТД на НАП С., на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП във вр. с чл.112, ал.2, т. 1 от ДОПК, е издал Заповед №РД-01 – 864/04. 11. 2022 г. и Заповед № РД – 01 -360/10. 05. 2024 г., с която е разпоредил функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 07. 11. 2022 г., съответно от 10. 05. 2024 г. да се изпълняват от посочените в заповедта служители (органи по приходите), за които, съгласно Заповед № 3 –ЦУ – 1997/04. 11. 2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК. В списъците е Т. В. П., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – П..

Със Заповед № 3 – ЦУ – 883/05. 05. 2023 г. и Заповед № 3 – ЦУ – 737/12. 04. 2023 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП е разпоредено служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед № 3 – ЦУ – 1997/04. 11. 2022 г. и Заповед № 3 – ЦУ-971/10.05.2024 г. да осъществяват производства по данъчно – осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна териториална дирекция, съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП – С.. Разпоредено е контролните производства да бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед с № 3 – ЦУ – 1997/04. 11. 2022 г. и Заповед № 3 – ЦУ-971/10.05.2024 г. и определени от директора на ТД на НАП С. със Заповед №РД – 01 – 864/04. 11. 2022 г. и Заповед № РД – 01 -360/10. 05. 2024 г. Към заповедта е приложен списък, в който е включен жалбоподателя „Клима Дистрибушън“ ЕООД, за когото е посочено, че териториалната дирекция на задълженото лице е ТД на НАП – С., а определеният екип за възлагане и извършване на ревизията е ТД на НАП– В..

Настоящата инстанция счита, че ревизионният акт е валиден. Същият е издаден от възложителя на ревизията, оправомощен от директора на ТД на НАП – С. и от ръководителя на ревизията, вписан в ЗВР № Р – 22220622007116 – 020 – 001/29.11.2022 г. Действително, възложителят на ревизията и ръководителят на ревизията са от ТД на НАП – В., но те са оправомощени по реда на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, съгласно който, при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Съгласно Тълкувателно решение №3/26.06.2025г. по тълкувателно дело №2/2024г. на ВАС 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. Следователно ревизията е възложена от компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити.

Не се установяват допуснати съществени процесуални нарушения и такива не могат да са самостоятелно основание за отмяна на акта, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Правилно е приложен и материалния закон.

Дейността на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е свързана с изграждане на вентилационни, климатични и отоплителни системи, търговия на дребно, поддръжка, гаранционен и следгаранционен сервиз на климатична техника, като стопанисва производствен цех в С., [улица], склад в С., [жк], [улица] във В., [улица]. ет. 5. Разполага с необходимия за осъществяване на дейността си персонал, но наема и подизпълнители. Регистрирано е по реда на ЗДДС. считано от 12.02.2016 г.

Установените задължения са в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „СТИЛАР 20“ ЕООД с Е.-206242119, „НАРВАН 3“ ЕООД с Е.-206100792, „НАИС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД с Е.-200050514 и „ОЗКО Т. 2020“ с Е.-206853224.

1. За данъчен период месец ноември 2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 28 334.00 лв. по три фактури, издадени от „СТИЛАР 20“ ЕООД. С цел установяване реалността по сделката документи и писмени обяснения са изискани от спорния доставчик. От „СТИЛАР 20“ ЕООД в указания от органите по приходите срок не са представени изисканите доказателства, като такива са приложени едва след приключване на насрещната проверка. Същите се изразяват в копия от фактурите, издадени на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, придружени с приемо-предавателни протоколи и описи; договори, сключени между ревизираното лице, в качеството на възложител и „СТИЛАР 20“ ЕООД, в качеството на изпълнител; товарителници. От проверяваното дружество са приложени и писмени обяснения, в които е посочено, че по доставките са налице частични разплащания в размер на 17 000.00 лв. Изложени са и аргументи, че предмет на доставките е полицинкована щрипс ламарина, като същата е превозена за сметка на купувача и е натоварена от склада на „СТИЛАР 20“ ЕООД, находящ се в [населено място], кв. В., ул. „46“ №10.

Документи и писмени обяснения са изискани и от жалбоподателя като страна по процесните доставки. От „Клима Дистрибушън“ ЕООД са приложени идентични доказателства като тези представени от „Стилар 20“ ЕООД. От жалбоподателя са представени счетоводни справки във връзка с осчетоводяването на доставките/ от сметки 401, 411, 501 и 503/, както и копия от доказателства за извършени последващи облагаеми доставки със закупените стоки. След анализ на описаните документи ревизиращите са констатирани, че от „Стилар 20“ ЕООД не са приложени доказателства относно произхода на стоките, нито такива установяващи отчитането на приход от сделките в счетоводството на дружеството. Оспорени са и наличието на кадрова и

материално-техническа обезпеченост на доставчика. На първо място е посочено, че в хода на ревизионното производство от процесния доставчик не са ангажирани доказателства във връзка с наличието на собствени търговски обекти или за наемането на такива. Относно наличието на персонал са изложени аргументи, че в информационния масив на НАП липсват данни за сключени трудови договори, нито има данни за изплащани възнаграждения на лица по извънтрудови договори. Не на последно място органите по приходите са оспорили и представените от жалбоподателя доказателства относно превоза на стоките. В тази връзка е констатирано, че посочените в товарителниците МПС не са собственост на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, а на трети лица. Наведени са и доводи, че МПС не могат да превозят цитираните количества стоки, тъй като същите са категория N1 и са с товароносимост в размер на не повече от 3500 кг. Също така за автомобилите не са налице данни в Агенция „Пътна инфраструктура“, същите да са преминавали по пътната мрежа на страната през процесните периоди и по конкретните маршрути.

При така установената фактическа обстановка и предвид обстоятелството, че в хода на извършената на доставчика насрещна проверка, той не е представил изисканите му по реда на ДОПК счетоводна и търговска документация, която да докаже осъществяването на реална от него стопанска дейност, както и доказателства, установяващи произхода и вида на фактурираните стоки, от органите по приходите е прието, че за „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „СТИЛАР 20“ ЕООД, тъй като не са изпълнени условията на чл.69, ал.1, т.1 и чл.70, ал.5 от ЗДДС.

2. За данъчен период месец декември 2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 25 000.00 лв. по три фактури, издадени от „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД.

Аналогична фактическа обстановка като тази за „СТИЛАР 20“ ЕООД е установена и по отношение на доставчика „НАИС БИЛДИНЕ БГ“ ЕООД.

С ПИНП №П-22221122229745-141-001 от 08.02.2023 г. е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-22221122229745-040-001 от 20.12.2022 г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на доставчика на 13.01.2023 г. В законоустановения срок от „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД не са представени изисканите документи и писмени обяснения. Такива са представени едва след приключване на насрещната проверка и същите се изразяват в копия от фактурите, издадени на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, придружени с приемо-предавателни протоколи и спецификации, договори, сключени между ревизиращото лице, в качеството на възложител и „Найс Билдинг БГ“ ЕООД, в качеството на изпълнител и товарителници. Приложени са и писмени обяснения, в които е посочено, че по процесните доставки няма извършени плащания от страна на жалбоподателя. Изложени са аргументи, че предмет на доставките е щрипс ламарина, като същата е превозена за сметка на купувача и е натоварена от склада на „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, находящ се в [населено място], ул. „Д-р Л. Г.“ №12а.

Органите по приходите са направили справки за относими за доставчика обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Установено е, че през проверявания период дружеството няма кадрова обезпеченост, а видно от данните в програмните продукти на НАП не се установява и наличието на стопанисвани от доставчика търговски обекти.

С оглед изложеното и с цел установяване реалността по доставките документи и писмени обяснения са изискани и от жалбоподателя като страна по процесите доставки. От „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са приложени идентични доказателства като тези представени от „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, а именно: копия от покупните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи и спецификации; договори с доставчика; пътни листове и товарителници за превоза на стоките, закупени от „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД. От жалбоподателя са

представени още счетоводни справки във връзка с осчетоводяването на доставките /от сметки 401, 411, 501 и 503/, както и копия от доказателства за извършени последващи облагаеми доставки със закупените стоки /фактури и договори с клиенти/. Предмет по доставката е щрипс ламарина.

При така установената фактическа обстановка и с оглед липсата на доказателства за произход на стоката, както и такива за кадрова и материално-техническа обезпеченост на доставчика да достави процесните стоки, органите по приходите са приели, че фактурираните от „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД доставки не са реално изпълнени, поради което за „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит.

3. За данъчен период месец март 2022 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 160.00 лв. по фактура №[ЕГН]/18.03.2022 г., издадена от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД. Резултатите от извършената насрещна проверка на доставчика са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221722230070-141-001 от 09.01.2023 г. Съгласно констатациите на същия изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-222217222300700-040-001 от 19.12.2022 г. е връчено на хартия на пълномощник на дружеството на 29.12.2022 г. В указания от органите по приходите срок от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД са представени копия от фактурите, издадени на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД; приемо-предавателни протоколи и спецификации към фактурите; договор, сключен с „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството на възложител; аналитичен регистър на сметки 401 и 411; частични разпечатки от банкова сметка: фактури, издадени от предходен доставчик „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с Е.[ЕИК] и банкови извлечения. Предмет на доставката е ламарина.

Органите по приходите са направили справки за относими за доставчика обстоятелства по данни от ИС на НАП. Установено е, че през проверявания период дружеството няма лица на трудов договор, нито са подавани данни за изплащани възнаграждения на лица по извънтрудови правоотношения. Липсват доказателства и за наличието на материално-техническа обезпеченост за „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД в базата данни на НАП.

С оглед гореизложеното в хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, сочен като предходен доставчик на процесната ламарина, доставена на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Резултатите от проверката са обективирани в ПИНП № П-22221723040488-141-001/21.03.2023 г. Видно от последния изготвеното искане е връчено на хартия на пълномощник на дружеството на 08.03.2023 г. От „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД след указания срок по ДОПК са представени документи и писмени обяснения, както следва: копия от фактури, издадени на „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД; аналитичен регистър на сметка 401, 411, 702 и 703; копие от фактура, издадена от предходен доставчик по веригата „НАЙС БИЛДИНГ БТ“ ЕООД. След анализ на същите доказателства от ревизиращите е установено, че не са представени документи във връзка с извършено разплащане по доставките, както и такива относно наличието на кадрова и материално-техническа обезпеченост за „РЕН СТРОЙ 2019“ ЕООД. Изложени са и аргументи, че липсват доказателства във връзка с водената търговска кореспонденция между страните, както и такива във връзка с транспорта на стоките до склад на „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД. Същевременно ревизиращите са констатирани, че сочения като предходен доставчик е дружество, deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС. Установено е и, че същото не е имало лица, назначени на трудов договор, нито пък има данни, че е разполагало със стоки като процесните, които да достави на „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД.

С цел установяване реалността на доставките документи и писмени обяснения са изискани и от жалбоподателя. От „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са представени копия от спорните фактури, издадени от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД, придружени с приемо-предавателни договори

и спецификации. Приложен е и договор, сключен между „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството му на възложител и „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД, в качеството на изпълнител. Ангажирани са и товарителници и пътни листове във връзка с транспорта на стоките от склад на „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД до склад на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, както и аналитични регистри на счетоводни сметки и доказателства във връзка с извършени последващи облагаеми доставки със закупените стоки.

При така установената фактическа обстановка и във връзка с констатациите, направени в хода на насрещните проверки на „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД и „РЕН СТРОЙ 2019“ ЕООД, органите по приходите са приели, че не се доказва реалността на доставките фактурирани от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД. Наведени са и доводи за наличие на неистински документи, съставени единствено с цел ползването на данъчно предимство. Органите по приходите са оспорили както кадровата и материално-техническата обезпеченост на доставчика, така и доказателствата във връзка с транспорта на закупената ламарина от склад на „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД до склад на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. В тази връзка е констатирано, че посочените в товарителниците МПС не са собственост на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, а на трети лица. Наведени са и доводи, че МПС не могат да превозят цитираните количества стоки, тъй като същите са категория N1 и са с товароносимост в размер на не повече от 3500 кг. Също така за автомобилите не са налице данни в Агенция „Пътна инфраструктура“, същите да са преминавали по пътната мрежа на страната през процесните периоди и по конкретните маршрути.

4. За данъчен период месец декември 2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 29 565,76 лв. по три фактури, издадени от „НАРВАН 3“ ЕООД.

С ПИНП №П-2222022230221-141-001 от 07.02.2023 г. е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-2222022230221-040-001 от 01.03.2023 г. е връчено по електронен път на доставчика на 26.01.2023 г. В законоустановения срок от „НАРВАН 3“ ЕООД са представени копия от фактури, издадени на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД; договори, сключени с жалбоподателя, в качеството му на възложител; приложения към договорите; аналитичен регистър на сметки 301 и 411; доказателства във връзка с ползването на подизпълнители - фактури и договори. Предмет по доставките са СМР - доставка и монтаж на ОВК. На 09.05.2023 г. от „НАРВАН 3“ ЕООД са представени по електронен път и неподписани договори с подизпълнители „БГ КОНСТРУКТОР 2017“ ЕООД и „ГОЛД МЕКС СТРОЙ“ ЕООД. Други доказателства във връзка с ползването на предходни доставчици не са приложени, а видно от данните налични в информационния масив на НАП не се установява процесните дружества да са издавали фактури на „НАРВАН 3“ ЕООД.

В хода на ревизията органите по приходите са изискали документи от значение за установяване на реалността на сделката и от жалбоподателя. В тази връзка от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са представени копия от процесните фактури; спецификации; приемо-предавателни протоколи; договори, сключени с „НАРВАН 3“ ЕООД; счетоводни справки; договори фактури с клиенти, явяващи се възложители във връзка с процесните СМР. От ревизираното дружество е приложена и справка в табличен вид, от която е видно кои услуги на кой обект и за кой клиент на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са извършени.

Органите по приходите са изискали информация и от „КАЛИСТРАТОВ ГРУП“ АД, „ЕЛЕКТРИСИТИ“ ЕООД и „КОМФОРТ“ ООД, дружества сочени като възложители на обектите, на които са извършени СМР. От тях е поискана информация за това, кои лица и дружества са извършили доставката и монтажа на ОВК. В тази връзка от „КАЛИСТРАТОВ ГРУП“ АД е посочено, че дружеството няма информация „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД да е преотдавало работата на трети лица, а от останалите двама клиента са посочени конкретни имена на работниците, за които обаче не се установява да са служители в „НАРВАН 3“ ЕООД. С оглед

гореизложеното и предвид обстоятелството, че основната дейност на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е свързана именно с доставка и монтаж на ОВК ревизиращите са приели, че доставките, фактурирани от „НАРВАН 3“ ЕООД не отразяват реални сделки. Посочено е, че липсват данни за наличието на кадрова и материално-техническа обезпеченост за доставчика да извърши процесните услуги и да достави необходимите стоки. Ревизиращите изтъкват, че тези констатации се потвърждават и от получените отговори от клиентите на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, които не знаят да е ползван подизпълнител. На следващо място, органите по приходите сочат, че не се доказва и произхода на вложените в СМР. Представените документи /фактури, договори и приемо-предавателни протоколи/ представляват частно-правни документи и като такива нямат материална доказателствена сила, а следва да се преценяват с оглед всички останали доказателства, относими към спорните доставки. В тази връзка е посочено, че в хода на ревизионното производство не е установено наличието на реално развили се търговски взаимоотношения, съответно реално извършени доставки на стоки и услуги от страна на „НАРВАН 3“ ЕООД.

С оглед горното е направено заключение, че фактурите, издадени от „СТИЛАР 20“ ЕООД, „НАРВАН 3“ ЕООД, „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД са съставени, за да удостоверят доставки, които не са реални, като същите целят заобикаляне на закона и неправомерно акумулиране на данъчен кредит за техния получател.

Предвид горното на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 91 059,76 лв. на основание чл. 68. ал. 1. т. 1 от ЗДДС и чл. 70. ал. 5 от ЗДДС, с мотиви за липса на реални доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от описаните доставчици.

Предмет на спорните доставки са стоки, които са свързани с предмета на дейност на жалбоподателя, услуги и Строително монтажни работи (СМР). Не е спорно доставянето на стоките и услугите, но според ревизиращите те не са извършени от доставчиците. Както бе посочено, констатациите на ревизиращите органи за непризнаване на право на данъчен кредит се свеждат до това, че в хода на ревизията не е установено процесните доставчици да разполагат с материално техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставките, че от доставчиците не са представени съответните документи за извършените доставки, не са открити представители на съответните дружества, неотразяване на част от фактурите в дневниците за продажби на доставчиците и в СД по ЗДДС, некоректно попълнени пътни листове от жалбоподателя, който е превозвал със свои превозни средства закупените стоки. Направен е извод, че е налице формално издаване на фактури, без да има реално извършени доставки. Тези изводи противаречат на конкретната фактическа обстановка по делото, която се установява от събраните доказателства, в това число свидетелски показания и експертизи-основна и допълнителна.

Обезпечеността на доставчиците не е предпоставка за правото на данъчен кредит и в този смисъл е съдебната практика на СЕС-решение по дело С-324/11, решението по съединени дела С-80/11 и С-142/11 и решение С-18/13, която е възприета и в решенията на ВАС. Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя на доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят наличие на данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя на доставките. В настоящия случай не се установява, че данъчно-задълженото лице е имало знание за измамни действия от неговите доставчици. Точно обратното, представени са множество доказателства още в хода на ревизионното производство, в т.ч. доказателства за облигационните взаимоотношения с доставчиците относно възложените СМР и услуги/„СТИЛАР 20“ ЕООД, „НАРВАН 3“ ЕООД, „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД/, за предаване на резултата от

възложеното(изготвени са приемо-предавателни протоколи и протоколи за строителни работи, чиято доказателствена стойност не е опровергана.

От приетата по делото техническа експертиза безспорно е установено, че при направения анализ на предоставените документи, е установено, че процесните доставки съответстват по вид и количество на предадените от „Клима Дистрибушън“ ЕООД СМР към негови възложители.

Във връзка с доставките от „Нарван 3“ ЕООД:

По делото са налице редица писмени доказателства, в т.ч. договори, фактури, протоколи обр. 19, като е прието и заключение на вещо лице по назначената съдебно-техническа експертиза, от което става ясно, че процесните доставки от „Нарван 3“ ЕООД не само, че са реално получени, но и впоследствие са използвани от данъчно задълженото лице "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД за целите на собствените му облагаеми сделки. По-конкретно, Фактура № [ЕГН] / 06.12.2021 г. с доставчик „Нарван 3“ ЕООД и получател "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД за извършени СМР е издадена, съгласно уговорените в тежест на „Нарван 3“ ЕООД задължения по Договор от 10.10.2021 г. за доставка и монтаж на ОВК инсталация на обект „К55 - Сграда със смесено предназначение, УПИ VI-203, 204, кв. 48, по плана на 18 м. р. [населено място]“. Така издадената фактура, напълно съответства на уговореното в договора възнаграждение и срока за изпълнение. Това, че е налице реална доставка се потвърждава и от факта, че впоследствие, така приета работа е предадена от "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД на „Комфорт“ ООД, във връзка със задълженията на дружеството за изпълнение на ОВК инсталация от 20.08.2021 г.

Относно Фактура № [ЕГН] / 08.12.2021 г. с доставчик „Нарван 3“ ЕООД и получател "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД за извършени СМР е издадена, съгласно уговорените в тежест на „Нарван 3“ ЕООД задължения по Договор от 10.11.2021 г. за доставка и монтаж на ОВК инсталация на обект „Офис на „Юробанк България“ АД, УПИ VIII, кв.463, м., Централна градска част", р-н „С.“, [улица], С.“. Така издадената фактура, напълно съответства на уговореното в договора възнаграждение и срока за изпълнение. Това, че е налице реална доставка се потвърждава и от факта, че впоследствие, така приета работа е предадена от "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД на „Калистратов Груп“ АД, във връзка със задълженията на дружеството по договор за изпълнение на ОВК инсталация от 20.06.2021 г.

Относно Фактура № [ЕГН]/09.12.21 г. с доставчик „Нарван 3“ ЕООД и получател "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД за извършени СМР е издадена, съгласно уговорените в тежест на „Нарван 3“ ЕООД задължения по Договор от 15.11.2021 г. за доставка и монтаж на ОВК инсталация на обект „Mall of Sofia Eood Court, [населено място].“ Така издадената фактура, напълно съответства на уговореното в договора възнаграждение и срока за изпълнение. Това, че е налице реална доставка се потвърждава и от факта, че впоследствие, така приета работа е предадена от "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД на „Калистратов Груп" АД, във връзка със задълженията на дружеството по договор за изпълнение на ОВК инсталация от 15.07.2021 г.

Относно Фактура № [ЕГН]/13.12.21 г. с доставчик „Нарван 3“ ЕООД и получател "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД за извършени СМР е издадена, съгласно уговорените в тежест на „Нарван 3“ ЕООД задължения по Договор от 14.11.2021 г. за доставка и монтаж на ОВК инсталация на обект „Жилищна сграда с обществено обслужване, магазини и ПГ в УПИ VII-513 „за жилища, 00У магазини и ПГ“, ПИ с идентификатор по ККР 68134.1504.2434, кв.510, м. „Д.-Разширение", ([улица], р-н „Искър", Столична община". Така издадената фактура, напълно съответства на уговореното в договора възнаграждение и срока за изпълнение. Това, че е налице реална доставка се потвърждава и от факта, че впоследствие, така приета работа е предадена от "КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД на „Електрисити" ЕООД, във връзка със задълженията на дружеството по договор за изпълнение на ОВК инсталация от 14.07.2021г.

Във връзка с доставките от „Стилар 20“ ЕООД:

От дружеството „Стилар 20“ ЕООД са извършени доставки на стоки към дружеството, които доставки са обективирани във Фактури: № [ЕГН]/12.11.21г., № [ЕГН]/16 11.21г., и №[ЕГН]/19.11.21 г. В цитираните фактури са описани стоките по количество и вид. По делото са налице доказателства за реалното получаване на стоките, в т. ч. доказателства за начина на транспортирането им до склад на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, посредством трето лице превозвач. Освен доказателства за превоза, по делото са представени и двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, в които са описани стоките по вид и количество идентични с тези по фактурите.

Впоследствие съгласно представените по делото доказателства, както и заключението на вещото лице, получените от доставчика „Стилар 20“ ЕООД стоки са препродадени на контрагент на дружеството - „Чернев Клима Сервис“ ЕООД.

Във връзка с доставките от „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД:

Налице е извършена доставка на суровини от доставчика „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД, за която доставка е издадена Фактура № 2 / 18.03.2022 г. с получател „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Същата е извършена въз основа на сключен Договор за доставка от 01.03.2022 г., който е приложен по делото. За превоза на суровините от склада на доставчика „ОЗКО ТРЕЙД 2020“ ЕООД до склада на получателя „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не са съставени документи, но въпреки това се доказва, че суровините са получени в склада на получателя. Това е така, поради факта, че в последствие са налице доказателства за транспортирането им до друг склад на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД в [населено място], където същите са вложени в производството на елементи за ОВК инсталации, които елементи, впоследствие са продадени на клиенти на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Клиентите - последващи получатели са подробно описани на стр. 16 и стр. 17 от заключението на вещото лице по СТЕ.

Във връзка с доставките от „Н. Б. БГ“ ЕООД:

Налице са извършени доставки на суровини от доставчика „НАЙС БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, за които доставки са издадени Фактура № 20000000027 / 06.12.2021 г., Фактура № 20000000030 / 09.12.2021 г. и Фактура № 20000000033 / 13.12.2021 г. с получател „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Същите са издадени въз основа на сключен Договор за доставка от 01.12.2021 г., който е приложен по делото. Налице са доказателства за предаването и превоза на суровините - товарителници и приемо-предавателни протоколи. Впоследствие са налице доказателства за транспортирането им до друг склад на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД в [населено място], където същите са вложени в производството на елементи за ОВК инсталации, които елементи са продадени на клиенти на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Клиентите - последващи получатели са подробно описани на стр. 21, 22 и 23 от заключението на вещото лице по СТЕ.

Следва да бъде обърнато внимание, че констатациите в ревизионния акт са свързани единствено и само с доставчиците на ревизираното лице. Ревизиращия екип е коментирал евентуално извършени нарушения от 4-те доставчика, но няма нито едно твърдение за нарушения от страна на „Клима Дистрибушън“ ЕООД. Не са установени каквито и да било нередности или неправилни действия от страна на ревизираното лице, било при водене на счетоводството, било впоследствие при реализацията на стоките. Не се установява да са налице други доставки, посредством които „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД да е могло да се сдобие със стоки от същия вид и със същите количества. Напротив, установи се, че стоките предмет на фактурите са се намирили в складовете на дружеството и впоследствие са реализирани. Установи се, че услугите, предмет на фактурите са извършени, което обстоятелство се потвърждава и от заключението на вещото лице по приетата по делото съдебно-техническа експертиза.

За да е налице право на данъчен кредит, следва да е доказано фактическото осъществяване на доставките. Установяването на реално осъществена доставката за предходен период следва да бъде направено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. При доставка на стока следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. / Решение № 7693 от 05.06.2013 г. по адм. д. № 9904/2012 г., VIII о. на ВАС; Решение № 14862 от 12.11.2013 г. по адм. д. № 3973/2013 г., I о. на ВАС/.

Следва да се посочи, че фактът, че част от доставчиците не са изпълнили задължението си по чл. 86, ал. 1, т. 3 от ЗДДС не може да води до извод за липса на реалност на фактурираните доставки, поради което незаконосъобразно с ревизионния акт на основание чл. 68, ал. 1 във вр. с чл. 6 от ЗДДС това право е отказано. След като доставчиците са издали данъчен документ и са посочили данъка във фактурата, то по силата на чл. 85 от ЗДДС, този данък е дължим и няма пречка впоследствие същия да бъде начислен. В този смисъл е решение № 10626/07.08.2014 г., постановено по адм.д. № 10003/2013 г. по описа на ВАС, I отд.

Съдът намира за неправилен изводът на ревизиращите, че частните документи, представени в ревизионното производство, не следва да бъдат ценени, тъй като не били с достоверна дата. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на определени факти и обстоятелства, меродавен за преценката дали една доставка на стока или услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и с оглед спецификата на търговската дейност те са частни документи, тъй като за относими към данъчното облагане факти и обстоятелства официалните документи по чл. 179 ГПК са рядкост в оборота. Поради това не би могло да се приеме, че доказателствената сила на частните документи следва да се изключи а priori, тъй като липсата на обвързваща материална сила не е равнозначна с липсата на каквато и да е доказателствена сила. Този извод следва от нормата на чл. 180 ГПК, която при преценката на доказателствената сила на частни документи, касаещи правоотношения между търговци, следва да бъде съобразена и с разпоредбите на чл. 301 и чл. 55, ал. 1 ТЗ. Правилото на чл. 301 ТЗ намира приложение както при сключването на търговски сделки между търговци, така и при потвърждаването на тяхното изпълнение и регламентира правните последици при действия на лице без представителна власт от името на търговец и обвързващото им действие спрямо последния при липса на изрично противопоставяне веднага след узнаването. Нормата на чл. 55, ал. 1 ТЗ сочи, че редовно водените търговски книги и записванията в тях могат да се приемат като доказателства между търговци за установяване на търговски сделки.

Съвкупният анализ на неоспорените от приходната администрация протоколи за предаване/приемане на всяка от фактурираните стоки, протоколи за приемане на строителни работи обр.19, последваща реализация, обуславят извод за доказаност на фактическия състав на правото на приспадане на ДДС по спорните фактури.

В случая жалбоподателят е получател на облагаеми доставки и за същите притежава документи по чл.71 т.1 ЗДДС, като получените доставки са свързани с икономическата му дейност. В хода на производството не се установи, жалбоподателят, като получател на стоки, да е знаел или да е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки е участвал в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги. С оглед гореизложеното настоящият съдебен състав приема, че са налице всички предпоставки за упражняване правото на данъчен кредит по издадените от доставчиците фактури и незаконосъобразно с ревизионния акт това право е отказано.

С оглед изложеното, жалбата е основателна и следва да бъде уважена.

При този изход на спора основателна е претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски, заявена своевременно пред настоящия съд. На осн. чл.161, ал.1 ДОПК, вр. чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.6 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на жалбоподателя следва да се присъдят разноски по делото в размер на 9944.00 лв.(от които 8900.00лв. за адвокатско възнаграждение, което не е прекомерно с оглед предмета и сложността на делото).

Воден от гореизложеното и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 80 - ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220622007116-091-001/21.06.2023г., потвърден с Решение №1364/25.09.2023 год. на директора на Дирекция “ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ЕООД, Е.[ЕИК], седалище и адрес на управление в [населено място], разноски по делото в размер на 9944.00 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаване на решението на страните.