

# РЕШЕНИЕ

№ 6200

гр. София, 20.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,**  
в публично заседание на 26.09.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ирина Кюртева**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **10337** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156, ал.1 ДОПК.

Делото е образувано по жалба на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от Д. Р. М. против ревизионен акт(РА) Р-22002221004336-091-001/07.06.2022г., потвърден изцяло с решение № 1340/23.08.2022г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място]. С жалбата се иска от съда да постанови отмяната на РА, с който се установяват задължения като отговорност за данък добавена стойност(ДДС) в общ размер на 385 048,09 лв. и лихви 142 880,30 лв. за данъчни периоди м.12.2017г. до м.02.2018г., м.04.2018г., от м.06.2018г. до м.08.2018г., м.10.2018г., м.01.2019г., м.02.2019г. и от м.04. до м.11.2019г.

В жалбата се навеждат доводи за незаконосъобразност и необоснованост на РА, като се оспорват констатациите на органите по приходите за липса на реалност на доставките и формираните въз основа на тях правни изводи, които са в противоречие с практиката на СЕС. Счита, че направените изводи на приходния орган са изцяло неоснователни и недоказани, както и че са резултат от формално изтъкнати обстоятелства и предположения, изведени от ирелевантни за правния спор факти, а не от цялостен, обективен и съвкупен анализ на събраните доказателства. Сочи, че мотивите в РД и РА се отнасят изцяло за дейността на трети лица, като се вменява отговорност за чужди действия и бездействия, поведението на доставчиците. Аргументира като недоказани твърденията за „данъчна измама“, абсолютна симулация, привидни сделки и пр. Излага подробни твърдения за противоречие на

оспорения РА с материално правните разпоредби и практиката на СЕС, на която се позовава. Моли за отмяна на оспорения РА и присъждане на сторените по делото разноски.

В съдебното производство, жалбоподателят се представлява от адв.А., който моли жалбата да бъде уважена. Претендира присъждане на направените съдебни разноски съгласно представен списък.

Ответникът - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С., чрез процесуалния си представител изразява становище за неоснователност на жалбата и същата да бъде оставена без уважение. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Не са представени писмени бележки. Софийска градска прокуратура, редовно призована, не се представлява.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002221004336-020-001/29.07.2021 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Възложено е извършването на ревизия на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за периодите от

м. 12.2017 г. до м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 01.2019 г., м. 02.2019 г., от м. 04.2019 г. до м. 11.2019 г. Заповедта е връчена електронно на дружеството на 11.08.2021 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на

11.11.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършването ѝ е продължен до 11.01.2022 г. със ЗВР №Р-22002221004336-020-002/10.11.2021 г., издадена от органа възложил ревизията.

Настоящата ревизия е повторна за установяване на задълженията за ДДС за периодите, посочени в ЗВР. Възложена е в изпълнение на указания, дадени с Решение №1010/05.07.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С решението е отменен РА №Р-22221719008302-091-001/07.01.2021 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията, и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, в частта на установените задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди от м. 12.2017 г. до м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 01.2019 г., м. 02.2019 г. и от м. 04.2019 г. до м. 11.2019 г., и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) №Р-22002221004336-092-001/09.02.2022 г., връчен електронно на дружеството, ведно с доказателствата, на 18.02.2022 г. и отговарящ на съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. В удължения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение срещу РД №Р-22002221004336-В.-001-И/04.04.2022 в ИС „Контрол“, което по изложените в акта мотиви е прието за процесуално допустимо, а разгледано по същество – за неоснователно.

Ревизионното производство приключва с РА №Р-22002221004336-091-001/07.06.2022 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник

сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството електронно на 08.06.2022 г.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизираните периоди основната дейност на дружеството е изграждане на вентилационни, климатични и отоплителни системи, търговия на дребно с климатична техника, изготвяне на проекти по ОВК, гаранционен и следгаранционен сервиз на климатична техника, поддръжка на изградени ОВК. През ревизираните периоди „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е изпълнител по договори за строително-монтажни работи (СМР). Осъществявало е търговската си дейност от следните обекти: наети офис и склад, находящи се [населено място], [улица]; нает склад, находящ се [населено място],

[улица]; и собствени производствен обект и склад, находящи се [населено място], [улица]. През 2018 г. дружеството е купило складова база и производствен цех, находящи се в

гр. С., в които е започнало производство на елементи от поцинкована ламарина, въздуховоди, спиро-елементи и други видове заготовка за строителните обекти. Завил е, че произведените елементи са вложени в обекти, на които дружеството е било изпълнител, или са били предмет на продажба.

С писмени обяснения Д. Р. М. твърди , че в качеството си на управител на ревизираното дружество, е упълномощил Г. Д. Ч. и Г. Н. Ч. да подписват от негово име, в качеството на управител на дружеството, договори, кореспонденция с контрагенти и държавни институции, и да представляват дружеството пред съответните лица и институции. Декларирал е, че през 2018 г. дружеството е разработило интернет сайт, с онлайн магазин, с адрес: [www.climadistribution.com](http://www.climadistribution.com).

Констатирано е, че за периода от 01.11.2017 г. до 31.12.2019 г. дружеството е декларирало данни за 12 наети лица на трудови договори, на длъжности „техник механик хладилни и вентилационни инсталации“, „технически ръководител строителство“, „търговски представител“, „инженер проектант“, „снабдител доставчик“, „търговски директор“, „търговски представител“. Въвело е в експлоатация 1 ЕКАФП в магазин за търговия на дребно с електрически уреди и осветителни тела. Регистрирано е по ЗДДС считано от 11.02.2016 г. През ревизираните периоди за счетоводството на жалбоподателя е отговорно „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] въз основа на Договор за счетоводно обслужване от 01.02.2016 г.

С Протокол №Р-22002221004336-П.-001/03.09.2021 г. са присъединени събраните доказателства при предходната ревизия на жалбоподателя, с УИН №Р-22221719008302 в ИС Контрол, а с Протокол №1836583/01.11.2021 г. – представените допълнителни доказателства от дружеството пред дирекция ОДОП С. при оспорване на РА №Р-22221719008302-091-001/07.01.2021 г. по административен ред.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане са извършени множество процесуални действия, подробно описани на в РД, който по силата на чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На основание чл. 37, ал.3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, в резултат на което са представени документи под опис, приобщени към преписката и приложени по делото, в т.ч. фактури,

приемо-предавателни протоколи, договори, фискални бонове за плащане в брой, справки за счетоводно отразяване на доставките и за последващата им реализация и др.

Ревизиращият екип е преценил, че за дружеството жалбоподател не се следва данъчен кредит в общ размер на 385 048,09 лв. по фактури както следва:

- по 27 фактури, издадени от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди от м. 04.2019 г. до м. 11.2019 г. в общ размер на 1 364,43 лв., предмет на доставките – вентил, коляно, преход, скоби, въздуховоди и др. материали;
- по 27 фактури, издадени от „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, за данъчни периоди от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., м. 10.2018 г. и м. 01.2019 г. в общ размер на 111 312,07 лв., предмет на доставките – СМР, тръби, профили, кабели, работни инструменти, работно облекло и др. материали; Строително монтажните работи са в изпълнение на договор за доставка и монтаж на ОВК система за обект Първа А. С., сключен на 14.05.2018г.
- по 30 фактури, издадени от „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, за данъчни периоди м. 02.2019 г. и м. 06.2019 г. в общ размер на 53 000,00 лв., предмет на доставките – ламарина, работно облекло, инструменти, профили, тръби, метални стелажи, автомобилни гуми и др.;
- по 6 фактури, издадени от „ИВАЯРА 78“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 12.2017 г. в общ размер на 10 450,00 лв., предмет на доставките – рекламни услуги и рекламни материали;
- по 6 фактури, издадени от „АГРОСОФТКОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 04.2018 г. в общ размер на 16 868,30 лв., предмет на доставките са СМР и консултантски услуги;
- по фактура №569/04.03.2019 г., издадена от „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 04.2019 г. в размер на 6,96 лв., предмет на доставка – коляно, седло;
- по 33 фактури, издадени от „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД, за данъчни периоди м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г. и м. 01.2019 г. в общ размер на 90 363,66 лв., предмет на доставките – оборудване, ламарина, работно облекло, инструменти, крепежни елементи и др.;
- по 23 фактури, издадени от „ДАРТСАН 1997“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м. 07.2019 г. и м. 11.2019 г. в общ размер на 35 999,20 лв., предмет на доставките – профил, кабел, ламарина;
- по 3 фактури, издадени от „НУТРИКА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 12.2017 г. в общ размер на 3 561,67 лв., предмет на доставките – реклама;
- по 18 фактури, издадени от „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди от м. 12.2017 г. до м. 02.2018 г. и м. 04.2018 г. в общ размер на 62 121,80 лв., предмет на доставките са СМР, почистване на обект, материали. Строително монтажните работи са свързани с изпълнение на обект „Хотелски комплекс И. – [населено място]“, В., за което е сключен договор на 25.11.2017г. и са издадени протоколи обр.19 м.12.2017г. и м.01.2018г. Доставчикът е подизпълнител, а главен изпълнител е жалбоподателя.

В мотивите на ревизионния акт са обсъдени и анализирани представените от жалбоподателя доказателства, както и данните, получени от информационната система на НАП относно доставчиците, вписани като дружества с рисков профил в базата данни на НАП, и доказателствата, които те са представили в резултат на

извършените им насрещни проверки. Изведен е извод, че не са налице реално извършени фактурирани доставки на стоки и услуги поради липса на доказана техническа обезпеченост и недоказан произход на процесните стоки, както и наличието на данни за формално изготвени договори.

При установената от органите по приходите фактическа обстановка е направено заключение, че жалбоподателят е изпълнил формалните условия на чл. 71 от ЗДДС за доказване на упражненото право на приспадане на данъчен кредит по спорните доставки - притежава фактури, които отговарят на изискванията на чл.114 от ЗДДС, които не са преценени като безспорно доказателство за реалността на документираните с тях стопански операции, а като частни писмени документи. От ревизираното дружество и изброените по-горе доставчици не е доказано по категоричен и безспорен начин изпълнението на документираните доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС от последните. Собствениците на интернет сайтовете, в които се твърди че са излъчени рекламите, фактурирани от „ИВАЯРА 78“ ЕООД, не са потвърдили излъчването им. Жалбоподателят не е представил макети, документи и др., които са подлежали на публикуване като реклама в съответните интернет сайтове. Преценено е, че фактура №569/04.03.2019 г., издадена от „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, не документира реално осъществена доставка на стоки - коляно Ф315 45 и седло Ф315 /Ф250, тъй като не е декларирана от доставчика в дневник продажби и СД по ЗДДС. Работното

облекло – предмет на доставки по издадени фактури от „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД и „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД не е било предназначено за служителите на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Сочи се, че жалбоподателят не е представил изисканите по реда на ДОПК документи и обяснения относно работници в дружеството, получили работно облекло и с какви документи им е предадено (ППП, заповед на управителя му, предписание на трудова медицина и др.), счетоводни справки относими за покупката и разходването му, относими ли са за дейността му изискванията на Наредбата за безплатното работно и униформено облекло. Преценено е, че не е доказано, че същото е било предмет на последващи продажби, тъй като за ревизираните периоди е било получател на сходни доставки на работно облекло от трети задължени лица, които не са с рисков профил, които са конкретизирани с наименование и ЕИК. Жалбоподателят не е представил изисканата информация по реда на ДОПК за въведената в дейността му организация на приемане и предаване на инструментите на служителите или материално-отговорните лица в дружеството, която е относима към документираните доставки на инструменти от „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД и „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД. Счетоводната му отчетност не позволява да се установят данни за тяхното наличие или разходване, тъй като същите са отразени в нея като материали по сметка 302 „Материали“ с обща стойност, без информация за техния вид и количество. Направено е заключение, че жалбоподателят не е доказал, че те са били предмет на последващи продажби, тъй като за ревизираните периоди е бил получател на сходни доставки на инструменти и пособия от трети задължени лица, които не са с рисков профил и по цени в пъти по-ниски спрямо тези по спорните доставки, като последните са конкретизирани по наименование и ЕИК. Налице са несъответствия в данните от ППП, товарителници и пътни листа към издадените фактури от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД, „ДАРТСАН 1997“ ЕООД и „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД с предмет на доставки

– стоки, поради което те не са надлежни доказателства за получаването на последните от жалбоподателя именно от вписаните във фактурите доставчици, превоза и последващото им разтоварване. С. В. С., вписан в пътните листа като лице, извършило превозите на стоките, не е потвърдил извършването им. Не е доказана верността на твърденията на В. Б. З., вписан в пътните листа като лице, извършило превозите на стоките, че при товаренето на стоките са участвали работници и служители на доставчиците. Жалбоподателят не е представил търговски документи и строителни книжа за документираните СМР от „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „АГРОСОФТКОНСУЛТ“ ЕООД и „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД. Не е извършено плащане по процесните фактури. Отбелязано е, че тъй като черпи данъчна изгода чрез приспадане на данъчен кредит по процесните фактури ревизираното дружество е следвало да представи доказателства за упражненото от него право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, което не е направило. Жалбоподателят не е представил доказателства за осъществена комуникация със спорните доставчици и въз основа на какви критерии е избрал същите за доставчици на стоките и услугите. Доставчиците не са притежавали кадрови, технически и материален капацитет да осъществят доставките, като част от тях са посочили подизпълнители. Направено е заключение, че процесните сделки са сключени с цел данъчна измама, състояща се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. В РА е посочено, че жалбоподателят, в качеството си на получател по фактурите, е знаел, че чрез приспадане на данъчен кредит по същите е взел участие в данъчна измама, тъй като не документират реално осъществени доставки и са документи с невярно съдържание.

Органите по приходите, издали спорния РА, са приели, че допълнително представените доказателства с възражението срещу РД не следва да се считат за годни такива. Посочено е, че те са частни писмени документи без достоверна дата и не притежават материална доказателствена сила. Позовали са се на чл. 181, ал. 1 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/, във връзка с §2 от ДР на ДОПК. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказан данъчен кредит по издадените фактури от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „ИВАЯРА 78“ ЕООД, „АГРОСОФТКОНСУЛТ“ ЕООД, „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД, „ДАРТСАН 1997“ ЕООД, „НУТРИКА“ ЕООД, „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД и фактура №569/04.03.2019 г., издадена от „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД в общ размер на 385 048,09 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизирания субект до директора на Дирекция „ОДОП“ е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, с вх. №53-06-5305/22.06.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1011/27.06.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП.

С Решение № 1340/23.08.2022 г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ С. спорният РА е изцяло потвърден, за което решаващият орган е изложил мотиви, сходни с изложените в РА и РД.

В първото съдебно заседание, на 07.02.2023г., от процесуалния представител на ответника е депозирана писмена молба, с която на осн. чл.193 ГПК се оспорва истинността на документи, без същите да са конкретизирани, като е заявено бланкетно оспорване на фактури и товарителници, ППП(приемо предавателни протоколи), както и на Договор за доставка от 14.05.2018г. и

Договор за монтаж от 01.07.2018г. с доставчика „Алвалея“ЕООД и Договор №1/01.12.2017г.; Договор №2/01.12.2017г. и анекси към тях, с доставчика „Иваяра 78“ ЕООД. В молбата е посочено, че се оспорва автентичността на положените подписи от доставчиците, а не от получателя. На ответника е указано да конкретизира в писмена молба, с препис за жалбоподателя, частните документи, чиято автентичност оспорва по реда на чл.193 ГПК.

С молба от 19.06.2023г. от процесуалния представител на ответника е направено уточнение относно оспорване на представени от жалбоподателя доказателства. Поддържа се оспорването по реда на чл.193 ГПК на представени фактури от доставчика „Алвалея“ЕООД относно подписа на управителя С. А.- №№ 78/13.08.2018г.;79/14.08.2018г. и 85/16.08.2018г. Оспорва се автентичността на подписа на В. Д.(„СОФТ ТЕХ“ ЕООД) върху фактури №№ 512/10.09.2019г.; 633/15.10.2019г.; 635/16.10.2019г.;722/05.11.2019г. и 723/05.11.2019г.

Във връзка с откритото производство по чл.193 ГПК, жалбоподателят представя протоколи за извършена насрещна проверка, на база които на различни места е установено, че въпросните фактури са включени в дневниците за продажби на цитираните доставчици, както и заявява че ще се ползва от експертизата.

В качеството на свидетели са разпитани С. С., В. З. и Г. Ч., които установяват механизма и установената практика при съставяне на частните документи, придружаващи фактурите, както и предаването и получаването на закупените стоки.

Св. З. работи в ревизираното дружество от 2018г. като снабдител-доставчик и има задължението да товари стоката и да я предава на обектите. Стоката се складира в склада в „О. купел“ и от там се разпределя. Закупената стока е превозвана с транспорт на жалбоподателя, свидетелят е зареждал с гориво колите и подписвал товарителниците, а фактурите са получавани в счетоводството на дружеството, като той не е имал задължението да оформя приемо предавателните протоколи, а това е извършвано след проверка и приемане на стоката в склада на дружеството.

Св. Св.С. работи в дружеството-жалбоподател от 2014г. като търговски представител. Случвало се е и той да закупува стока за дружеството. За „Алвалея“ЕООД твърди, че склада е на [улица], откъдето са купувани ламарина, профили и др. Не може да твърди със сигурност кой е представлявал това дружество в склада, тъй като не са искали лични документи за легитимация. Също твърди, че са закупувани стоки от „С. лан Т. 1“ и „Дартсан 1997“ЕООД.

Св. Ч., в качеството си на упълномощен представител, е подписвала договорите и другите документи. Запозната е с извършените СМР на Първа английска гимназия в С., като фирма „Алвалея“ООД е техен подизпълнител. Плащането се извършва с фактурата и акт към нея, като предварително тя е съгласувала акта за извършените СМР от подизпълнителя с възложителя. „Стейджбул“ЕООД бил подизпълнител на обект в Обзор и работата била организирана по същия начин. Известно й е, че са закупували работно облекло от различни доставчици, избирани по интернет. Относно механизма на изготвяне на документите заяви, че доставчика подписва

приемо-предавателния протокол при изпращане на стоката и след като същата е получена в склада на дружеството се подписва от негов представител.

По делото е назначена и изслушана Съдебно-счетоводна експертиза. След проверка на счетоводните регистри на жалбоподателя, вещото лице дава заключение за вярност на счетоводните операции по повод процесните сделки. Относно воденето на аналитичните сметки досежно „СОФ ТЕХ“ ЕООД, „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „ИВАЯРА 78“ ЕООД, „АГРОСОФТКОНСУЛТ“ ЕООД, „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД, „ДАРТСАН 1997“ ЕООД, „НУТРИКА“ ЕООД, „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД и „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД и съответните документи, сочи, че основанието за осчетоводяване са съответните фактури, като всички те са осчетоводени и вещото лице в табличен вид е проследило взетите счетоводни операции. Относно реализацията и използването на доставените стоки и услуги, вещото лице дава положителен отговор, обективиран в отделно приложение. Видно от таблицата, в която са представени всички процесни фактури се установява, че същите са издадени от доставчиците, вкл. е посочено от вещото лице всяка процесна фактура на кой лист и в кой том от делото се намира и къде е приложена. Фактурите са отразени в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС и справки-декларациите за съответните данъчни периоди и начисления в тях ДДС при определяне на резултата, определен по справка-декларацията за съответните данъчни периоди, посочени в таблица по данъчни периоди и доставчици. Съобразно писмените доказателства, произходът на процесните доставки е от доставчиците, от които дружеството жалбоподател ги е закупило и същите са подробно описани в т.1 от експертизата. Дава заключение, че са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя разходи за външни услуги( по счетоводна сметка 602) и придобиване на материали( по счетоводна сметка 30ГДоставки” и 302”Материали”), което е подробно описано в табличен вид по всяка от процесните фактури. Относно подвъпроса къде са отнесени тези разходи и с какви приходи могат да бъдат свързани същите - експертизата е представила своите изводи за последваща реализация, отново по всяка процесна фактура къде е извършена реализацията и към кой клиент на жалбоподателя. Дава заключение за надеждна одитна следа между фактурите, издадени от доставчиците и доставките по тези фактури, включително и за последващата им реализация, което се установява след преглед на всички документи по делото и на всички допълнително представени документи от счетоводството на жалбоподателя. Всички документи, които съпровождат процесните сделки и обуславят документалната обосновааност на отделните стопански операции, отнасящи се към фактурите, издадени от доставчиците са описани в табличен вид по т.11 от констативно - съобразителната част на експертизата. Счетоводството на дружеството се води аналитично и позволява от нивото на аналитичност да се установи какви счетоводни записвания са направени за придобиването на стоки и резултата от услугите, извършени от доставчиците и как се е разпореждало дружеството впоследствие с този резултат.

С допълнително заключение, вещото лице установява при проверка в системата на НАП, относно включването на фактурите в отчетните регистри

на доставчиците по чл.124 ЗДДС и СД за съответните данъчни периоди: за „Алвалея“ ЕООД, „Сити лан трейд 1“ЕООД и „Агрософтконсулт“ЕООД няма данни да са включени процесните фактури; за „Соф тех“ ЕООД, „Иваяра 78“ ЕООД, „Виталпекс 66“ЕООД, „Дартсан 1997“ЕООД, „Нутрика“ЕООД – всички фактури са включени; относно „Стейджбул“ЕООД - има включени фактури за жалбоподателя, но не са посочени конкретни номера; относно „Импорт тех“ ЕООД процесната фактура е № 569/04.03.2019г., а в дневниците за продажби по ЗДДС на доставчика са включени други фактури за жалбоподателя.

Всички документи, по които е работило вещото лице са приети към доказателствения материал по делото под опис. Пред съда вещото лице поясни, че начина, по който са осчетоводени процесните сделки са изследвани и описани в заключението и те формират отражение по сметки от група 60, а когато става въпрос за услуги, формирането е по сметка 601, като изискванията са спазени.

Съдът кредитира заключенията-основно и допълнително, като мотивирани и съответстващи на събраните доказателства, обективно и компетентно изготвени и неоспорени от страните по делото.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и при спазване на срока по чл.152, ал.1 ДОПК.

Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка, дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му. В случая, релевантните за разрешаването на административно правния въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 и сл. от ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма съобразно разпоредбата на чл.120, ал.1 от ДОПК.

РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Възложителят на ревизията е надлежно определен на осн. чл.112, ал.1, т.1 ДОПК. Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по

отношение на който с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила, които да водят до отмяна на РА на това основание.

От органите по приходите са изяснени фактите от значение за процесните доставки, но същите са преценени неправилно.

С арг. от чл. 68, ал. 1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно задължено лице с насрещен субект приходната администрация. По общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ПЗР на ДОПК в тежест на носителя на правото е да докаже осъществяването на предпоставките за възникването му. В тази връзка не е достатъчно притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, а е необходимо стоките и услугите по облагаемата доставка да са реално получени или да предстои доставянето им (арг. чл. 68, ал. 1, т. т. 1 и 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС).

Фактурите по спорните доставки отговарят на изискванията за форма и съдържание, регламентирани в ЗСч и ЗДДС, включени са в дневниците за продажби, с някои изключения, и са намерили съответното счетоводно отразяване. Що се касае до направеното оспорване на автентичността досежно подписите на доставчиците на фактури от доставчика „Алвалея“ЕООД относно подписа на управителя С. А.- №№ 78/13.08.2018г.;79/14.08.2018г. и 85/16.08.2018г. и автентичността на подписа на В. Д.(„Софт Тех“ ЕООД) върху фактури №№ 512/10.09.2019г.; 633/15.10.2019г.; 635/16.10.2019г.;722/05.11.2019г. и 723/05.11.2019г. съдът намира същото за неоснователно, доколкото подписът не е задължителен реквизит. Освен това, всички фактури, вкл. и оспорените са придружени с доказателства относно основанието за издаването им и стойността е платена в брой или по банков път на доставчиците. Придружаващите фактурите документи (договори, приемо-предавателни протоколи, описи) индивидуализират в пълна степен съответните стоки, доказват прехвърлянето на собствеността от доставчиците към жалбоподателя и са в логическа последователност по между си.

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/„Алвалея“ЕООД, „Агрософтконсулт“ЕООД и „Стейджбул“ЕООД/, за предаване на резултата от възложеното(изготвени са приемо-предавателни протоколи и протоколи за строителни работи обр.19), чиято доказателствена стойност не е опровергана. От приетата по делото счетоводна експертиза безспорно е установено, че процесните фактури са отразени в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС и справки-декларациите за съответните данъчни периоди и начисления в тях ДДС при определяне на резултата са осчетоводени, както и влагането на получените стоки и услуги в икономическата дейност на жалбоподателя, осчетоводени са в счетоводството на жалбоподателя разходи за външни услуги( по счетоводна сметка 602) и придобиване на материали( по счетоводна сметка 30ГДоставки” и 302”Материали. Вещото лице дава заключение за надеждна одитна следа между фактурите, издадени от доставчиците и доставките по тези фактури, включително и за последващата им реализация. С оглед изложеното, непредставянето на допълнителни доказателства не са основание да бъде отказано правото на данъчен кредит след като липсват доказателства за извършена данъчна измама. Чрез експертизата се установява, че е възможно проследяването на стоките, предмет на фактурите, от момента на постъпването ѝ в дружеството до крайната реализация.

Не без съществено значение е и обстоятелството, че за преобладаващия

брой фактури е установено плащане от страна на получателя, в т.ч. и по банков път, което без да е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит е косвено доказателство за реалност на доставките.

Следва да се посочи, че фактът, че част от доставчиците („Алвалея“ ЕООД, „Сити лан Трейд 1“ ЕООД, „Агрософтконсулт“ ЕООД, „Импорт тех“ ЕООД) не са изпълнили задължението си по чл. 86, ал. 1, т. 3 от ЗДДС да посочат издадените фактури в дневника за продажбите за съответния данъчен период, 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, при установено плащане по тях, последваща реализация, в т.ч. и на закупеното работно облекло, 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.

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 14 515,00 лв.( от които 12 500,00 лв. 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, Първо отделение, 4 - ти състав,

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** ревизионен акт № Р-22002221004336-091-001/07.06.2022г., потвърден изцяло с решение № 1340/23.08.2022г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], с който на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление в [населено място], се установяват задължения като отговорност за данък добавена стойност(ДДС) в общ размер на **385 048,09 лв.** и лихви **142 880,30 лв.** за данъчни периоди м.12.2017г. до м.02.2018г., м.04.2018г., от м.06.2018г. до м.08.2018г., м.10.2018г., м.01.2019г., м.02.2019г. и от м.04. до м.11.2019г.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от Д. Р. М.-управител, разноски по делото в размер на 14 515,00 лв.

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

## **СЪДИЯ:**