

РЕШЕНИЕ

№ 10537

гр. София, 17.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав, в публично заседание на 17.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **8714** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220620006551-091-001/29.05.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.01.2020 г., м.03.2020 г., м.08.2020 г. и м.09.2020 г. с Решение №1126/10.08.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С..

В жалбата се поддържа становище за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт, като се претендира неговата отмяна. Твърди се, че същият е издаден в нарушение на материалния закон и практиката на СЕС, както и при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от адв. А., който поддържа жалбата и изложените в нея съображения. Поддържа, че е налице реалност на спорните доставки, като органът е допуснал нарушение на процесуалните правила, тъй като е формирал изводите си не на базата на реални факти, а на бездействия на трети лица. Сочи, че производството не е по особения ред на чл. 122 ДОПК, поради което фактическите констатации не са верни по презумпция. Приема доводите на административния орган за необосновани. Моли за отмяна на ревизионния акт изцяло и присъждане на разноски съобразно списък (л.311).

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С., представляван от юрк. Н., оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение като неоснователна и недоказана. Поддържа, че в хода на съдебното производство не са събрани доказателства, които да оборват изводите на органите по приходите за липса на реални доставки. Претендира присъждане на юрисконсултско

възнаграждение.

Административен съд София – град като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220620006551-020-001/02.11.2020 г. (л.21), връчена по електронен път на 18.11.2020 г. (л.23), изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22220620006551-020-002/11.02.2021 г. (л.24), връчена по електронен път (л.26) на 17.02.2020 г. Ревизията е с обхват данък върху добавената стойност за периода 01.12.2019 г. до 30.09.2020 г. Със ЗИЗВР е определен срок за извършването на ревизията до 16.04.2021 г. Заповедите са издадени от Р. Г. Я., на длъжност Началник сектор. Определен е ревизиращ екип И. А. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и М. К. – инспектор по приходите.

С оглед преназначаване на Р. Я. на длъжност Директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е издадено Решение № Р-22220620006551-098-001/04.06.2021 г. (л.297), с което на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК е иззето разглеждането и решаването на преписката от Р. Я. и е възложено правомощията по възлагане на ревизия да се упражняват от М. К..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22220620006551-092-001/30.09.2021 г. (л.27), връчен на 11.10.2021 г. (л.294), срещу който е подадено възражение (л.37, Приложение 1) от страна на ревизираното лице.

Във връзка с преназначаването на М. К. на друга длъжност в ТД на НАП С. със Заповед № 2846/19.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. (л.301), е издадено Решение № Р-22220620006551-098-002/25.10.2022 г. (л. 304), с което на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК е иззето разглеждането и решаването на преписката от М. К. и тези правомощия са възложени на Д. П., назначена на длъжност началник сектор със Заповед № 2847/19.10.2022 г. (л.305), на която са възложени функции на орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК.

Ревизионното производство приключва с Ревизионен акт № Р-22220620006551-091-001/29.05.2023 г. (л.45), с който е установено следното:

за ревизираните периоди 01.12.2019 г. - 31.12.2019 г.; 01.02.2020 г. - 28.02.2020 г.; 01.04.2020 г. - 30.04.2020 г.; 01.05.2020 г. - 31.05.2020 г.; 01.06.2020 г. - 30.06.2020 г. и 01.07.2020 г. - 31.07.2020 г. – не са установени различия с декларираните от лицето данни;

за периода 01.01.2020 г. до 31.01.2020 г. е деклариран данък за внасяне 1 146.34 лв.; установен данък за внасяне след ревизията 26 146.34 лв.; внесен данък 1 146.34 лв.; дължим данък за довносяне 25 000.00 лв., върху който е начислена лихва в размер на 8 480.77 лв.;

за периода 01.03.2020 г. до 31.03.2020 г. е деклариран данък за внасяне в размер на 798.21 лв., установен е данък за внасяне в размер на 29 798.21 лв., внесен данък 798.21 лв. и данък за довносяне 29 000.00 лв. и лихва 9 354.31 лв.;

за периода 01.08.2020 г. – 31.08.2020 г. е деклариран данък за внасяне 420.53 лв., установен данък след ревизията 23 420.53 лв.; внесен данък 420.53 лв., данък за довносяне 23 000.00 лв. и лихва 6 441.36 лв.;

за периода 01.09.2020 г. – 30.09.2020 г. е деклариран данък за внасяне 965.92 лв., дължим данък след ревизията 20 965.92 лв., внесен данък 965.92 лв. дължим данък 20 000.00 лв. и лихва в размер на 5 434.51 лв.

Общо с ревизионния акт са определени задължения за внасяне в размер на 126 710.95 лв.

Ревизионният акт е връчен на 31.05.2023 г. по електронен път (л.296).

В хода на ревизионното производство на основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД и „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, преки доставчици на дружеството, както и на предходния доставчик – „ДАРТСАН 1997“ ЕООД.

Ревизиращият екип е установил, че през м. 09.2020 г. дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 000.00 лв. по 13 фактури, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, с предмет СМР на обект „А. бизнес център 2“ С.. Същите са издадени в изпълнение на сключен между страните договор от 16.08.2020 г. (л. 227 – гръб, Приложение 2). По силата на договора на „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД е възложено в срок до 31.10.2020 г. да достави и монтира на обекта вентилационно и климатично оборудване и автоматика, както и да извърши ремонтни дейности. Договореното възнаграждение е 137 079.95 лв. без ДДС. Представени са на ревизиращия екип протоколи обр. 19 № 1 до 13, за изпълнени СМР, в които са включени количествата и вида на извършените дейности (л.230 – 236 Приложение 2).

Ревизиращите органи са извършили проверка в информационната система на НАП, като са установили, че процесните фактури са отразени в дневника за продажби на „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД. Направен е извод, че доставчикът не е разполагал с назначени на трудови договори лица и не е декларирал изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Липсвала информация за упражнявана трудова дейности и от управителя. Направен е извод за пълна липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост за извършване на спорните доставки. Констатирана е липса на подадени ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2020 г.

Не били представени и доказателства за плащане по издадените от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД фактури. При извършен анализ на счетоводните регистри на ревизираното дружество било установено, че към 11.02.2021 г. по салдото на сметка 401 за този доставчик са натрупани кредитни обороти в размер на 300 444.00 лв., което водело до извод за липса на разплащане по фактурите.

Ревизиращият екип е установил, че извършването на СМР е превъзложено от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД на „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД с договор от 01.09.2020 г. с уговорен срок за завършване на СМР до 31.12.2020 г.(л. 410 Приложение 2). Възнаграждението е било уговорено в Приложение към договора, каквото не е представено на ревизиращия екип, нито в хода на съдебното следствие. Представени са две фактури от 01.09.2020 г. (л.411 Приложение 2) с ДО 54 000.00 лв. и ДДС 10 800.00 лв.и 19.09.2020 г. (л. 411 – гръб Приложение 2) с ДО 47 500.00 лв. и ДДС 9 500.00 лв. с предмет СМР по договор. Други документи за предходните доставки не са представени в хода на ревизионното производство.

По отношение на другия доставчик, в хода на ревизията е установено, че „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД е пряк доставчик на ревизираното лице по доставки, за които през м.01.2020 г, м.03.2020 г. и м.08.2929 г. са издадени 48 бр. фактури с предмет: поцинкована ламарина, черна ламарина, неръждаема ламарина, СМР на газ инсталация на жилищна сграда в местността „В.“, район „Л.“ и СМР на обект „А. бизнес център 2: - [населено място]. П. данъчен кредит по фактурите, издадени от „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД през данъчните периоди, е в размер на 77 000.00 лв.

Извършена е насрещна проверка на доставчика, при която ревизиращият екип е установил, че фактурите са издавани в изпълнение на сключени договори от 20.02.2020 г. за изпълнение на СМР по газова инсталация на жилищна сграда, находяща се в [населено място], за срок до 30.04.2020 г. с договорено възнаграждение 145 000.00 лв. и от 03.01.2020 г. за доставка на материали. В договорите липсвала информация и за материалите, които трябва да получи ревизираното дружество, като възложител и тяхната стойност, както и видовете СМР, възложени на изпълнителя „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД.

Ревизиращият екип е извършил проверка в ИС на НАП, като е установил, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД през периодите на издаването им. Установено е, че доставчикът не е разполагал с назначени на трудови договори

лица и не е декларирал изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Ревизиращият екип е направил извод за пълна липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост за извършване на спорните доставки. Не били представени и доказателства за плащане по издадените от „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД фактури. При анализ на счетоводните регистри на ревизираното лице е установено, че към 11.02.2021 г. по салдото на сметка 401 за този доставчик са натрупани кредитни обороти в размер на 356 586.00 лв., което обуславяло плащане единствено на сума в размер на 6 256.80 лв.

Извършването на СМР и доставката на стоки е било превъзложено от „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД на „ДАРТСАН 1997“ ЕООД, за което е бил сключен договор на 02.12.2019 г. В хода на ревизията са представени 10 бр. фактури за м.01.2020 г., м.03.2020 г. и м.08.2020 г. с предмет СМР по договор, и ламарина по договор. Други документи не са били представени, включително и такива за плащане.

На „ДАРТСАН 1997“ ЕООД е извършена насрещна проверка, при която ревизиращият екип е установил липса на ресурсна и кадрова обезпеченост за извършване на стопанска дейност. Била е извършена ревизия на дружеството, приключила с РА № Р-22221720002903-091-001/23.10.2020 г., в хода на която не били представени изисканите документи, не бил осигурен достъп до търговската и счетоводната документация на дружеството.

Ревизиращият екип е направил извод, че не са налице реални доставки на услуги от „ДАРТСАН 1997“ ЕООД към „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД, респективно от него към ревизираното лице. В хода на ревизията не били доказани нито преките, нито предходните доставки по веригата „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД – „РЕН СТРОЙ 1992“ ЕООД – „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Липсвали доказателства за произход на вложените материали и оборудване на посочените в договора обекти, за начина на доставката им и съхранението им, за лицата, осъществили СМР, търговска кореспонденция по договарянето и по изпълнението на СМР, както и разплащане по фактурите, с изключение на част от дължимата сума към „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД. Направен е извод, че фактурите не удостоверяват реални доставки, като се целяло заобикаляне на закона и неправомерно акумулиране на данъчен кредит на техния получател. С оглед на това на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 97 000.00 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС и чл. 71, т.1 и 2 от с.з.

В хода на съдебното следствие е назначена, изслушана и приета без възражение съдебно-счетоводна експертиза. В отговор на поставените въпроси, вещото лице посочва, че е заведено текущо, двустранно счетоводно отчитане при жалбоподателя, което е водено правилно, с изключение на сметка 302 Материали. Вещото лице не установява да са налице извършени плащания по фактурите, издадени на жалбоподателя от спорните доставчици, въпреки счетоводното отразяване на фактурираните стоки и услуги.

От правна страна:

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

Съгласно ЗВР № Р-22220620006551-020-001/02.11.2020 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22220620006551-020-002/11.02.2021 г., издадени от Р. Я. – Началник сектор при ТД на НАП С., срокът за извършване на ревизията е до 16.04.2021 г. Ревизионният доклад (л. 27) е издаден на 30.09.2021 г., т.е. извън 14-дневния срок по чл. 117, ал.1 ДОПК. Това обстоятелство обаче не съставлява съществено процесуално нарушение, нито е основание за прогласяване на нищожността на процесния РА, тъй като според практиката на Върховния административен съд (решение № 10614/19.10.2021 г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм. д. № 4861/2021 г.,

решение № 6638/15.05.2013г. на ВАС, първо отделение, постановено по адм.д. № 12122/2012г.), сроковете по чл. 114, ал. 1 и чл. 117, ал. 1 не са преклузивни, а инструктивни и неспазването им може само да игнорира доказателства, които са събрани след този срок, но не може да накърни валидността на ревизионния акт.

Не се констатира основания за прогласяване на нищожност на процесния ревизионен акт. Същият е издаден в писмена форма, като неразделна част от него е ревизионният доклад, в който подробно са описани извършените процесуални действия в хода на производството. РА е издаден от компетентен орган – Д. П. – Началник сектор и възложител на ревизията, съгласно Заповед Рд-01-849/31.10.2022 г. (л.306), и И. А. – главен инспектор по приходите, определена за ръководител на ревизията. С оглед на това настоящият съдебен състав намира процесният РА за валидно издаден от органи по приходите с надлежна териториална и персонална компетентност.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчени на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. Жалбоподателят е надлежно уведомен за ЗВР. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са описани в РД. Горното мотивира извод, че в хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да обусловят отмяната на РА на формално основание.

По материалната законосъобразност на акта, съдът намира следното:

Разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС обуславят възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, включва и установяването на реалното извършване на фактурираната облагаемата доставка. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. От тук следва, че реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, в която се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Ако в резултат на тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 32, 33).

По отношение на доставките от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД:

По делото е представен договор, сключен на 25.04.2019 г., сключен между „КАЛИСТРАТОВ ГРУП“ ООД в качеството му на Възложител и „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“

ЕООД – изпълнител, за доставка на материали и оборудване по част ОВК - Система за вентилация и Система за климатизация, включваща вентилаторни конвектори на обект: А. БИЗНЕС ЦЕНТЪР 2 - Офис сграда с подземен паркинг и трафопост (Административна сграда с три подземни паркинг нива, помещение за трафопост, партер с офиси и търговски площи, десет надземни офис етажа и последен, технически етаж), разположена в УПИ IV- 705, кв.38, район М. 4 С., с административен адрес [улица] (л.44 от преписката).

Дейностите по договора са превъзложени от жалбоподателя на доставчика „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с договор от 16.08.2020 г. (л. 227 – гръб, Приложение 2). По силата на договора на „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД е възложено в срок до 31.10.2020 г. да достави и монтира на обекта вентилационно и климатично оборудване и автоматика, както и да извърши ремонтни дейности. Договореното възнаграждение е 137 079.95 лв. без ДДС. Спорните фактури са с предмет „СМР на обект „А. БИЗНЕС ЦЕНТЪР 2“ [населено място]“.

Съдът намира, че не е доказано реалното извършване на доставките от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД към жалбоподателя. В договора от 16.08.2020 г. липсва конкретизация на обема на строителните и монтажни работи, които следва да се извършват. Представените протоколи обр. 19 /л.415 – 421/, не доказват реалното извършване на дейности по договора, като тези протоколи, по силата на самия договор, имат отношение към уговореното заплащане, което следва да се случи до 3 дни от подписването им. Липсват приемо-предавателните протоколи, предвидени в чл. 5.1 в договора. Съгласно сключения договор от 16.08.2020 г., след приключване на всеки технически и функционално завършен етап от монтажните работи, упълномощени представители на страните подписват Приемо-предавателен протокол, удостоверяващ размера на извършените работи, както и качествено и точно изпълнение, като за възложителя се подписва С. С., а за изпълнителя – Р. З.. Такива протоколи липсват в административната преписка и по делото.

По делото, а в и хода на ревизията не са представени заявки и каквато и да е търговска кореспонденция между страните, за да може да се приеме, че дейностите са извършени именно от Р. Строй 1920 ЕООД. Към договора не е представена количествено-стойностна сметка и не става ясно как е определена единичната цена на материалите и на вложения труд. От договора не става ясно как е формирана цената на доставката и монтажа на техниката и материалите – шумозаглушители, въздуховоди, елементи от цинкувана ламарина, пожарни клапи, тръби, укрепващи конструкции, проводници и др. Не са представени доказателства за лицата, извършили СМР на обекта, като липсват и доказателства за произхода и съхранението на материалите. Не е представен строителен график за обекта, съгласно който се определя срок за изпълнение на монтажните работи – чл. 4.1 от договора от 16.08.2020г. В чл. 4.2 е предвидено, че следва да се подпише двустранен протокол, какъвто отново не е представен.

Съгласно договора плащането се извършва по банков път, но от страна на жалбоподателя не са представени доказателства за извършени плащания към доставчика. Нещо повече – от счетоводните регистри на жалбоподателя се установява, че по салдото на сметка 401 за този доставчик са натрупани кредитни обороти в размер на 300 444.00 лв., т.е. липсва плащане по издадените фактури. В този смисъл е и заключението на вещото лице.

Липсата на доказателства за реално приемо-предаване на предмета на доставките,

както и липсата на уговорените в самия договор протоколи за извършени дейности и приемане на работата, липсата на яснота относно начина на формиране на цените и действително извършено плащане, обосновава извод, че доставките са само формално документирани без реално да са извършени. След като претендира права от фактурираните от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД доставки, в тежест на жалбоподателя е да докаже при условията на пълно и главно доказване, че именно сочените за доставчици лица са извърши услугите, което в случая не е сторено.

Органите по приходите са констатирани и липса на кадрова обезпеченост у доставчика да извърши спорните доставки, което в съвкупност с всичко изложено води до извод за липсата на реално извършени доставки от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД към жалбоподателя.

Действително не може да се вмени в тежест на жалбоподателя да изследва кадровата обезпеченост на доставчика, макар че същият, с оглед дължимата грижа на добър търговец, следва да се убеди, че доставчикът му действително може да извърши услугата. Такава грижа не се установява да е положена от жалбоподателя. С оглед изложените по-горе констатации, се обосновава извод, че „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД не е извършило спорните доставки към „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД.

Дейностите по сключения с жалбоподателя договор от 16.08.2020 г. са превъзложени с договор от 01.09.2020 г. от неговия доставчик „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, на „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД, с който жалбоподателят е сключил договор от 01.08.2020 г. за монтаж на вентилационно и климатично оборудване, монтаж на автоматика и ремонтни строително-монтажни работи (л. 40 от преписката). Съгласно сключения договор между „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД възнаграждението се определя в Приложение 1, каквото не е представено в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство. Не са представени доказателства за плащане от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД към изпълнителя по договора – „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД. В договора е уговорено плащане в брой или по банков път, като с оглед посочените цени във фактурите (л.411), плащането в брой би било в нарушение на закона. Липсват доказателства за плащане по банков път. Не е представено и Приложение 1 към договора, в което следва да се определи размерът на дължимото възнаграждение. Липсва конкретизация на дейностите, които се възлагат с договора, като не са представени количествено-стойностни сметки за извършените СМР. Представените фактури № 291/01.09.2020 г. с предмет СМР по договор и фактура № 295/2020 г. с предмет – СМР по договор не доказват реално възлагане и извършване на работата. Липсват данни за единичните цени на материалите и на вложения труд, няма приемо-предавателни протоколи, отделни цени на труд. Липсва информация за лицата, извършили СМР, както и за мястото на съхранение на материалите. Не са налице и доказателства за извършено плащане между доставчиците. Тези констатации обуславят извод, че „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД не е извършило фактурираните доставки към „РЕН СТРОЙ“ ЕООД. Обстоятелството, че „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД се явява пряк доставчик на жалбоподателя по друг договор, в настоящия случай е индиция, че се касае единствено за префактуриране, а не за реални доставки.

На следващо място следва да се отбележи, че съгласно чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която е прехвърлено правото на собственост върху стоката или друго вещно право, както и всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, или на датата, на която услугата е извършена. На „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ

21“ ЕООД са превъзложени дейности от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с договор от **01.09.2020** г. Същевременно, приложените фактури, издадени от „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД, с предмет „СМР по договор“ №№ 291 и 295 (л.411 и 411 – гръб), също са издадени на дата **01.09.2020** г. От една страна срокът за извършване на СМР е до 31.12.2020 г., а от друга – на датата на подписване на договора са издадени и фактурите, т.е. данъчното събитие е възникнало през м.9.2020 г., в деня, в който е сключен и договорът за СМР. Посоченото също потвърждава направения извод, че се касае за формално префактуриране, зад което не е налице реална доставка.

С оглед изложеното следва да се направи извод, че нито „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД самостоятелно, нито „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД са били в състояние да изпълнят договорените доставки. Реалното извършване на доставките не е доказано, поради което законосъобразно органите по приходите са приели, че не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване на право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД.

По доставките от „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД.

На листове 118 и сл. от преписката е приложен Договор, сключен на 26.01.2020 г., между „ЧЕРНЕВ КЛИМА-СЕРВИС“ ЕООД - Възложител и „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД - Изпълнител с предмет: СМР по газова инсталация на обект „Жилищна сграда с обществено обслужване м.В. - ВЕЦ - С., р-н Л.“. Договорено е възнаграждение в размер на 182 801.68 лв. без ДДС. Дейностите по договора са превъзложени от жалбоподателя на „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД с договор от 20.02.2020 г. /л. 151 от преписката/, към който е приложена и Оферта Приложение-1 (л.151 от преписката). С „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД е сключен и договор и за доставка на материали от 03.01.2020 г. (л.147 от преписката). Съгласно чл. 1 от този договор „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД предоставя материали съгласно Приемо-предавателни протоколи на клиента, които той ще получи от обекта на доставчика в срок от 30 дни.

По отношение на жалбоподателя са издадени 48 бр. фактури за доставки от „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД за м.01.2020 г, м.03.2020 г. и м.08.2020 г. с предмет: поцинкована ламарина, черна ламарина, неръждаема ламарина, СМР на газ инсталация на жилищна сграда в местността „В.“, район „Л.“ (по превъзложената работа от „ЧЕРНЕВ КЛИМА-СЕРВИС“ ЕООД).

От „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД дейностите по договора от 20.02.2020 г. са превъзложени на „ДАРТСАН 1997“ ЕООД, за който е установено, че е негов единствен доставчик. Представени договори на л.439 гръб и л. 442. И в двата договора не е упоменато какъв точно е предметът му. В единия случай *„цената, вида, количеството и срока на доставка са предварително съгласувани между продавача и купувача и са посочени в Спецификация, Опис или Протокол, които са неразделна част от настоящия договор“*, каквито не са приложени, а в другия се възлагат *„строително-ремонтни дейности. В., количеството и цената на посочените услуги е предварително съгласувана между Възложителя и Изпълнителя и е посочена в Анекс, който е неразделна част от настоящия договор“*, който анекс също липсва. От доказателствата по делото не се установява нито какво е съгласувано предварително между доставчиците, нито обема на възложената работа и приемането ѝ. Липсват доказателства за проведен задължителен инструктаж на работниците съгласно чл. 26, ал.2 ЗБУТ и чл. 11, ал. 5 от Наредба № РД-07-2/16.12.2009 г. Не са приложени и

доказателства, от които да се установи обема на приетата работа, начина на формиране на цената и доказателства за плащане. Не са представени доказателства за плащане между доставчиците, като липсва и счетоводно отразяване на плащанията. При проверка на „ДАРТСАН 1997“ ЕООД е установена липса на ресурсна и кадрова обезпеченост за извършване на реална стопанска дейност, извършена е ревизия, приключила с РА № Р-22221720002903/091-001/23.10.2020 г.

Приложени са товарителници №№ 420/08.01.2020 г., 430/17.02.2020 г., 427/10.01.2020 г., 434/23.01.2020 г. и 437/27.01.2020 г. за поцинкована ламарина, неръждаема ламарина, черна ламарина, с място на натоварване [населено място], [улица], 1510 НПЗ Х. Д. и място на разтоварване [населено място], [улица]. От приложените товарителници не става ясно за кой обект е предназначена ламарината. Изпращач е „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД, получател „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, превозвач е „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС“ ЕООД. Органите по приходите са установили, че „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД не е декларирало обект, от който извършва дейността си и посоченият адрес на товарене не фигурира в ИС на НАП. Липсата на доказателства за разплащане между доставчиците, както и на доказателства откъде е закупена и къде е съхранявана ламарината преди предаването ѝ води до обосновано съмнение, че доставчик на материалите не е „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД. Установено е, че доставчикът не разполага с лица, назначени на трудови договори и не е декларирал изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Установено е също така, че на доставчика е извършена ревизия, приключила с РА № Р-22221720003388-091-001/09.12.2020 г. с установени задължения.

От приложените по делото документи не се доказват нито преките, нито предходните доставки. От представените договори не се установява конкретна престация от страна на доставчиците на жалбоподателя, не се доказва възлагане и приемане на работата. Данни за дейности, които се претендира да са изпълнени, се съдържат единствено в приложените актове и протоколи обр. 19, като липсват доказателства за плащане към „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД. Същите са частни документи и доказателствената им сила следва да бъде преценявана с оглед цялата доказателствена съвкупност. В протоколите са описани материали, които не се установява как са били придобити от доставчика, предвид факта, че липсва проследимост при предходния доставчик – „ДАРТСАН 1997“ ЕООД, не са представени разходооправдателни документи за придобиването им, нито са налице доказателства за плащане при доставката им на жалбоподателя. Доставените стоки като например готварска печка, вентилаторен конвектор и битов газсигнализатор не са индивидуализирани със серийни номера. Не са представени приемо-предавателни протоколи, както и предвидените в чл. 5.1 от Договора за СМР (л.352 от преписката) протоколи за всеки технически и функционално завършен етап от монтажните работи. Липсват доказателства къде са били съхранявани стоките, доколкото според протоколите и актовете „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД следва да е доставило значително количество материали на различни обекти. В тази връзка не са налице доказателства за превоза им, място на натоварване и разтоварване. Приложените товарителници №№ 420/08.01.2020 г., 430/17.02.2020 г., 427/10.01.2020 г., 434/23.01.2020 г. и 437/27.01.2020 г. за поцинкована ламарина, неръждаема ламарина, черна ламарина, с място на натоварване [населено място], [улица], 1510 НПЗ Х. Д. и място на разтоварване [населено място], [улица] не доказват доставката на посочените в протоколите и актовете материали. Различно е и мястото на разтоварване – [населено

място], доколкото строителните обекти са в [населено място]. Освен това в товарителниците е вписана различна по размер и вид ламарина, а не тръби, печки, конвектори, сигнализатори, въздуховоди и т.н., описани в протоколите и актовете. Не са налице доказателства за притежавани от доставчика или превозвача моторни превозни средства, назначени шофьори и технически персонал, който да извърши фактически превоза и монтажа.

По отношение на сочения за предходен доставчик – „ДАРТСАН 1997“ ЕООД е установено, че същият не разполага с търговско или складово помещение, където да съхранява материалите, липсва и ресурсна обезпеченост по отношение на доставчика. Липсват доказателства за произход на материалите, както и заявки и търговска кореспонденция. Договорът между „ДАРТСАН 1997“ ЕООД и „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ“ ЕООД пък е сключен на 02.12.2019 г., т.е. преди на последното да бъдат превъзложени дейности от жалбоподателя, като остава неясно как са определени количествата, параметрите и вида на материалите и дейностите, които впоследствие ще се извършват. В конкретния случай следва да се направи извод, че е налице единствено документално префактуриране на дейности и доставки, като „Чернев Клима Сервис“ ЕООД, което дружество извършва счетоводното обслужване на жалбоподателя „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД (л.383 от преписката), впоследствие му възлага извършване на ремонтни и строително-монтажни дейности, които жалбоподателят превъзлага на „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД, а доставчикът „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД от своя страна възлага превоза на „Чернев Клима Сервис“ ЕООД, посочено в товарителниците като превозвач, за което „Чернев Клима Сервис“ ЕООД има сключен договор с жалбоподателя, който е и получател по доставките.

Въз основа на горното, следва да се направи извод за липса на реални доставки от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД към „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД.

Както беше отбелязано по-горе, в тежест на ревизираното лице е да докаже наличието на предпоставките за приспадане на правото на данъчен кредит, доколкото то черпи права от доказването на тези факти. Събраните и обсъдени доказателства не водят до извод, че именно доставчиците на жалбоподателя са извършили посочените във фактурите услуги. Налице е префактуриране, зад което липсват реални доставки и плащания.

С оглед изложеното съдът намира, че следва да бъдат споделени крайните изводи на органите по приходите за липса на реално извършени доставки от страна на доставчиците за процесните периоди и в съответствие с материалния закон е отказано правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „ИЛИСЕНС КОНСУЛТ 21“ ЕООД. Законосъобразно, на основание чл. 175 от ДОПК е начислена и лихва за забава върху допълнително начисленото задължение за ДДС.

Жалбата се явява неоснователна, поради което е дължимо отхвърлянето ѝ. При този изход на спора, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, съдът определя в размер на 200 евро съобразно фактическата и правна сложност на делото.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, 13-ти състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220620006551-091-001/29.05.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., с който са установени задължения по ЗДДС и лихви в размер общо на 126 710.95 лв., потвърден в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.01.2020 г., м.03.2020 г., м.08.2020 г. и м.09.2020 г. с Решение № 1126/10.08.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С..

ОСЪЖДА „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП сума в размер на 200 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: