

# РЕШЕНИЕ

№ 6231

гр. София, 23.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав**, в публично заседание на 20.09.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **3040** 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 вх.№ 12396/29.03.2023г. по описа на АССГ, изпратена чрез НАП, ЦУ Дирекция „ОДОП“, на “Телеком БГ“ ЕООД, с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], ет.5, ап.30 и адрес за кореспонденция с НАП: [населено място], [улица], представлявано от Управителя В. И. И., срещу Ревизионен акт № Р-22221721004935-091-001/20.10.2022г. издаден от Вакса И. И. -орган възложил ревизията и Т. А. Т. –ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 231/17.02.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се твърдения за материална незаконосъобразност на акта. Иска се от съда да отмени оспорения РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от законния си представител, като поддържа жалбата. Претендира разности.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител гл. юрисконсулт В., в писмено становище, оспорва жалбата и иска същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, след като взе предвид наведените в жалбата

доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

Жалбата е депозирана в срок, от надлежна активно легитимирана страна, в законоустановения срок, след проведено административно оспорване на РА и постановено с Решение № 231/17.02.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, което е приложено с административната преписка, поради което и не е мълчаливо, а изрично потвърден РА, поради което е допустима.

Разгледана по същество, същата е неоснователна по следните съображения:

С Ревизионен акт № Р-22221721004935-091-001/20.10.2022г. издаден от Вакса И. И. -орган възложил ревизията и Т. А. Т. –ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 231/17.02.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, на ревизираното лице, са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ по ЗДДС, в общ размер на 17 374.37 лв. и лихви за забава в размер на 2 930.10 лв., за данъчни периоди м. 10.2020 и м. 04.2021г.,. Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221721004935-020-001/ 27.08.2021г., връчена електронно на 05.10.2021г., издадена от А. А. Д., в качеството на заместник на В. И. И. /Заповед №А-727 от 06.08.2021 г. на директора на ТД на НАП П./, на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощени със Заповед №ЗЦУ-1659/05.05.2021г. и Заповед №ЗЦУ-2795/26.08.2021г. на зам. изпълнителния директор на НАП, с която е възложено извършването на ревизия на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД за задължения на дружеството за ДДС за данъчни периоди м. октомври-2020г. и м. април-2021г. На основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК производството е спряно със Заповед №Р-22221721004935-023-001/14.10.2021г., като със Заповед №Р-22221721004935-143-001/ 17.01.2022 г. производството е възобновено със срок на ревизията след възобновяване 08.04.2022г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е изменен със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221721004935-020-002/07.04.2022г. и №Р-22221721004935-020-003/03.05.2022 г., като е определен краен срок за приключване на ревизията до 03.06.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221721004935-092-001/17.06.2022г., връчен електронно на 22.08.2022г. В срока по

чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД. Възражението е разгледано в РА и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221721004935-091-001/20.10.2022г., издаден от В. И. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., - орган, възложил ревизията, и Т. А. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 29.11.2022 г.

В хода на ревизията с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221721004935-040-001/03.09.2021 г. Изискано е представяне на търговски и счетоводни документи относно ревизираните периоди. В

отговор са представени доказателства /договори, фактури, протоколи, фискални бележки и счетоводни регистри/, подробно анализирани и обсъдени в констативната част на РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени ИДПОТЛ до [община], Природен парк „В.“ и Природен парк „Р. манастир“.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на преки и предходни доставчици, документирани с протоколи за извършени проверки /ПИНП.

Установено е от ревизиращите органи и не се оспорва в хода на съдебното обжалване, че основната дейност на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД е свързана с доставка на интернет, изграждане на компютърни мрежи, поддръжка на компютърни системи и сървъри, разработка на софтуер както и участие в процедури по ЗОП и покупко-продажба на стоки възложени чрез обществени поръчки.

През ревизираният период дружеството е участвало в изпълнението на три обществени поръчки по ЗОП, като следва:

1/. Подобряване на природозащитното състояние на видове и типове природни местобитания на територията на мрежата „Натура 2000“, попадащи в национални паркове, природни паркове и поддържани резервати от оперативна програма Околна среда

2014 г. -2020 г. за бенефициент Дирекция Природен парк „Р. манастир“.

До Природен парк „Р. манастир“ е изпратено ИДПОТЛ №П-22001021176284-040-001/14.10.2021 г., като в отговор са представени са следните доказателства: Договор за услуга №3/26.05.2020г., с който дирекция „Природен парк Р. манастир“ възлага на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД - изпълнител да извърши срещу заплащане закупуване, доставка и монтаж на птицезащитни устройства по проект BG16M1OP002-3.007-0013 „Поддържащи и възстановителни дейности в местообитание Хидрофилни съобщества от високи треви в равнините и в планинския до алпийския пояс и на целеви хищни птици“ на територията на Природен парк „Р. манастир“ по Оперативна програма „Околна среда“ 2014 - 2020, срещу възнаграждение в размер на 12 000,00 лв. без ДДС. Доставката е проверена и удостоверена с приемо-предавателен протокол от 05.10.2020 г. от ръководител проект инж. Д. Г.. Обезопасени са общо 9 електропреносими стълбове - 2 по трасето на електропровода за Р. манастир и

7 по трасето на електропровода по река И.. От получателя са извършени плащания за извършените доставки, по представени Фактура №[ЕГН]/26.05.2020 г. с ДО 3 600,00 лв. и ДДС 720,00 лв., издадена от „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД с предмет „Авансово плащане“ и Фактура №[ЕГН]/05.10.2020г. с ДО 8 400,00 лв. и ДДС 1 680,00 лв., издадена от „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД с предмет „Птицезащитни решетки; птицезащитни приспособления за кацане на птици; електроизолационен шлаух; птицезащитни изолационни маншети по договор №3/26.05.2020 г., финансиран по Оперативна програма „Околна среда“ 2014 - 2020.

2/. Изолиране на електрически стълбове с цел защита на приоритетни видове птици за Дирекция Природен парк „В.“.

Във връзка с тази доставка са представени: Договор №РД10-41/18.11.2019г. за изолиране на електрически стълбове с цел защита на приоритетни видове птици. Съгласно договора дирекция „Природен парк В.“ възлага на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД - изпълнител да извърши срещу заплащане „Изолиране на електрически стълбове с цел защита на приоритетни видове птици: пернатонога кукумявка, бухал, орел змияр,

скален орел, белоопашат мишелов, осояд и черен щъркел по проект BG16M1OP002-3.007-0015-C01 „Възстановяване и поддържане на приоритетни природни местообитания и видове на територията на Природен парк „В.“ по Оперативна програма „Околна среда“ 2014-2020, срещу възнаграждение в размер на 42 000,00 лв. без ДДС. Договорът е сключен по реда на чл. 194 от ЗОП и одобрен протокол от Възложителя от 08.10.2019 г. Доставката е проверена и удостоверена с приемо-предавателен протокол от 26.10.2020 г. от ръководител проект С. И.. Извършени са плащания по договора на ревизираното лице, съгласно Фактура №[ЕГН]/04.12.2019г. с ДО 8 400,00 лв. и ДДС 1 680,00 лв., издадена от „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД с предмет „Авансово плащане“ и Фактура №[ЕГН]/26.10.2020г., с ДО 33 600,00 лв. и ДДС 6 720,00 лв., издадена от „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД с предмет „Окончателно плащане по Договор №РД10-41/18.11.2019 г. за изолиране на електрически стълбове с цел защита на приоритетни видове птици; АДБФП № BG 16M1OP002-3.007-0015-C01, финансиран по Оперативна програма „Околна среда“ 2014 - 2020.

3/. Доставка и монтаж на контейнери в изпълнение на проект „Развитие на интегрирана система на градския транспорт на [населено място]“ по Оперативна програма Региони в растеж 2014 - 2020.

От съдържанието на приетия Договор №BG16RFOP001-1.011-0007-C01-D-13/21.01.2021г., се установява, че [община] възлага на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД – в качеството му на изпълнител, доставка и монтаж на два контейнера на стойност 51 900,00 лв. без ДДС в изпълнение на проект „Развитие на интегрирана система на градския транспорт на Д.“ по Оперативна програма „Региони в растеж“ 2014 - 2020 по реда на чл. 20, ал. 3, т. 2 от ЗОП чрез „Събиране на оферти с обява“, Открита обява №D65248.

Доставката е проверена и удостоверена с приемо-предавателен протокол от 14.04.2021 г. от ръководител проект инж. Г. Д.. Представени са декларации и сертификати за съответствие на вложените материали. Доставката и монтажа на двата контейнера е проверена на място на следните адреси: офис-контейнер, находящ се в УПИ II за „Озеленяване и трафопост“ до сграда - Стоматология, [улица], съгласно одобрена Схема по чл. 56 от ЗУТ от гл. архитект и комбиниран контейнер за гараж на автовишка и склад, находящ се в [населено място], [улица], имот на ОП „Комуналстрой“. Извършени са плащания по фактура №[ЕГН]/14.04.2021г. с ДО 51 900,00 лв. и ДДС 10 380,00 лв., издадена от „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД по Договор №BG16RFOP001-1.0.11-0007-C01-D-13/ 21.01.2021г за доставка и монтаж на контейнери в изпълнение на Проект №BG16RFOP001-1.0.11-0007-C01 Развитие на интегрирана система на градския транспорт на Д..

Установено е в хода на ревизионното производство и не е спорно между страните при съдебното обжалване, че: „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД, в качеството си на изпълнител по посочените т. 1-3 обществени поръчки, е превзложило изпълнението по договорите на други търговци, както следва: 1/. На „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, съгласно Договор от 26.05.2020г., сключен между „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД - възложител и „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД - изпълнител за изработка и монтаж на птицезащитни устройства на територията на ПП „В.“ и ПП „Р. манастир“ с на стойност 47 846,22 лв. с ДДС, с договорено плащане по банков път /20 000,00 лв. и 20 000,00 лв. на 11.11.2020 г./. Подписан е Приемо-предавателен протокол от 26.10.2020 г. за доставка и монтаж на птицезащитни устройства. Издадени са Фактура

№[ЕГН]/26.10.2020 г. с ДО 26 250,00 лв. и ДДС 5 250,00 лв., издадена от „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД за услуги по монтаж на птицевзащитни устройства; Фактура №[ЕГН]/05.10.2020 г. с ДО 13 621,85 лв. и ДДС 2 724,37 лв. издадена от „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД за материали за птицевзащитни устройства.

В хода на ревизионното производство са представени фактури за материали, издадени на „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД от доставчици „КИМТЕХ БЪЛГАРИЯ“ ООД птицевзащитни решетки маркуч и превръзки; „ЕЛ ЕНЕРДЖИ 03“ ЕООД птицевзащитно устройство; „ЕНЕРГО ТЕЛ“ ООД за кацалка по проект и др.

2/. Изпълнителят „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД е превъзложило монтажът на птицевзащитните устройства на „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД, което е превъзложило същото на „АУТОТРАНС 83“ ЕООД, което е превъзложило същото на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД. В хода на ревизионното производство за доказване на доставките, са приети договори, протоколи и фактури, приобщени с административната преписка при съдебното обжалване, неоспорени от страните, както следва:

2.1. Договор от 26.05.2020 г. между „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД - възложител и „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД - изпълнител за монтаж на птицевзащитни устройства на територията на ПП „В.“ на стойност 25 800,00 лв. с ДДС. Приемо-предавателен протокол от 26.10.2020 г. за монтаж на птицевзащитни устройства. Фактура №12/26.10.2020 г. с ДО 21 500,00 лв. и ДДС 4 300,00 лв., издадена от „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД за услуги по монтаж на птицевзащитни устройства ПП „В.“.

2.2. Договор от 26.05.2020 г. между „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД - възложител и „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД - изпълнител за монтаж на птицевзащитни устройства на територията на ПП „Р. манастир“ с на стойност 10 000,00 лв. с ДДС. Приемо-предавателен протокол от 05.10.2020 г. за монтаж на птицевзащитни устройства. Фактура №11/05.10.2020 г. с ДО 8 333,33 лв. и ДДС 1 666,67 лв., издадена от „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД за услуги по монтаж на птицевзащитни устройства в ПП „Р. манастир“.

2.3. Договор от 26.05.2020 г., сключен между „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД - възложител и „АУТОТРАНС 83“ ЕООД - изпълнител с предмет монтиране на птицевзащитни устройства на територията на ПП „В.“ и ПП „Р. манастир“. Цената по договора е в размер на 35 550,00 лв. с ДДС. Приемо-предавателен протокол от 26.10.2020 г. за монтаж на птицевзащитни устройства. Фактура №14/26.10.2020 г. с ДО 29 625,00 лв. и ДДС 5 925,00 лв., издадена от и „АУТОТРАНС 83“ ЕООД за услуги по монтаж на птицевзащитни устройства в ПП „В.“ и ПП „Р. манастир“.

2.4. Договор от 26.05.2020 г. между „АУТОТРАНС 83“ ЕООД - възложител и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД - изпълнител за монтаж на птицевзащитни устройства на територията на ПП „В.“ и ПП „Р. манастир“ с на стойност 7 000,00 лв. Приемо-предавателен протокол от 26.10.2020 г. за монтаж на птицевзащитни устройства. Фактура №127/26.10.2020 г. на стойност 7 000,00 лв., издадена от дерегистрирано лице „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД за монтаж на птицевзащитни устройства в ПП „В.“ и ПП „Р. манастир“. Отразен е начин на плащане по банков път, установено е, че липсва плащане по фактурата.

2.5. Договор за изработка от 19.02.2021г. между „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД - възложител и „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД - изпълнител за изработката на два контейнера с място на изпълнение [населено място] с материали на възложителя на

стойност 56 400,00 лв. с ДДС. Фактури за материали, са издадени на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД от следните доставчици: „ХЪС“ ООД за профилни тръби и листа; „ТУПЛЕКС“ ЕООД за алуминиеви панели; „ОРИСТЕ-ДОБРИЧ“ ООД за алуминиева дограма; „КЕРАМИК ГРУП“ ЕООД за санитарни материали и др. Представен е Приемо-предавателен протокол от 14.04.2021г. за изработка на контейнери. За доставката е издадена Фактура №[ЕГН]/14.04.2021г. с ДО 47 000,00 лв. и ДДС 9 400,00 лв., издадена от „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД за изработка на контейнери, с отразен е начин на плащане по банков път.

2.6. „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД е превъзложило изработката на контейнерите на „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, което е превъзложило същото на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, за което са представени:

- Договор за изработка от 19.02.2021г., сключен между „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД - възложител и „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД - изпълнител за изработката на два контейнера с място на изпълнение [населено място] с материали на възложителя на стойност 56 000,00 лв. с ДДС; Приемо-предавателен протокол от 14.04.2021 г. за изработка на контейнери; Фактура №[ЕГН]/14.04.2021 г. с ДО 46 667,33 лв. и ДДС 9 333,33 лв., издадена от „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД за изработка на контейнери с отразен е начин на плащане по банков път.

- Договор от 19.02.2021г. между „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД - възложител и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД - изпълнител за изработката на два контейнера с място на изпълнение [населено място] с материали на възложителя на стойност 8 000,00 лв.; Приемо-предавателен протокол от 14.04.2021 г. за изработка на контейнери; Фактура №135/14.04.2021 г. на стойност 8 000,00лв. , издадена от дерегистрирано лице „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД за изработка на контейнери. Отразен е начин на плащане по банков път. Липсва плащане по фактурата.

Въз основа на сключените договори и установения факт, че краен изпълнител /доставчик/ е „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, за което дружество е установено и не се спори, че е дерегистрирано по ЗДДС, в хода на ревизионното производство са събрани доказателства относно кадровата обезпеченост на доставчика, за проверка на възможностите за реално извършване на доставките. Представени са трудови договори: №23/23.02.2021 г., №24/24.02.2021г., №2/03.05.2018г., №22/23.02.2021г., и три граждански договора: за С. В. Г., за монтаж на птицезащитни устройства на ДПП „В.“ и ПП „Р. манастир“, Ж. Ю. Д., за монтаж на птицезащитни устройства на ДПП „В.“ и ПП „Р. манастир“ и Я. П. В., за монтаж на птицезащитни устройства на ДПП „В.“ и ПП „Р. манастир“; разчетно-платежни ведомости и ведомост за граждански договори. Удостоверения за придобита квалификационна група при работа по електрообзавеждане на напрежение до и над 1000V от 03.09.2020 г., издадени от ЕТ „Електра-Петър Петров“ за лицата: В. И. И. на длъжност ръководител; Ж. Ю. Д. на длъжност монтажник електронно оборудване; С. В. Г. на длъжност монтажник, електронно оборудване; Д. Д. Д. на длъжност длъжност монтажник, електронно оборудване; Я. П. В. н длъжност монтажник, електронно оборудване с месторабота „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД. Установено е по отношение на представените договори за заети лица по трудово или гражданско правоотношени, че дължимите осигурителни вноски и данък по чл. 42 ЗДДФЛ не са внесени.

Установено е от приходните органи и не е спорно между страните в хода на

съдебното производство, че доставчиците на жалбоподателя, установени по веригата от договори, посочени по-горе, са свързани лица, а именно: Едноличен собственик на капитала на „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД е Р. Т. Ч. - майка на В. И. И. - едноличен собственик на капитала на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД. Едноличен собственик на капитала на „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е Е. И. И. - сестра на В. И. И. едноличен собственик на капитала на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД. Едноличен собственик на капитала на „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД е В. И. И., едноличен собственик и на капитала на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД. Едноличен собственик на капитала на „АУТОТРАНС 83“ ЕООД е

Р. Т. Ч. - майка на В. И. И. - едноличен собственик на капитала на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД.

Едноличен собственик на капитала на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е

Р. Т. Ч. - майка на В. И. И. - едноличен собственик на капитала на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД.

Установено е, че всички Справките-декларации по ЗДДС на дружествата: „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД, „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД, „АУТОТРАНС 83“ ЕООД и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД се подават от един и същи IP адрес, което по косвен начин доказва, че цялата дейност по веригата доставчици към ревизираното лице, в действителност се управлява и контролира от едно и също място /лице/.

Липсват доказателства за реално извършени плащания по фактури за покупки на стоки и материали, освен два превода по 20 000,00 лв., направени от ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД в полза на „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, за които е установено в хода на ревизионното производство, че незабавно са предоставени в заем на „РИВ КОМЕРС ГРУП“ ЕООД - представлявано от Р. Т. Ч. - майка на В. И. И. - едноличен собственик на капитала на „ТЕЛЕКОМ БГ“ ЕООД дружество. Не се установят данни за изходящ или входящ паричен поток, генериран от стопанска дейност /движения по сметки 501 „Каса“ и 503 „Разплащателна сметка“ по веригата предходни доставчици, както и за „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД – дружество, документирало изработката на контейнери и монтаж на птицевзащитни устройства.

Установява се, че: „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е издало фактури: 1/.№127/26.10.2020 г. на стойност 7 000,00 лв. без начислен ДДС за монтаж на птицевзащитни устройства в ПП „В.“ и ПП „Р. манастир“ с получател „АУТОТРАНС 83“ ЕООД, което дружество префактурира монтажа на устройствата на

„ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД, като издава фактура №14/26.10.2020 г. с ДО 29 625,00 лв. и ДДС 5 925,00 лв. Фактурата е единствена за данъчен период м. 10.2020 г., като дължимият ДДС 5 925,00 лв. не е внесен и понастоящем. Не се установяват данни за каквито и да било плащания към фиска от този доставчик. В контекста на изложеното е последвало префактуриране с минимална разлика между „АУТОТРАНС 83“ ЕООД и следващият доставчик „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД, съответно декларираният резултат по ЗДДС за м. 10.2020 г. от този доставчик отново не е внесен. 2/.№135/14.04.2021 г. на стойност 8 000,00 лв. без начислен ДДС за изработка на контейнери с получател „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, което дружество

префактурира изработката на „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, като издава фактура №[ЕГН]/14.04.2021 г. с ДО 46 667,33 лв. и ДДС 9 333,33 лв. Фактурата е единствена за данъчен период м. 04.2021 г., като дължимият ДДС 9 333,33 лв. не е внесен във фиска. В контекста на изложеното е последвало префактуриране с минимална разлика между „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и прекия доставчик „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, съответно декларираният резултат по ЗДДС за м. 04.2021 г. от прекия доставчик отново не е внесен.

Въз основа на тези факти и техния анализ, ревизиращите органи са приели, че е налице документиране на сделки, по издадените фактури, които не отразяват реално извършени доставки, като същевременно документирането на поредицата от сделки сочи неоправдано увеличение на цената на услугите, предоставени от „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД /нерегистрирано лице по ЗДДС/ на доставчиците „АУТОТРАНС 83“ ЕООД и „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, за което е прието, че е сторено с цел акумулиране на данъчен кредит, респективно намаляване размера на данъчното задължение. Въз основа на тези факти, приходната администрация е направила извод, че фактурите, издадени от прекия доставчик на ревизираното лице- „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, не отразяват реална икономическа дейност, същите са създадени единствено за избягване на данъчно облагане, поради което и не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, в общ размер на 17 374,37 лв. по фактурите, издадени от прекия доставчик „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД.

В хода на съдебното производство, не са представени други доказателства, не са правени доказателствени искания, като съдът, въз основа на становищата на страните, намира, че спор по фактите не е налице. Спорът е правен и се отнася до материалната законосъобразност на РА.

*Въз основа на установените факти, съдът прави следните правни изводи:*

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от служители оправомощени да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 231/17.02.2023г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“- С..

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

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 които 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.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения-такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

Относно материалната законосъобразност на РА, по съществото на спора, жалбоподателят оспорва изводите на ревизиращите органи относно реалността на доставките по процесните фактури, издадени от прекия доставчик на жалбоподаателя и неговите подизпълнители по посочените във фактическата част на решението фактури, както и изводите за знание за участие в изградена документално конструкция по веригата доставчици, която дава данъчно предимство чрез използването на данъчен кредит по доставки, които реално не са осъществени от доставчиците по веригата.

Механизмът на ДДС, поставя поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за

регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

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

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност,

при съвкупната преценка които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, както и кадровата обезпеченост на доставчиците за извършване на конкретните услуги, в качеството им на подизпълнители по процесните договори.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на данъчен кредит, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le R. d“Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Относно всички спорни доставки по делото няма спор, че спорните фактури са осчетоводени и надлежно са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС. Редовно воденото счетоводство обаче от страна на жалбоподателя не води автоматично до извода за реалност на спорните доставки. В настоящият случай съществен елемент при доказване реалността на доставките е наличието на свързаност между жалбоподателя и останалите дружества доставчици и поддоставчици, която вече детайлно бе описана във фактическата част на настоящото решение. В случая страните по описаните по-горе договори не са ангажирали доказателства, от които да е видно как е определена стойността на доставките и как реално са извършени от сочените като доставчици. Липсват доказателства относно закупуването на стоки и извършване на конкретни услуги. Наличието само на фактури, които се

съпровождат от договори и приемо-предавателни протоколи, при съвкупната преценка на доказателствата по настоящото дело, води до извод, че липсват действително осъществени услуги по фактурите, предвид установената липса на трудови, технически и организационни ресурси у изпълнителите за осъществяване на доставката. Налице са документи-фактури, договори и приемо-предавателни протоколи, които документират, но не обосновават реална доставка. Правото на ЕС и практиката на СЕС, безспорно допуска държавите членки да считат съставянето на фактури с невярно съдържание за част от данъчна измама и в този случай да отказват право на приспадане на ДДС (В този смисъл Решение на Съда на ЕС от 19 декември 2000 г. по дело S. & C. и Strobel, C-454/98, точка 62 и Определение от 3 март 2004 г. по дело Transport Service, C-395/02, точка 30). Правото на данъчен кредит по получени доставки не може да бъде признато, ако не са налице предпоставките за това, и по-специално, ако фактурите, по които това право е претендирано, не отразяват действително осъществени доставки, при това именно от посочения в тях доставчик, независимо от наличието на фактурирани от жалбоподателя доставки, за които твърди, че са последващи доставки на същите стоки и услуги. Освен това правото на приспадане следва да се откаже, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба. Съдът на ЕС приема също, че борбата срещу измамата, избягването на заплащането на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112, като в тежест на националния съд е да прецени дали от представените доказателства се установява безспорно изпълнението на условията за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Непосочването и недоказването по безспорен начин на съществени елементи от претендираните доставки води до обосноваването предположение, че такива не са извършени и то именно от дружествата, издали фактурите, като упражняването на правото на данъчен кредит от страна на жалбоподателя по фактури от дружества, за които се установява, че имат задължение към бюджета във връзка с тези фактури или фактури от твърдяни предходни доставчици води до извод, че правото е упражнено с цел злоупотреба.

При това положение, макар жалбоподателят да притежава данъчни фактури съобразени с изискванията на ЗДДС, издадени от прекия доставчик на ревизираното лице- „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД, правилен е извода на ревизиращите органи, че същите не отразяват реална икономическа дейност, създадени са с цел избягване на данъчно облагане, поради което и не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, в общ размер на 17 374,37 лв. по фактурите, издадени от прекия доставчик „САЛЕКС КОНСУЛТ ИМПЕКС“ ЕООД.

При съвкупната преценка на наличните доказателства се установяват обективни обстоятелства, от които може да бъде направен обосноваван извод, че тези фактури не са издадени във връзка с действителна доставка на отразените в тях услуги, тоест че не документират действителни стопански операции, извършени изобщо или точно от издателите. Липсва данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС, поради което данъкът не е станал изискуем и не е възникнало задължение за начисляването му, и съответно

отказът на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС да бъде признато право на данъчен кредит за жалбоподателя за неправомерно начисления данък, е основателен и законосъобразен, поради което жалбата следва да се отхвърли.

Не може да се презумира добросъвестно поведение на жалбоподателя, което изключва знанието на същия за изграждането на правна конструкция, която води до данъчно предимство за същия, тъй като на същия не може да не му е известно, с оглед установената свързаност между всички доставчици по веригата, че посоченият в документите издател няма качеството на доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС.

В заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1 , вр. чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК и такива се претендират в размер на юрисконсултско възнаграждане. Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в приложимата ѝ редакция/ и като съобрази материалния интерес по делото, на ответника следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1139 лв.

*С. град, I отделение, 63 състав, Мотивиран от гореизложеното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд*

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** Жалбата на “Телеком БГ“ ЕООД, с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], ет.5, ап.30, представлявано от Управителя В. И. И., срещу Ревизионен акт № Р-22221721004935-091-001/20.10.2022г. издаден от Вакса И. И. -орган възложил ревизията и Т. А. Т. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 231/17.02.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ по ЗДДС, в общ размер на 17 374.37 лв. и лихви за забава в размер на 2 930.10 лв., за данъчни периоди м. 10.2020 и м. 04.2021г., *като неоснователна.*

**ОСЪЖДА** “Телеком БГ“ ЕООД, с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], ет.5, ап.30, представлявано от Управителя В. И. И. , да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 1 139 лв. /хиляда сто тридесет и девет лева / разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на

страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: