

РЕШЕНИЕ

№ 6927

гр. София, 18.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 27.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **121** по описа за **2022** 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.№ 53-04-907/02.11.2021г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “Рив комерс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], ап.29 и адрес за призоваване –гр.В., [улица], представлявано от управителя Р. Т. Ч. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221720003251-091-001/11.05.2021г. издаден от А. Г. М. -орган възложил ревизията и М. П. Б. Н. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1724/09.11.2021г. 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, както в частта по ЗДДС, така и в частта по ЗКПО. Сочи се, че са налице достатъчно писмени доказателства, които дават яснота, относно вида на договорените стоки и услуги– договори, приемо –предавателни протоколи, фактури, доказателства за плащане и счетоводни регистри.
В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв.Т., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък.
Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният

си представител юрисконсулт М. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, 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:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен на 19.05.2021г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 25.05.2021г. /вх. № 53-06-4076 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1724/09.11.2021г на Директора на ОДОП С. е постановено при условията на чл.156 ал.6 от ДОПК във връзка с постъпила жалба срещу РА до АССГ с вх.№ 53-04-907/02.11.2021г. по описа на Д“ОДОП“ –С., т.е. жалбата е постъпила в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221720003251-020-001 от 04.06.2020г. е възложено извършването на ревизия на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 30.11.2018 г. до 30.04.2020 г. Заповедта е връчена на 06.06.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на обявения от дружеството електронен адрес [електронна поща]. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 06.09.2020г. Преди изтичане на срока производството е спряно за три месеца на основание чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК – по молба на жалбоподателя. За целта е издадена Заповед №Р-22221720003251-023-001 от 29.06.2020 г., връчена електронно на същата дата. Възобновено е със Заповед №Р-22221720003251-143-001 от 30.09.2020 г., връчена електронно на 28.01.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът на ревизията е продължен до 05.02.2021 г., като е съобразен периодът на спиране. За целта е издадена Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221720003251-020-002 от 07.12.2020 г., връчена електронно на 07.12.2020 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221720003251-020-003 от 03.02.2021 г. обхватът на ревизията е разширен, като е включено и установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019г.

Всички заповеди по хода на производството са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание 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..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720003251-092-001 от 19.04.2021 г., връчен електронно на 19.04.2021г. Жалбоподателят не е подал възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221720003251-091-001 от 11.05.2021 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и М. П. Б., на

длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 19.05.2021 г.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчни задължения.

С РА по отношение на „Р. К.“ са установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ над декларирания в размер на 14 730,90 лв. и задължения за лихви в размер на 1 657,36 лв. и са направени корекции на декларирания резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 81 286,19 лв. за ревизираните данъчни периоди от месец ноември 2018г. до месец септември 2019 г. включително, месеците ноември и декември 2019г. и месеците март и април 2020г., и са определени лихви за забава в размер на 14 855,55 лв

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

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 и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които 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 № 1724/09.11.2021г. 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 стоки и на предоставените транспортни 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. Издаването на РА след изтичане на 14-дневния срок от приключване на ревизията не е съществено нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като не е довело до нарушаване правото на защита на жалбоподателя. Така определеният срок е инструктивен и неспазването му не води до нарушаване на гарантираното от ДОПК право на защита на ревизираното лице.

През ревизирания период, основна дейност на жалбоподателя е продажба на стоки и услуги чрез участие в обществени поръчки в различни области. За процесните периоди не е имало наети лица на трудов договор.

1.Отказан данъчен кредит в размер на 11 000,00 лв. за данъчни периоди юли и август 2019 г. по фактури, издадени от „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с предмет „частично плащане за доставка на два броя платформи“ и „доставка на два броя платформи“.

От доставчика са представени издадените на жалбоподателя фактури и сключен Договор от 01.06.2019г. за изработка и монтаж, с възложител „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД и изпълнител „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Договорът е с предмет – изработка и монтиране на платформи за поддържане и ремонт на тролейбуси.

Ревизиращите са установили, че липсва сертификат за производство на платформите, не са налице документи за предаването им на жалбоподателя, няма данни относно

мястото на изработка. Установено е, че соченият като предходен доставчик – „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, е имало наети пет лица на трудов договор, от които три лица като административен персонал и две на длъжност „заварчик“. Направен е извод, че се касае за фиктивно фактуриране, без да е извършена реална доставка.

В жалбата си ревизираното лице твърди, че се касае за доставка и монтаж на две подвижни платформи, с краен получател „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД. Противно на твърденията на решаващия орган, че в хода на ревизията, нито при административното оспорване е ангажиран като доказателство цитираният по-горе Договор от 29.06.2018 г. с възложителя, поради което не може да бъде установено какви уговорки са направени между страните по отношение на параметри на платформите, цени и срок за изпълнение на договора, съдът констатира, че договора от 029.06.2018г. сключен със Столичен Е. ЕАД се намира в ревизионната преписка / лист205-212 от приложение 2 от делото/. Видно от предмета на договора на жалбоподателя е възложено да достави и монтира платформи за поддържане и ремонт на тролейбуси на възложителя, като му прехвърля правото на собственост върху платформите, и да извърши обучение на персонала на Възложителя. В договора детайлно е посочено техническото описание и характеристиките на платформата, по обособена позиция № 1 „Доставка и монтаж на стационарна платформа за обслужване на покривни съоръжения в ТБ депо „Н.“, по обособена позиция № 2 „Доставка на подвижна двустранна работна платформа за работа на покрива на тролейбуси в ремонтна база „Л.“ и по обособена позиция 3 „Доставка на подвижна едностранна работна платформа за работа на покрива на тролейбуса в ТБ депо „Искър“. Срокът на договора, съответно срокът на доставката е 18 месеца, считано от датата на подписване на договора. Общата цена на договора съгласно чл.13от същия е 76600 лева, като в чл.14 е посочено, че аванс не се допуска. По цитирания договор липсват приемо –предавателни протоколи, както и други писмени доказателства, удостоверяващи плащане по същия, включително и приемо –предавателни протоколи за приемане и монтаж на работните платформи.

На 01.06.2019г. жалбоподателят е възложил изработката на 2 броя платформи, които технически характеристики и описание съвпадат с обособена позиция 2 и обособена позиция 3 от договора, сключен със Столичен Е., на „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД, а то от своя страна на същата дата е възложило изработката на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД,

Решаващият орган обосновано е посочил, че съгласно търговската логика първо следва да е издадена фактурата от предходния доставчик и след това на същата дата или на по-късни дати да бъдат издадени фактури от „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД към „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и от последното към „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД. Вместо това се установява, че предходният доставчик е издал фактура №[ЕГН] от 08.11.2019 г. с предмет – изработка на два броя платформи, което е почти три месеца по-късно от датата, на която прекият доставчик е издал на ревизираното лице фактура №[ЕГН] от 20.08.2019 г. с предмет – доставка на два броя платформи.

От „РИВ КОМЕРС“ ЕООД към „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД, са издадени следните фактури: №[ЕГН] от 13.02.2019 г. с данъчна основа – 7 096,00 лв. и ДДС – 1 419,20 лв. и №[ЕГН] от 13.02.2019 г. с данъчна основа 33 800,00 лв. и ДДС – 6 760,00 лв. Цитираните фактури са отразени в дневниците за покупки на клиента за месец февруари 2019 г. с предмет – услуга и дълготраен актив. Явно е, че посочените фактури не могат да бъдат отнесени към договора от 29.06.2018г., тъй като са

издадени преди датата на сключване на договора между „Рив Комерс“ ЕООД и „Образование БГ“ ЕООД. Други фактури с издател „РИВ КОМЕРС“ ЕООД не са отразявани в дневниците за покупки на „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД. В тази връзка липсват достатъчно годни доказателства, въз основа на които да се направи категоричен извод за реалността на спорната доставка.

За реалността на доставката, не е достатъчен факта, че в „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е имало назначени лица на длъжност „заварчик“. Макар да са ангажирани фактури за закупени от „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД материали, както са констатирани органите по приходите сред тях липсват някои от основните материали за изработка, като например – поцинкована ламарина или поцинкована стоманена решетка и дистанционни колела с Р. покритие. Освен това фактурите за доставени материали са от месеците ноември 2017 г., януари 2018 г., февруари 2018 г. и април 2018 г., т.е. преди изработката на платформите и в тях са посочени дейности по огъване на профили, разкрояване, лазерно рязане и други, несвързани с процесните доставки дейности.

Правилно, решаващият орган е констатирал, че твърдението на ревизираното лице, че платформите са изработени в обект, находящ се в [населено място] не кореспондира с писмените доказателства по делото. Във връзка с представения Договор за наем от 01.02.2018 г. се установява, че е със срок на действие една година и е изтекъл на 01.02.2019 г. Няма доказателства за продължаването му, което съгласно чл. 13 от договора е следвало да се извърши писмено. В представения приемо-предавателен протокол за място на предаване е посочено само [населено място], без конкретен адрес. Доколкото крайният клиент е „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД, то платформите е следвало да бъдат доставени в [населено място], но не са ангажирани доказателства за транспортирането им по направление [населено място] – [населено място].

Едната от издадените от „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД фактури №[ЕГН] от 16.07.2019 г. е с предмет – частично плащане за доставка на два броя платформи, като в същата за дата на данъчното събитие е посочено – 16.07.2019 г. и начин на плащане – по банков път. Писмени доказателства не са представени нито пред органите по приходите, нито в хода на съдебното производство. От това следва, че фактурата е издадена без основание, данъкът е начислен без основание и не е формиран данъчен кредит, който подлежи на приспадане от ревизираното лице.

Решаващият орган е констатирал, че в конкретния случай се касае за документи, подписани от управителите /еднолични собственици/ на посочените дружества, които се явяват свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК. Управителят на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е Р. Т. Ч., която е майка на управителя на „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД – В. И. И.. В случая се касае за привидни доставки, сключени между лица, намиращи се във фактическа свързаност с цел данъчна измама, състояща се в неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит и отклонение от данъчно облагане. Този извод е обоснован и от факта, че липсват всякакви доказателства за предаване на изработените платформи на „Столичен

Електротранспорт“ ЕАД.

2. Отказан данъчен кредит в размер на 12 560,00 лв. за данъчен период месец април 2020 г. по фактура №[ЕГН] от 24.04.2020 г., издадена от „БЪЛГАРИЯ ТЕЛЕКОМ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурата е с предмет „доставка и монтаж на 85 комплекта устройства за сигнално звукова сигнализация, даващи възможност за използване на специален режим на движение“. Представен е договор от 01.12.2019г. сключен от жалбоподателя с „БЪЛГАРИЯ ТЕЛЕКОМ ГРУП“ ЕООД, както и приемо –предавателен протокол от 18.02.2020г. Договорът е сключен във връзка с подписан от жалбоподателя с Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“ договор №РД-32-16 от 21.11.2019 г. за доставка и монтаж на звуково-светлинна сигнализация и комуникационно оборудване на служебни автомобили. Договорът е приложен по административната преписка / лист 254 и следващи от приложение № 3 на делото/

На същата дата е сключен и договор от 01.12.2019 г. за доставка и монтаж на сигнално-звукова техника, сключен от „БЪЛГАРИЯ ТЕЛЕКОМ ГРУП“ ЕООД с изпълнителя „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД. Договорът е за доставка на 85 комплекта сигнално звукова техника. Приложена е издадена от изпълнителя фактура №[ЕГН] от 21.04.2020 г. , както и приемо –предавателен протокол от 18.02.2020г.

Не са представени доказателства за плащане. С договор от 28.12.2019 г. „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД възлага на „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] монтаж на устройствата за сигнално звукова сигнализация, което превъзлага услугата на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, което разполага с кадрова обезпеченост за изпълнението на монтажа. Заявено е, че монтажът е осъществен на територията на различни градове, като е приложен снимков материал на част от автомобилите по време на монтажа. Приложен е и Констативен протокол от 12.05.2020 г. за приемане на услугата, подписан между „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“.

Според твърденията на жалбоподателя, задължението за осигуряване на 85 комплекта устройства за сигнално звукова сигнализация е на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД, а монтирането е следвало да бъде извършено от „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД.

Ревизираното лице е представило съставени на английски език /без превод на български език/ Договор от 24.11.2019 г. между GUANGZHOU NINGLE A. SUPPLIES CO L. и „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД, както и proforma invoice от 04.11.2019 г. на стойност 15 111,00 щатски долара.

При направена служебна проверка от решаващият орган в информационната система на НАП, е констатирано, че в дневниците за покупки на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД за периодите 01.11.2019 г. до 30.04.2020 г. не е отразен документ от посочения чуждестранен доставчик. Свидетелските показания на разпитания в съдебното производство свидетел Б. Н. Н., че дружеството, в което работи е получило доставка от GUANGZHOU NINGLE A. SUPPLIES CO

Л. не могат да опровергават липсата на надлежно деклариране в дневниците за покупки за процесния период. Предвид изложеното правилен е изводът на решаващият орган, че не е недоказано придобиването на оборудването, което е следвало да се монтира на автомобилите на Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“.

Освен горното, издадената от „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД на „БЪЛГАРИЯ ТЕЛЕКОМ ГРУП“ ЕООД фактура №[ЕГН] е от 21.04.2020 г., е 2 месеца след предаването на извършената работа между „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“.

Съставеният протокол между Изпълнителна агенция „Автомобилна администрация“ и „РИВ КОМЕРС“ ЕООД удостоверява доставката и монтажа на устройствата, но това не доказва, че изпълнението е станало с участието на някое от дружествата по веригата: „БЪЛГАРИЯ ТЕЛЕКОМ ГРУП“ ЕООД – „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД – „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД – „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД. Освен това, „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД е издало на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД фактура №[ЕГН] от 16.04.2020 г. с данъчна основа 62 100,00 лв. и ДДС 12 420,00 лв., която стойност не включва единствено и само услугите по монтаж на оборудването.

И по отношение на тази спорна доставка следва да се съобразят констатациите, че управител на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е Р. Ч., която е майка на В. И., същият управител на „БЪЛГАРИЯ ТЕЛЕКОМ ГРУП“ ЕООД, „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД и „ЮНИОН ПАРТЕС“ ЕООД и са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК.

3. Отказан данъчен кредит в размер на 11 680,00 лв. за периодите декември 2018 г., февруари, март, април, май и юли 2019 г. по фактури, издадени от „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с предмет: „разработване на техническо предложение“, „изработка и монтаж на стационарна платформа за столичен електротранспорт“, „компютърни услуги“, „софтуерни услуги“, „доставка на интернет“.

Във връзка със сключения договор за доставка №СЕ-93 от 29.06.2018г със „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД по първа обособена позиция за доставка и монтаж на стационарна платформа за ремонт на тролей Шкода, жалбоподателят е сключил договор с „Юнион Партс“ ЕООД от 10.08.2018 г., като изпълнител, за доставка и монтаж на платформа за тролей марка „Шкода С.“. Издадена е фактура №590010061 от 04.02.2019 г. от „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД .

С Договор от 10.08.2018 г., „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД превъзлага на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД изпълнението на доставка със същия предмет с материали на възложителя.

В случая за изпълнител на доставката е посочено „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, като е направено уточнение, че материалите са за сметка на възложителя „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД. „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД е издало фактура на ревизираното дружество на 04.02.2019 г., а предходният доставчик „РОС

ИНВЕСТ 1“ ЕООД е издало фактурата на „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД шест месеца след това – на 30.08.2019 г. От жалбоподателя дори и в съдебното производство не са представени доказателства, че от страна на „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД са предадени необходимите материали за изработка на платформата, нито са налице данни къде физически е изработена. Съгласно договора, сключен между „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД, транспортирането на платформата е за сметка на изпълнителя, като то може да бъде извършено с всякакви транспортни средства, недопускащи механичното ѝ повреждане. Видно от „Справка за превозни средства, с данни предоставени от КАТ“, „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД и „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД не притежават транспортни средства, нито са налице документи за наети такива.

Не на последно място, липсват приемо –предавателен протокол между жалбоподателя и „СТОЛИЧЕН ЕЛЕКТРОТРАНСПОРТ“ ЕАД в изпълнение на договора от 29.06.2018г. Липсват и данни за извършено плащане.

Относно фактура №590010059 от 19.12.2018 г., жалбоподателя твърди, че е издадена от „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД в изпълнение на сключен между страните Договор от 01.10.2018г., с предмет – разработване на техническо предложение за участие в открита процедура по ЗОП. Сочи, че са представени доказателства за кадрова обезпеченост на доставчика в лицето на управителя му – В. И. И., който е назначен по трудово правоотношение на длъжност юриконсулт. Като доказателства са приложени цитираният договор и Протокол от 19.12.2018 г. за удостоверяване на консултантски услуги. Въз основа на представените писмени доказателства, ни би могло да се направи извод, че реално е предоставена уговорената услуга.

Видно от представения договор, изпълнителят е длъжен в срока от подписването му да предаде завършен формуляр за кандидатстване за финансиране и съпътстващите го документи, да представи в дигитален вид във формат на MS-W. изготвените документи, както и да представи 2 екземпляра на хартиен носител и 2 на електронен носител /CD или набор от CD-та/. Такива доказателства не са представени от жалбоподателя. Не са представени и технически ценови предложения за подготовка на оферти по ЗОП.

Доколкото в случая управителите на двете дружества са свързани лица – Р. Ч. /управител на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД/ е майка на В. И. /управител на „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД/, то несъмнено тази обвързаност създава предпоставки да се изготвят документи, които не отразяват по обективен начин действителността.

Липсват и доказателства за извършено плащане по сделката, което се отнася и до всички спорни доставки.

В издадените от различните доставчици фактури е записано, че плащането ще се извършва чрез „пощенски паричен превод“ или „по банков път“, но нито в хода на ревизията, нито при административното оспорване, нито в съдебното производство са ангажирани банкови документи.

„ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД е издало на ревизираното дружество и следните фактури:

- №[ЕГН] от 09.12.2018 г., с данъчна основа /ДО/ – 2 600,00 лв., ДДС 520,00 лв. и предмет - доставка на интернет;

- №[ЕГН] от 25.03.2019 г., с ДО – 2 400,00 лв., ДДС – 480,00 лв. и предмет - компютърни услуги;

- №[ЕГН] от 29.04.2019 г., с ДО – 2 500,00 лв., ДДС – 500,00 лв. и предмет - софтуерни услуги;

- №[ЕГН] от 02.05.2019 г., с ДО – 3 600,00 лв., ДДС – 720,00 лв. и предмет - софтуерни услуги.

Макар и във фактурите да е вписан различен предмет, към тях са приложени приемо-предавателни протоколи с едно и също съдържание, в които е посочено, че се касае за поддръжка на В. /V./ свързаност и доставка на интернет на обекти, описани в таблица, за различни данъчни периоди. Същите приемо-предавателни протоколи са приложени повторно към жалбата, адресирана до АССГ.

С цел удостоверяване на реалността на така фактурираните услуги, жалбоподателят се позовава на Договор за наем на мрежи от 01.05.2018 г., сключен между „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД - възложител и „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД – изпълнител, приложен повторно към жалбата до АССГ. По силата на този договор, изпълнителят приема да осъществява дейност по наем на мрежи за периода от 01.05.2018 г. до 01.05.2019 г. „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е издало на „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД фактура №[ЕГН] от 10.09.2019 г. на стойност 12 000,00 лв. и предмет – наем на мрежи. Не са представени доказателства за какви мрежи се касае, кой притежава правата за ползване и експлоатация, как е формирана цената на услугата, по силата на какви договорености „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД експлоатира мрежите. Предвид това остава недоказано реалното извършване на доставки, както между предходния и прекия доставчик, така и между прекия доставчик и ревизираното лице. Липсват и доказателства за плащане.

4. Отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН] от 09.12.2019 г., издадена от „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД.

Жалбоподателят е изпълнител по договор за обществена поръчка за извършване на доставка и монтаж на специализирано оборудване №BG16RFOP001-5.001-0014-C01-D-03 от 13.02.2019 г., с възложител [община]. Изпълнението на договора е превъзложено на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ООД, което е представило доказателства за произход на стоките и за кадрова обезпеченост.

Представена е фактура №[ЕГН] от 09.12.2019 г. с предмет „плащане по договор за доставка на специализирано оборудване от 15.03.2019 г.“. Договорът, сключен между „РИВ КОМЕРС“ ЕООД, в качеството на възложител и „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД, в качеството на изпълнител, е представен в хода на ревизията. Видно от същия, на 90 позиции са описани подлежащите на

доставка изделия: терапевтични столове, проходилки за деца, терапевтични топки, учебни помагала, специализирани столчета, колички, стационарно повдигащо устройство, подвижно повдигащо устройство, медикаменти и други. Между страните е договорена цена от 75 000,00 лв. без ДДС и 90 000,00 лв. с ДДС. Към договора е приложен Приемо-предавателен протокол от 04.12.2019 г. В хода на ревизията са представени също Договор от 20.04.2019 г. за доставка на специализирано оборудване, сключен между „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД - доставчик и „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД - купувач, както и Договор от 14.02.2019 г. за доставка на подежник, сключен между „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД – купувач и „РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД – доставчик. Приложени са и фактури, издадени от посочените доставчици. В хода на административното оспорване като доказателства са представени множество фактури, с които „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД, „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД и „РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са закупили отделни компоненти от специализираното оборудване, което жалбоподателят е следвало да достави на [община].

Анализирайки доказателствата, решаващият орган е достигнал до извода, че е създадена схема от дружества, управителите на които са свързани лица, а именно: управителят на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД – Р. Ч. е майка на В. И., който е управител на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД и на Е. И., която е управител на „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД. И. И. е била управител на „РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, а считано от 07.05.2019 г., управител на дружеството е Р. Ч.. По делото е безспорно, че жалбоподателят се явява изпълнител по договор, сключен с [община] за доставка на специализирано оборудване. Безспорно е и обстоятелството, че при всички спорни доставки жалбоподателят, „РИВ КОМЕРС“ ЕООД е превъзложил на верига от подизпълнители. Чрез тяхното участие се цели завишаване на стойността на съответните доставки, като по този начин последният по веригата начислява ДДС, който ревизираното дружество приспада като данъчен кредит и съответно намалява дължимия за внасяне данък.

По отношение на доставката по фактура №[ЕГН] от 09.12.2019 г. е ползвана същата схема, която бе описана в настоящото решение за предходните доставчици.

В случая, „РИВ КОМЕРС“ ЕООД е възложило доставката на специализирано оборудване на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД с договор от 15.03.2019 г., „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД, от своя страна е възложило съществена част от доставката на оборудването на „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД и доставката на подежник на „РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Договорът за доставка между „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД и „РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е от 14.02.2019 г., като същият е сключен един месец преди ревизираното дружество да възложи на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД доставката на специализираното оборудване, в т.ч. и на подежника.

Макар жалбоподателят да е представил множество фактури за закупени от „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД стоки, решаващия орган е констатирал, че

липсват доказателства за покупка на съществена част от оборудването, а именно: терапевтичен стол за деца с увреждания, проходилка за деца, радиосветлинен тунел, специализирани столчета, специализирани колички, стол тип възглавница, позициониращ /терапевтичен/ стол за деца с увреждания, стълба за рехабилитация, шведска стена, проходилка за деца с увреждания – с различни размери, съобразно възрастовите групи, светлинен водопад/завеса с източник на светлина сноп 100 бр. 2 м. дължина, килимче с дунапрен с кожа, музикално водно легло с вибрации и музика, стационарни повдигащи устройства, подвижни повдигащи устройства и други. Такива доказателства не са ангажирани и пред настоящата съдебна инстанция.

Издадената от „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД фактура №[ЕГН] от 26.11.2019 г. е с предмет „продажба на стоки по опис“, но опис не е представен от жалбоподателя, нито от дружествата –доставчици. Поради тази причина остава неясен отговора на въпроса, по какъв начин е формирана посочената във фактурата стойност в размер на 22 170,00 лв.

„РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е издало на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД фактура №[ЕГН] от 17.12.2019 г. с предмет „Доставка на подежник за инвалиди за С.“, която е на стойност 25 000,00 лв. Според ангажираните документи, „РИВ КОМЕРС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е закупило подежник от Турция, като в приложената митническа декларация е посочена цена 4 700,00 евро или 9 192,40 лв. Тази цена е завишена почти три пъти при последващата продажба на подежника към „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД.

По отношение на фактура №[ЕГН] от 09.12.2019 г., която „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД е издало на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД се установява, че е с предмет „плащане по договор за доставка на специализирано оборудване от 15.03.2019 г.“ и стойност 75 000,00 лв. Доказателства за плащане не са приложени. В приложения приемо-предавателен протокол от 04.12.2019 г., подписан между „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД и „РИВ КОМЕРС“ ЕООД елементите от оборудването са описани по вид и количество, но стойност не е посочена. Общата стойност по фактурите от предходните доставчици е 47 170,00 лв., а стойността на фактурата от прекия доставчик е 75 000,00 лв. или с 27 830,00 лв. повече. Включването на множество подизпълнители има като резултат завишаване на стойността на доставката. В резултат на това „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД е начислило ДДС в размер на 15 000,00 лв., който данък е приспаднал от ревизираното лице като данъчен кредит. В същото време „РИВ КОМЕРС“ ЕООД е издало на [община] фактура №[ЕГН] от 04.12.2019 г., с данъчна основа 75 414,00 лв. и ДДС – 15 082,80 лв. Като резултатът от тази сделка за ревизираното лице е възникнало задължение за данък за внасяне в размер на 82,80 лв.

Липсват доказателства, относно транспортиране на оборудването от [населено място] до [населено място], предвид обстоятелството, че съгласно приемо-предавателен протокол от 04.12.2019 г. стоките са предадени в [населено място].

Що се касае до транспортирането на подечника, според ангажираните доказателства, това е следвало да стане до 13.11.2019 г. в [населено място]. В същото време, според представения приемо-предавателен протокол от 04.12.2019г., оборудването, в т.ч. и подвижно повдигащо устройство, е предадено в [населено място] на 04.12.2019г.

Предвид горното в случая липсват доказателства за придобиване на всички стоки, които са елемент от специализираното оборудване, като липсват и доказателства за транспортиране на оборудването до [населено място]. Едновременно с това по веригата от доставчици е налице необосновано завишаване на стойността на оборудването. Изводът, който следва е, че целта е била приспадане на данъчен кредит от ревизираното лице в завишен размер.

5.Отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД в размер на 29 890 лева за периодите ноември и декември 2018г.и февруари 2019г. Фактурите са с предмет: „ветеринарно-медицинско оборудване“, „доставка и монтаж на оборудване и обзавеждане на детски център в [населено място]“, „услуги по смяна на масло, филтри и консумативи“, „доставка и монтаж на ламинат в А.“, „доставка на специализирано оборудване, камери, радиостанции и др.“, „R. M.: шаси №VF1ML000762070180“, „разработване на процедури за сертифициране по И.“, „доставка и монтаж на осветителни тела в МВР“.

От доставчика „Паралекс“ ЕООД са представени Договор от 15.09.2018 г. за доставка на стоки, Договор от 01.08.2018 г. за доставка на специализирано оборудване, ведно с приемо-предавателен протокол, Договор от 04.02.2019 г. за доставка на употребявано моторно превозно средство /МПС/.

Представени са и сключени от доставчика договори с предходни доставчици, а именно Договор от 11.10.2018 г. и Договор от 15.10.2018 г. за доставка на специализирано оборудване, сключени с изпълнителя „АУТОТРАНС 83“ ЕООД, ведно с приемо-предавателни протоколи, Договори от 15.10.2018 г. и от 26.11.2018 г. за доставка на стоки, сключени с изпълнителя „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, Договор от 04.02.2019 г. за доставка на МПС втора употреба, сключен с изпълнителя „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД.

При направената му насрещна проверка „ПАРАЛЕКС“ ЕООД е представило аналитични регистри от счетоводни сметки за периодите на издаване на фактурите, главни книги и оборотни ведомости за същите периоди. Установено е, че представените счетоводни документи не са подписани и няма данни за съставител. Не са представени документи за направени плащания. Ревизиращите са констатирани, че липсват доказателства за място на съхранение на стоките и оборудването и не са налице транспортни документи.

„Р. комерс“ ЕООД е изпълнител по договор № BG16RFOP001-3.002-0032-C01-D-11 от 11.07.2018г. с възложител [община]. Предмет на договора е доставка на обзавеждане и оборудване за Професионална гимназия по ветеринарна медицина „Проф. д-р Г. П.“ [населено място]. Фактура №[ЕГН] от 14.11.2018 г. е издадена за доставка на

ветеринарно-медицинско оборудване, което ревизираното дружество следва да достави на [община] в изпълнение на обществена поръчка.

„РИВ КОМЕРС“ ЕООД превъзлага на „ПАРАЛЕКС“ ЕООД с Договор от 01.08.2018 г. за доставка на специализирано оборудване – радионож KENTAMED RF 100, а с последващ Договор от 11.10.2018 г. доставката на същото оборудване е възложено на „АУТОТРАНС 83“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Приложена е фактура №00000018888 от 22.08.2018 г. за покупка на апарат Кентамед с издател „КЕНТАМЕД“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Управител на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и „АУТОТРАНС 83“ ЕООД е Р. Ч., а управител на „ПАРАЛЕКС“ ЕООД е Е. И. И., която е дъщеря на Р. Ч.. След като са налице данни, че „АУТОТРАНС 83“ ЕООД е придобило необходимото оборудване на 22.08.2018 г., което няма как да не е известен на ревизираното дружество, предвид това, че се управляват от едно и също лице, то е безпредметно доставката да бъде възложена на „ПАРАЛЕКС“ ЕООД. Освен това „АУТОТРАНС 83“ ЕООД е закупило електронен KENTAMED RF 100 на стойност 3 325,00 лв. и е фактурирало същия на „ПАРАЛЕКС“ ЕООД на по-ниска цена – 2 500,00 лв. „ПАРАЛЕКС“ ЕООД обаче продава оборудването на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД за сумата 20 000,00 лв.

Тези обстоятелства, са обосновали извода на решаващият орган, че в случая „ПАРАЛЕКС“ ЕООД не е реалният доставчик на оборудването, който факт няма как да не е известен на ревизираното лице.

По отношение на фактура №[ЕГН] от 14.11.2018 г. жалбоподателят е заявил, че е издадена от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД във връзка с доставка на специализирано оборудване /камери, радиостанции и др./. Посочил е също, че се явява изпълнител на доставката с посочения предмет по силата на договор, сключен с Академия на МВР. Пояснено е, че между „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и „ПАРАЛЕКС“ ЕООД е сключен Договор на 10.10.2018 г., като са налице последващи договори, сключени между „ПАРАЛЕКС“ ЕООД и „АУТОТРАНС 83“ ЕООД от 12.10.2018 г. и от същата дата между „ПАРАЛЕКС“ ЕООД и „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД.

Във връзка с фактура №[ЕГН] от 14.11.2018 г., в жалбата си ревизираният субект твърди, че е изпълнител по Договор №РД 04-248 от 12.09.2018 г. по проект „Осигуряване на оборудване и обзавеждане за Център за социална рехабилитация и интеграция за незрящи, [населено място]“, с възложител – [община]. Описани са подробно договорите, сключени между „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и „ПАРАЛЕКС“ ЕООД, както и между „ПАРАЛЕКС“ ЕООД и „АУТОТРАНС 83“ ЕООД, и между „ПАРАЛЕКС“ ЕООД и „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. Посочени са съставените приемо-предавателни протоколи и издадените фактури. Изнесени са и данни относно произхода на стоките.

Относно фактури №[ЕГН] от 29.12.2018 г. и №[ЕГН] от 29.12.2018 г., издадени от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД с предмет - доставка и монтаж на ламинат в А. и доставка и монтаж на осветителни тела в МВР жалбоподателят пояснява,

че „ПАРАЛЕКС“ ЕООД е сключило с „ЕЛИТ МОТО ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД договори от 02.11.2018 г. - за доставка на ламинат и от 10.10.2018 г. - за доставка и монтаж на осветителни тела. Цитирани са издадените от предходния доставчик фактури и приемо-предавателни протоколи.

Липсват доказателства за движение на стоките между участниците във веригите от сделки. Установено е, че нито едно от горепосочените дружества не притежава превозни средства.

Във връзка с фактура №[ЕГН] от 29.12.2018г., издадена от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД, в жалбата е посочено, че е с предмет - разработване на процедури за сертифициране по И.. Налице е твърдение, че услугата е изпълнена от управителя на „ПАРАЛЕКС“ ЕООД – Е. И.. Жалбоподателят се позовава на сключен между страните Договор за консултантска услуга от 01.10.2018г. и Приемо-предавателен протокол от 29.12.2018 г. С договора възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши консултантска услуга с предмет: Разработване и внедряване на Система за управление в съответствие с изискванията на стандарт: ISO 9001:2015 „Система за управление на качеството. Изисквания“. Съгласно чл. 1, ал. 2, предметът на договора включва дейности, описани в 5 точки, в т.ч. разработване на необходимите документи /политика, процедури, формуляри, наръчник/ от Системата за управление съгласно изискванията на стандарта. В приложения приемо-предавателен протокол от 29.12.2018 г. е посочено, че са извършени следните дейности: разработени документи – политика, процедури, формуляри, наръчник; консултиране по внедряване на системата за управление; подробен вътрешен одит на системата; консултиране за провеждане на преглед от ръководството. Разработените документи не са представени, и няма данни и доказателства за професионалната квалификация на управителя, сочен като изпълнител на услугата.

Във връзка с фактура №[ЕГН] от 29.12.2018 г., издадена от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД жалбоподателят е заявил, че се касае за услуги по смяна на масло, филтри и консумативи. Представен е сключен между страните Договор от 09.12.2018 г. Със следващ договор от същата дата услугата е превъзложена на „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД. В жалбата се твърди, че това дружество разполага с кадрова обезпеченост, а относно материалната обезпеченост се сочат фактура, издадена от „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и фактура, издадена от „ЕВРО 07“ АД, ЕИК[ЕИК] на „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД за покупка на масла и консумативи.

По данни от информационната система на НАП се установява, че „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е имало наети лица на трудови договори на длъжност „заварчик“ и „технически сътрудник“. Не е имало лица, наети като монтьори и няма данни относно мястото на извършване на услугите. В представените протоколи не е посочено конкретно място на предаване и приемане на резултата от фактурираната услуга. Отделно от това, в протоколите са описани извършените дейности - смяна на масло, смяна на маслен филтър и други, на 9

микробуса, без същите да са индивидуализирани с посочване на марка, модел или регистрационен номер.

Освен горното, се установява, че „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД е издало на „ПАРАЛЕКС“ ЕООД фактура №[ЕГН] от 07.11.2019 г. Тази фактура е издадена около една година след датата на издаване на процесната фактура №[ЕГН] от 29.12.2018 г. от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД към „РИВ КОМЕРС“ ЕООД. Освен това към тази фактура е приложен протокол за извършената работа между „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД и „ПАРАЛЕКС“ ЕООД, който е от 01.11.2019 г. и се отнася за смяна масла и консумативи за 6 микробуса.

Предвид това, ангажираните от жалбоподателя доказателства не могат да удостоверят извършване на услугата от „РОС ИНВЕСТ 1“ ЕООД към 29.12.2018 г., когато е издадена фактура №[ЕГН] от 29.12.2018 г., по която ревизираното лице претендира право на данъчен кредит в размер на 650,00 лв.

Относно издадената от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД фактура №[ЕГН] от 04.02.2019 г., с предмет - R. M., шаси №VF1ML000762070180, жалбоподателят твърди, че се касае за фабрично нов лек автомобил и че във връзка с тази доставка са представени договори и приемо-предавателни протоколи.

Освен Договор от 04.02.2019 г., сключен между „РИВ КОМЕРС“ ЕООД и „ПАРАЛЕКС“ ЕООД и приемо-предавателен протокол от 04.02.2019 г., в случая са налице също така Договор от 04.01.2019 г., сключен между „ПАРАЛЕКС“ ЕООД и „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД, приемо-предавателен протокол между двете дружества от 04.02.2019 г., фактура №[ЕГН] от 27.12.2018 г., издадена на „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД от „ЕСПАС АУТО“ ООД, ЕИК[ЕИК] за доставка на R. M. с шаси №VF1ML000762070180, двигател №M9TD708C003808, митническа декларация и протокол за предаване на автомобил.

Автомобил с горните характеристики е отразен по партидата на [община], на 06.02.2019 г. Същият е регистриран като ново превозно средство от официален вносител /с произход от ЕС, ЕИП или Конфедерация Швейцария/.

Жалбоподателят не представя достатъчно годни доказателства, че „ПАРАЛЕКС“ ЕООД е реалния доставчик на този автомобил към ревизираното дружество.

Според доказателствата по преписката, [община] е възложило на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД доставка на фабрично нов лек автомобил 8+1 места за нуждите на ЦСОП „Д-р П. Б.“. Договорът е сключен на 07.12.2018 г. На 27.12.2018 г. „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД е закупило R. M. с шаси №VF1ML000762070180 от „ЕСПАС АУТО“ ООД. Управител на „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД е Е. И., която е дъщеря на Р. Ч. – управител на ревизираното дружество. При тази свързаност е логично да се допусне, че на „РИВ КОМЕРС“ ЕООД е било известно придобиването на автомобила от „АУТО ИНЖЕНЕРИНГ 19“ ЕООД. Не е ясно в такъв случай защо превозното средство е фактурирано от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД, чийто управител е също Е. И.. Изводът, който следва е за наличие на фиктивно префактуриране. Видно от

документите, в издадената от „ЕСПАС АУТО“ ООД фактура е посочена стойност на превозното средство в размер на 37 815,83 лв., В издадената от „ПАРАЛЕКС“ ЕООД фактура към жалбоподателя стойността на МПС е 48 800,00 лв., а начисленият данък е в размер на 9 760,00 лв.

Липсата на доказателства за реално извършване на доставката от сочения контрагент - „ПАРАЛЕКС“ ЕООД, се потвърждава от обстоятелството, че не са представени и документи за извършено плащане по сделката от страна на жалбоподателя към фиктивния доставчик.

В резултат на фиктивното префактуриране жалбоподателят, който участва активно и печели обществени поръчки, декларира резултати по периоди данък за внасяне от 1,33 лв. до 163,35 лв.

6. Отказан данъчен кредит в размер на 1 156,19 лв. по фактури за закупено гориво и материали, издадени от „БЕТА ОЙЛ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 9,65 лв., „ГАЗПРО М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 27,33 лв., „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] – 57,75 лв., „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 319,20 лв., „ТРЕЙДНЕТ ВАРНА“ ЕООД – 602,16 лв., „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД – 56,59 лв., „БЕ ПЕТ“ ЕООД – 23,54 лв., „БЪЛНЕД“ ООД – 9,00 лв., „РУМ ОЙЛ“ ООД – 8,15 лв., „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД – 13,33 лв., „КУШ ОЙЛ“ ЕООД – 5,83 лв. и „ПЕТРОЛ“ АД – 23,66 лв. Жалбоподателят има един лек автомобил, марка К., рег. [рег.номер на МПС] . В хода на ревизията не са представени документи, от които да е видно, че автомобилът е използван за икономическата дейност на дружеството. Не са представени пътни листове и пътни книжки, както и извлечения от счетоводни сметки, по които са осчетоводени разходи за експлоатация на МПС. На основание чл. 70, ал. 1, т. 3 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

В хода на съдебното производство е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Същото не е оспорено от страните. Според заключението на вещото лице Н.М., жалбоподателят притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството. Всички издадени фактури по спорните доставки са отразени в дневниците за продажби на доставчиците, респективно в дневниците за покупки на жалбоподателя. Липсват извършени плащания. Спорните доставки са свързани с последващи доставки на стоки и услуги, извършени от „Рив комерс“ ЕООД. Налице е кадрова и материална обезпеченост в дружествата подизпълнители.

По така приетото заключение, съдът намира, че освен на писмените доказателства по делото, същото се позовава на счетоводни документи-хронологични регистри на „Рив Комерс“ ЕООД и „Рос инвест - 1“ ЕООД, които не са заверени, без подпис и печат. Формално погледнато изводите на вещото лице биха били правилни, ако се игнорират останалите установени по делото факти, относно свързаност на дружествата изпълнители. Представените с жалбата адресирана до АССГ писмени доказателства, изцяло

съвпадат с ангажираните от жалбоподателя, както в хода на ревизионното производство, така и пред решаващият орган, поради което съдът не намира на нужно да ги анализира отново.

Проведен е разпит на свидетеля Б. Н. Н., служител на „БГ Телеком“ ЕООД, което дружество е следвало да достави на жалбоподателя 85 броя звукова и светлинна сигнализация, като оборудването било поръчано и закупено от Китай, разтоварено и съхранявано в склад на дружеството в [населено място], но не сочи точен адрес. Съдът не кредитира показанията на свидетеля Н., тъй като съществено противоречат на писмените доказателства по делото и по конкретно на факта, че липсва надлежно деклариране в отчетните регистри по ЗДДС от страна на „БГ Телеком“ ЕООД на покупката на 85 броя звукова и светлинна сигнализация от цитираното от свидетеля китайско дружество.

По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС 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 за 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 C-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, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос, относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства са неоснователни.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални

доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, 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 Rayon 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 за стоки и услуги. 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. Именно наличието на така установената обвързаност е предпоставка за издаване на документи с невярно съдържание с единствена цел да са намали дължимото ДДС за внасяне към бюджета, без наличие на фактически осъществени престации по декларираните от жалбоподателя доставки.

За целите на данъчното облагане и упражняване правото на данъчен кредит изявленията на страните, включително и свидетелските показания не следва да се кредитират безусловно, а е необходимо да се преценяват и съпоставят с останалия доказателствен материал. 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 всякакви доказателства за осъществен транспорт на стоките и тяхното съхранение. Липсват извършени плащания.

Не може да се презумира добросъвестно поведение на жалбоподателя, тъй като на същия не може да не му е известно, 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.

ПО ЗКПО

За 2019г. жалбоподателят е подал Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с деклариран счетоводен и данъчен финансов резултат – загуба, в размер на 45 234,37 лв.

Предвид резултатите от направените насрещни проверки на доставчиците на ревизирия субект органите по приходите са приели за недоказани фактурираните му през 2019 г. доставки от дружествата, описани по-горе в частта на облагането по ЗДДС. С оглед това ревизирият екип е преобразувал декларирания от жалбоподателя счетоводен финансов резултат със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „ЮНИОН ПАРТС“ ЕООД, „ПАРАЛЕКС“ ЕООД, „ОБРАЗОВАНИЕ БГ“ ЕООД и „БГ ТЕЛЕКОМ“ ЕООД. Резултатът е преобразуван на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО. Съгласно разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

В частта на фактурираните разходи за гориво преобразуването на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя е направено на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, а именно разходи, несвързани с дейността.

В резултат на извършеното увеличение общо със сума в размер на 192 543,34 лв. на жалбоподателя е определен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 147 308,97 лв. и е установен дължим корпоративен данък в размер на 14 730,90 лв., ведно с лихви в размер на 1 657,36 лв.

Установяването на допълнителни данъчни задължения по ЗКПО изцяло се основава на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС от цитираните доставчици и по посочените в РД фактури. След като съдът, намира че РА в оспорената му част по ЗДДС е законосъобразен, то и за оспорената по ЗКПО част важи същият извод, предвид обстоятелството, че с депозираната пред съда жалба не се релевират конкретни доводи от жалбоподателя.

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 3955 лева.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в приложимата й редакция/ и като съобрази конкретно претендирания размер от процесуалния представител на ответника, в полза на същия следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в

размер на 3955 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Рив комерс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], ап.29 и адрес за призоваване –гр.В., [улица], представлявано от управителя Р. Т. Ч. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221720003251-091-001/11.05.2021г. издаден от А. Г. М. -орган възложил ревизията и М. П. Б. Н. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1724/09.11.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, за установените резултата по ЗДДС в размер на 81286,19 лв. и лихви за забава в размер на 14855,55 лева за данъчните периоди от месец ноември 2018 г. до месец септември 2019 г. включително, месеците ноември и декември 2019 г. и месеците март и април 2020 г., както и в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2019 г. в размер на 14 730,90 лева и лихви в размер на 1 657,36 лева.

ОСЪЖДА „Р. комерс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица], ап.29, представлявано от управителя Р. Т. Ч. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 3955 /три хиляди деветстотин петдесет и пет 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: