

РЕШЕНИЕ

№ 4270

гр. София, 02.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в
публично заседание на 15.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **2896**
по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 - 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД, представлявано от управителя И. Г.,
чрез адв. Д. Д. от АК - В., срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221023002160-091-001/14.11.2023 г.,
издаден от Г. М. В. – Н. на длъжност началник в отдел „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД
на НАП С., възложил ревизията и А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите -
ръководител на ревизията, потвърден с решение № 139/31.01.2024 г., издадено от заместник
директора на дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП. С ревизионния акт за данъчен период
м.09.2022 г. се установяват задължения по ЗДДС в размер на 10 364.07 лева и лихви в размер на 1
337.01 лева в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 171 604.20
лева.

В жалбата са изложени аргументи, че ревизионният акт е неправилен, издаден в противоречие на
материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните
правила. Поддържа се, че независимо от наличието на регистрация за целите на ДДС в Р
България и извършването на дейност и от словенския ДДС номер, дружеството жалбоподател не
придобива различна правосубектност, а е налице едно данъчно задължено лице. Изкъква се също
така, че дружеството притежава оригинал от спорната фактура, който е бил предоставен на
ревизиращите при посещението им на място в офиса на счетоводното дружество, обслужващо
жалбоподателя на територията на Р България. Позовава се на практика на СЕС.

В съдебно заседание и в писмена защита за жалбоподателят поддържа жалбата си по
съображенията изложени в нея, както и на база на събраните доказателства в административното
производство, включително и заключенията на приетите съдебно-счетоводна и съдебно-

техническа експертизи.

Представителят на ответника иска да бъде отхвърлена жалбата като неоснователна и недоказана. Счита, че приетите по делото експертни заключения, не изменят установените фактически обстоятелства в хода на ревизионното производство и не могат да се противопоставят на мотивите в решението, с което ревизионният акт бил потвърден. Изтъква, че жалбоподателят не е ангажирал доказателства, с които да обоснове предмета на спорната фактура, която е издадена между свързани лица. Посочва, че дружеството ползва неправомерно механизъм по ЗДДС като получава стоки и услуги на територията на страната с българския си ДДС номер, въз основа на който претендира ефективно възстановяване на ДДС, а при следващи доставки се издават фактури със словенския ДДС номер. При тези съображения моли жалбата да бъде отхвърлена.

Софийска градска прокуратура не е встъпила в процеса.

Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери за установено следното:

Ревизията, в рамките на която е издаден обжалваният акт, е възложена със ЗВР № 22221023002160-020-001/12.04.2023 г., връчена на 24.04.2023 г., изменяна със ЗИЗВР № 22221023002160-020-002/22.06.2023 г., ЗИЗВР № 22221023002160-020-003/20.07.2023 г., ЗИЗВР № 22221023002160-020-004/18.08.2023 г., издадени от Г. М. В. на длъжност началник на сектор, оправомощена със заповед № РД-01-849/31.10.2023 г. на директора на ТД на НАП С.. Обхваща задължения на дружеството - жалбоподател „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД за данък добавена стойност по ЗДДС за периода от 01.09.2022 г. до 30.11.2022 г.

За резултатите от ревизията е издаден ревизионен доклад /РД/ № 22221023002160-092-001/11.10.2023 г., връчен на 12.10.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу РД, което е преценено от органа по приходите като неоснователно.

Ревизионното производство е приключило с РА № Р-22221023002160-091-001/14.11.2023 г., издаден от Г. В. - Н. на длъжност началник в отдел „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и А. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен електронно на 15.11.2023 г.

В случая се оспорват установените задължения по ЗДДС в размер на 10 364.07 лева и лихви в размер на 1 337.01 лева в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 171 604.20 лева за данъчен период м.09.2022 г. за доставка по фактура № 1/23.12.2021 г., издадена от SIOL D.O.O. с данъчна основа в размер на 806 200.64 лв. и начислен ДДС в размер на 161 240.13 лв.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установените обстоятелства са подробно описани в издадения ревизионен доклад /РД/ № 22221023002160-092-001/11.10.2023 г., връчен на 12.10.2023 г., към който обжалваният ревизионен акт № Р-22221023002160-091-001/14.11.2023 г., препраща, както следва:

Ревизираното дружество е чуждестранно юридическо лице, регистрирано по словенското законодателство, със седалище в Република С.. Регистрирано е за целите на ДДС в България от 22.11.2021 г.

В рамките на ревизията на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, като в отговор са представени писмени обяснения, обратна ведомост, декларация за банкова сметка, договор за счетоводно обслужване, фактури от доставчици SIOL D.O.O и ISKRA D.O.O и съпътстващите ги документи (договори, протоколи, транспортни

документи, банкови извлечения) и справки по образец на НАП.

Според представените от дружеството писмени обяснения предметът му на дейност е изграждане на регионални оптични влакна за европейския пазар. Дружеството няма търговски обекти, складови помещения и клонове в страната. „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД е наело в Р България шкафове за данни, в които се намира оборудването на компанията. Словенското дружество предоставя услуги за свързаност на своите и други абонати и наема местни линии от български оператори. Точката, където словенското дружество има колокация се нарича POP. Точка на присъствие (POP) е демаркационна точка, точка за достъп или физическо местоположение, където две или повече мрежи или комуникационни устройства споделят връзка. Оборудването се използва за възстановяване на транзитни връзки, възможност за свързване с други български и чуждестранни оператори. Словенското дружество предоставя услуги за свързаност на своите и други абонати и наема местни линии от български оператори. Дружеството също така се свързва с други оператори на POP кръстовища и наема услуги от тях, които се използват в С. или друга държава. Дружеството обменя с операторите, присъстващи в българските центрове за данни, услуги за данни, гласови услуги, роуминг услуги и др.

Ревизираното лице няма регистриран ЕКАФП, наети по трудови или граждански правоотношения лица, пари в брой или банкови сметки в България. Не предоставя услуги на дребно в Р България. За местонахождение на налични активи – оборудване, което се използва за възстановяване на транзитни връзки и възможност за свързване с други български и чуждестранни оператори, са посочени адреси в [населено място], [улица] в [населено място], [улица].

В обясненията е посочено, че „Т. С.“ е поело оборудването от SIOL D.O.O., на мястото, където е инсталирано, а „СТЕМО“ ООД е поело оборудването от ISKRA D.O.O. от името на „Т. С.“. Последното е инсталирало оборудването си на местата (POP – presence point) в България, но не разполага с човешки ресурси в България, поради което е сключило споразумение със „СТЕМО“ ООД за поемане на оборудването. Поддръжката на оборудването се извършва от „СТЕМО“ ООД. На основание чл.45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „СТЕМО“ ООД, като от писмени обяснения на дружеството е установено, че същото съхранява резервни части на склад, находящ се в [населено място], [улица]. Резервните части са собственост на Т. С.. Получават се от словенското дружество ISKRA D.O.O., което е изпълнител по доставката между Т. С. и „СТЕМО“ ООД. Представен е и договор за поддръжка на телекомуникационни мрежи DWDM, сключен между SIOL D.O.O., Х. (възложител) и „СТЕМО“ ООД (изпълнител).

На основание чл.45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на SIOL D.O.O. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221023128930-040-001/06.07.2023 г., което не е връчено на дружеството, тъй като последното няма деклариран електронен адрес. Съставен е ПИНП № 22221023128930-141-001/26.07.2023 г., в който е отразено, че дружеството е чуждестранно юридическо лице, регистрирано за целите на ЗДДС от 18.10.2018 г. и с прекратена регистрация по същия закон от 18.01.2023 г. Предмет на насрещната проверка е доставка, извършена от SIOL D.O.O. по фактура № 1/23.12.2021 г. с данъчна основа в размер на 806 200.64 лв. и начислен ДДС в размер на 161 240.13 лв. с получател „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД, с ЕИК [ЕГН]. Фактурата е платена на 29.12.2021 г. Във връзка с тази насрещна проверка са изискани документи от „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД. Депозирани са писмени обяснения от жалбоподателя, според които закупеното оборудване се намира на две локации: С. Дата център в [населено място], [улица] [населено място], [улица] (Завод за хладилници); към момента на продажбата оборудването вече е било сглобено на място и не е имало фактическо предаване; поддръжката на оборудването се извършва от С. България; няма други доставки във връзка с това оборудване; то се използва за възстановяване на транзитни връзки и възможност за свързване с други български и

чуждестранни оператори; дружеството предоставя услуги за свързаност на своите и други абонати и наема местни линии от български оператори; компанията се свързва с други оператори на РОР кръстовища и наема услуги от тях, които се използват в С. или друга държава; обменя с операторите, присъстващи в българските центрове за данни, услуги за данни, гласови услуги, роуминг услуги и др. Посочено е в обясненията, че идентификационните данни (серийни номера) за оборудването могат да бъдат намерени в протокола за предаване и договора за покупка на оборудване.

Представено е многостранно споразумение № 01/2017-OTN, подписано на 23.10.2017 г. за предоставяне на OTN функционалност в съществуващата DWDM мрежа на територията на С., Х., Б. и Х., С., М., Черна гора и България, сключено между: Т. С., д.д.(АД) Л. ИН по ДДС: SI98511734 – клиент; и СИОЛ д.о.о. З. ИН по ДДС: 95044005399 - клиент; и СИОЛ д.о.о. С. ИН по ДДС: 201688620007 - клиент; и СИОЛ д.о.о. Б. ИН по ДДС:[ЕИК] - клиент; и КОМПАНИЯ ЗА ТЕЛЕКОМУНИКАЦИОННИ УСЛУГИ „СИОЛ“ ДОО (ООД) П. ИН по ДДС: 30/31-10646-9 - клиент; и СИОЛ ДООЕЛ С. ИН по ДДС: 4032015527130 - клиент и И. д.д. [ISKRA d.d.], Л. ИН по ДДС: S113278088-изпълнител. Договарящите страни са постигнали съгласие, че изпълнителят ще доставя стоки и услуги за OTN функционалност по съществуващата DWDM мрежа между Л. - З. - Б. - С. - С. - П. - П. - С. - Л. за Клиентите, които са част от DWDM мрежата на Т. С. Груп. Страните са се договорили, че изпълнителят ще доставя стоки и услуги за Т. С. и за свързаните с Т. С. дружества, както следва: за дружеството Т. С. на територията на С.; за дружеството Сиол З. на територията на Х. и България; за дружеството Сиол С. на територията на Б. и Х.; за дружеството Сиол Б. на територията на С.; за дружеството Сиол С. на територията на М.; за дружеството Сиол П. на територията на Черна гора. Уговорено е, че за поръчаното оборудване изпълнителят ще предоставя услуги по поддръжка, които ще бъдат договорени между клиентите и изпълнителя с Приложение към съществуващия Договор за поддръжка.

Приложен е договор за закупуване на оборудване № 01/2021 SIOL-TS, сключен между СИОЛ д.о.о. (SIOL d.o.o.) З., Х., (доставчик) и Т. СЛОВЕНИЕ д.д. (TELEKOM SLOVENIJE), Л., (възложител), по силата на който доставчикът ще продаде на възложителя оборудване, което е вградено в мрежа ROO на територията на А., Италия и България на обща стойност 887 741.30 евро без ДДС, като точното описание и цената на оборудването са представени в Приложение 1, което е неразделна част от договора. Конкретно за оборудването в Р България страните по договора са постигнали съгласие, че цената е в размер на 412 203.84 евро без ДДС. Оборудването в Р България е описано по следния начин в Приложение № 1 към договора: подгрупа DWDM и SDH системи: материален актив: POP С. SOM145066823 сериен № SOM145066823, цена 22 879.86 евро; подгрупа DWDM и SDH системи: материален актив: POP К. SEZ1446A3681, сериен № SEZ1446A3681, цена 1 063.89 евро; подгрупа: маршрутизатор (рутер): материален актив: CISCO ASR920 CAT 1925V0SW, сериен № CAT 1925V0SW, цена 651.38 евро; подгрупа: надзор измервателни апарати: материален актив: In Line Monitoring Unit Sofija 21513, сериен № 21513, цена 2 058.36 евро; подгрупа: надзор измервателни апарати: материален актив: In Line Monitoring Unit Kyustendil 21514, сериен № 21514, цена 163.72 евро; подгрупа: техническа защита надзор: материален актив: Mobotix С. 10.19.56.92, сериен № 10.19.56.228, цена 71.83 евро; подгрупа: техническа защита надзор: материален актив: Mobotix К. 10.19.56.42, сериен № 10.19.56.42, цена 71.83 евро; подгрупа: DWDM и SDH системи: материален актив: СОФИЯ_И_ОТН, сериен № ZJ1750001 LA, цена 385 242.96 евро, обща цена 4221 203.84 евро. Договорът е подписан от Т. С. като възложител в Л. на 13.08.2021 г. и СИОЛ като доставчик на 16.08.2021 г. в 3..

Представен е приемо-предавателен протокол от 01.12.2021 г., съгласно който СИОЛ д.о.о. (SIOL d.o.o.) З. като доставчик по договор за закупуване на оборудване № 01/2021 СИОЛ - ТС от

16.08.2021 г. и анекс № 1 към посочения договор от 21.12.2021 г. продава оборудване, вградено в мрежата ROO на територията на България, а Т. Словение като възложител приема оборудването за своя собственост. В списъка на оборудването са описани наименованията на активите, серийните номера и местонахождението, както следва: POP C. S0M145066823, POP K. SEZ1446A3681, CISCO ASR920 CAT 1925V0SW, In Line Monitoring Unit C. 21513, In Line Monitoring Unit K. 21514, Mobotix C. 10.19.56.228, Mobotix K. 10.19.56.42, СОФИЯ_1_0 TN, на обща стойност 412 203.84 евро.

Приложен е Анекс № 1 от 21.12.2021 г. към договор за закупуване на оборудване № 01/2021 SIOL-TS, сключен за съгласуване на действителното състояние във връзка с идент. номера по ДДС, под които доставчикът ще достави оборудването, а възложителят ще придобие оборудването в Италия, А. и България и във връзка с датата на доставка на оборудването и издаването на фактури за плащане по основния договор. В чл. 4 на Анекса е отразено, че оборудването, което е вградено в регионалната оптична мрежа на територията на България, доставчикът ще достави под идент. номер по ДДС: BG3077300723, а възложителят ще получи това оборудване в България под идент. номер по ДДС: BG3075735706;

Представена е фактура № [ЕГН]/23.12.2021 г., издадена от SIOL d.o.o. с предмет на доставка: ред 1, № 1, шифър 1 "Equipment Bulgaria December 2021 NN 450000677121 (Ref. number: Equipment BG 16/2021), количество „1“, единична цена 1 554,96 лв., ДДС 20%, стойност 1 554,96 лв.; на ред 2, шифър 2 "Equipment Bulgaria December 2021 NN 450000677172 (Ref. number: Equipment BG 16/2021)", количество „1“, единична цена 806 645,67 лв., ДДС 20%, стойност 806 645,67 лв.

Във връзка с използване предметът на процесната доставка в облагаемата икономическа дейност на дружеството жалбоподател са представени доказателства с преведени на български език документи: рамков договор за телекомуникационни услуги, сключен между А. Д. С. Инк и „Телеком Словения“ АД (изпълнител), заедно с график и поръчка за транспортни телекомуникационни услуги към него и приложения към същата поръчка; генерален договор от 30.11.2020 г. за предоставяне на телекомуникационни услуги, сключен между Р. Ънлимитед К. и и „Телеком Словения“ АД (доставчик на услуги) фактури към договора; договор за предоставяне на услуги по IP – пренос, сключен между А. Смани Б.И. – Опентел и „Телеком Словения“ АД и фактура към него.

След анализа на представените доказателства и извършените процесуални действия органите по приходите приели, че ревизираното лице не притежава оригинален данъчен документ за получената доставка от SIOL D.O.O, Х. - фактура № 1/23.12.2021 г., която е представена в копие, на английски език без превод на български език и в нея няма данни за брой единична цена; че процесното оборудване не може да бъде индивидуализирано на място в посочените обекти; че „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД ползва получените под български ДДС номер стоки и услуги за икономическата си дейност в С., документираща от словенския ДДС номер, т.е. не е реализирало последващи облагаеми доставки в стопанската си дейност в Р България с оборудването, предмет на процесната фактура и съответно за него не е налице право на приспадане на данъчен кредит под българския ДДС номер.

По делото е изслушано заключение на съдебно-техническата експертиза, изготвено от вещото лице А. К., която е извършила огледи в обекти в [населено място], [улица] в [населено място], [улица] - Източна промишлена зона, при които е констатирала, че оборудването, намиращо се на адресите, предмет на договор №1/2021 SIOL-TS от 16.08.2021 г., сключен между Т. С. и СИОЛ д.о.о., Анекс № 1 от 21.12.2021 г. към същия договор и приемо - предавателен протокол от 01.12.2021 г., подписан между СИОЛ д.о.о. и Т. С. е идентично. Оборудването представлява висококачествено телефонно оборудване за пренос на оптичен сигнал от една точка до друга и е

поместено в няколко метални шкафа във всеки обект. Подредбата на всички отделни модули на оборудването е строго систематизирана и възможно за идентификация с редове и номерирани позиции на всеки един елемент във всеки шкаф. Вещото лице пояснява, че самите шкафове се наричат шасита и приличат на гардероб-библиотека, всяко шаси има отделни рафтове – шелфове, във всеки шелф има разположени слотове, в които са разположени отделните платки. По този начин един ред от слотове с платки формират един шелф (рафт). В детайлния списък с оборудване, намиращ се на л.390 до 396 от делото за обектите в [населено място] и на л.397 от делото за обекта в [населено място], всеки ред представлява отделен елемент/модул - платка, вентилатор или захранване. В първата колона е посочено мястото, на което се намира дадената платка, например платка или модул 1/23/25 се намира в първи шкаф, 23 шелф или ред, и 25 слот. В следващата колона се намира марката а оборудването и обозначението „NOK“ означава марка „Нокия“. В третата колона се обозначава името на платката например Q28LR4D. В следващата колона се посочва серийния номер на платката. Освен платки в шкафовете има и вентилатори, захранване и филтри. По този начин може да се проследи наличното оборудване във всеки шкаф. Вещото лице е сверило списъка, посочен в Изменение № 1 на Споразумението за поддръжка на DWDM телекомуникационни мрежи между „Телеком Словения“ АД и „Стемо“ ЕООД и е достигнало до заключение, че оборудването от списъка е идентично с оборудването, намиращо се в трите посетени обекти в [населено място] и [населено място].

По делото е изслушано заключение на съдебно-счетоводна експертиза, изготвено от вещото лице Е. К., според което фактура № [ЕГН]/23.12.2021 г. съдържа реквизити, които отговарят на изискванията на чл.114 ЗДДС, в нея са вписани данни, съответстващи на тези изисквания. Предметът на доставка е описан във фактурата като: ред 1, № 1, шифър 1“Equipment Bulgaria December 2021 NN 450000677121 (Ref. number: Equipment BG 16/2021), количество „1“, единична цена 1 554,96 лв., ДДС 20%, стойност 1 554,96 лв.; на ред 2, шифър 2 “Equipment Bulgaria December 2021 NN 450000677172 (Ref. number: Equipment BG 16/2021)“, количество „1“, единична цена 806 645,67 лв., ДДС 20%, стойност 806 645,67 лв. При изписването на предмета на доставката има разлика в “NN 450000677121 (Ref. number: Equipment BG 16/2021)“, изписан на ред 1 и “NN 450000677172 (Ref. number: Equipment BG 16/2021)“, изписан на ред 2 – съответно NN 450000677121 и NN 450000677121.

Вещото лице е установило, че номера NN 450000677121 за 795.04 евро и NN 450000677172 за 411 408.80 евро са номера на поръчки от 24.08.2021 г. с възложител Т. С. д.д. и изпълнител Сиол д.о.о. по споразумение № [ЕГН] за закупуване на оборудване, под който номер е регистриран „Договор за закупуване на оборудване № 01/2021 г. SIOL – TS“, с предмет на доставка „закупуване на оборудване SIOL на локации BG, AUT, IT“. Въз основа на този договор е издаден приемо-предавателния протокол от 01.12.2021 г. , с който Сиол д.о.о. е продало, а Т. С. д.д. е приело за своя собственост оборудване по поръчки № № 450000677121 и 450000677172 от 24 08.2021 г.

Общата стойност на фактурата (данъчната основа), която е в размер на 806 200,64 лева съответства на стойността на оборудването в Приложение № 1 към договора (412 203,84 евро), стойността на направените поръчки с №№ 450000677121 и 450000677172 (412 203,84 евро) и стойността на оборудването по приемо-предавателен протокол от 01.12.2021. (412 203,84 евро). Наименованието на оборудването в Приложение № 1 на договор № 01/2021 СИОЛ-ТС от 16.08.2021 г.- и протокол от 01.12.2021 г. съвпада и е заведено като дълготраен актив в дружеството.

Съдът не обсъжда представените писмени доказателства във връзка с телекомуникационното оборудване, намиращо се на адрес в [населено място], [улица], както и заключението на СТЕ

относно този обект, тъй като същите са неотносими към спорния предмет.

В хода на съдебното производство са приети на хартиен и магнитен носител доказателства, установяващи надлежно връчване по електронен път на актове в хода на ревизионното производство, с валиден КЕП, поради което и не се констатира нарушения на административното производствените правила, обосноваващи отмяната на оспорения акт на това основание.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК със заповед за възлагане на ревизия № 22221023002160-020-001/12.04.2023 г., връчена на 24.04.2023 г., изменена със ЗИЗВР № 22221023002160-020-002/22.06.2023 г., ЗИЗВР № 22221023002160-020-003/20.07.2023 г., ЗИЗВР № 22221023002160-020-004/18.08.2023 г., издадени от Г. М. В. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, валидни към датата на неговото издаване. Във връзка с това по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис, като ответникът е представил и надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Предмет на спор в настоящото производство са установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 09. 2022 г., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и, ал. 2 във вр. с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС в размер на 171 604,20 лева и установени задължения за довносяне в размер на 10 364.07 лв. по фактура № [ЕГН]/23.12.2021 г., издадена от SIOL D.O.O. ведно със съответната лихва за забава в размер на 1 337.01 лева.

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основаниято, на което е издаден, следва да реши делото по същество. С оглед правомощието на съда по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, същият следва да провери за конкретния доставчик, дали са спазени изискванията на закона, при които възниква и може да бъде упражнено правото на данъчен кредит. Спорът по същество е относно реалността на извършената доставка, документирана с фактурата издадена на 23.12.2021 г. от SIOL D.O.O. с предмет: телекомуникационно оборудване за пренос на оптични данни в обекти в [населено място], [улица] в [населено място], [улица] - Източна промишлена зона.

Прието е от приходните органи и от решаващия орган, че „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД не е

реализирало последващи облагаеми доставки в стопанската си дейност в Р България с оборудването, предмет на процесната фактура № 1/23.12.2021 г., което не е достатъчно индивидуализирано и счетоводният документ не е представен в оригинал.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6/9, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС, не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б."а" от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело C-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело C-642/11/;
- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело C-153/11/.

Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

В множество свои решения СЕС – напр. Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 и др., приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело C-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки. В т. 32 е записано: „Запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото“. „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени **и** впоследствие тези стоки са били използвани за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да бъде отказано (т. 33).

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика и получателя стоки и услуги, то правото на приспадане не следва да се признае.

Върховният административен съд нееднократно подчертава разликата между сделка в гражданскоправен смисъл и доставка за целите за данъчното облагане – разграничение, нормативно проведено в ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, които последователно си служат само с понятието “доставка”, не и “сделка”. Докато в гражданскоправен аспект е необходимо и достатъчно съгласието на страните по съществените условия на сделката, за да са облигационноправно обвързани от нея, за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 Директива 2006/112/ЕО се изисква да е настъпило и вещно-транслативното правно действие. При доставки на движими вещи този правен ефект ще е настъпил, ако правото на собственост върху тях е прехвърлено от доставчика с предаването им на получателя (което е доказано в настоящия случай) с оглед придобиването му по разпоредителна правна сделка по чл. 77, пр. 1 ЗС вр. чл. 24, ал. 2 ЗЗД.

Следва да се отбележи, че произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, нито е предпоставка за възникването или упражняване на право на приспадане на данъчен кредит.

В разглеждания случай се установява притежаване от РЛ на издадена данъчна фактура за стоки от доставчик SIOL D.O.O, с получател жалбоподателя, които са във връзка с извършвани от него облагаеми доставки. Притежаването на фактура с отразен ДДС, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане за получателя, в който смисъл са и мотивите на СЕС в Решение от 13 декември 1989 г., Genius Holding BV срещу Staatssecretaris van Financiën /C-342/87, Recueil, стр. 04227/ и Решение от 19 септември 2000 г. Schmeink & Cofreth AG & Co. KG срещу Finanzamt Borken и Manfred Strobel срещу Finanzamt Esslingen /C - 454/98, Сборник 2000, стр. I-06973/. Като частен свидетелстващ документ, несъдържащ неизгодни за

издателя си факти, фактурите се ползват само с формална доказателствена сила, установяваща единствено количеството и вида на стоката, вида на услугата и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 10 ЗДДС. Затова и по хипотеза индивидуализирането на вещите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик и на получените услуги следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ (в този смисъл решение № 12060/09.11.2016 г., постановено по адм. дело № 13532/2015 г. на ВАС и др.).

В случаите на претендирано право на данъчен кредит, в тежест на ревизираното лице е да установи всички предпоставки за възникването и правомерното упражняване на това право. Това означава, че данъчно задълженото лице следва да установи, че активът е придобит за нуждите на икономическата му дейност, т.е. ще се използва за извършване на облагаеми доставки. Понятието „икономическа дейност“ е дефинирано в чл.3, ал.2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т. е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие. При дадената дефиниция за икономическа дейност, ограничението на правото на данъчен кредит по чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС ще е налице, когато стоките и услугите се придобиват за извършване на дейност, различна от икономическата дейност на конкретното данъчно задължено лице, каквато в случая не се установява.

Настоящият съдебен състав намира, че приемо-предаването на стоките, предмет на процесната фактура, е надлежно доказано, както в хода на проведеното административно производство, така и в съдебното такова. Представените от жалбоподателя документи - рамков договор, генерален договор, многостранно споразумение, договор за закупуване на оборудване и анекс към него, приемо-предавателен протокол, ведно с таблици към същите. Тези документи, макар и частни, са двустранно подписани от доставчика и жалбоподателя, съдържат констатации за мястото, на което е осъществено фактическото предаване на надлежно индивидуализирано телекомуникационно оборудване и имат своята доказателствена сила, която не е оборена, а напротив – потвърждава се и от заключенията на приетите съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертизи, които съдът кредитира изцяло като компетентно и обективно депозиран. Дълготрайният актив е включен в имуществото на предприятието на търговеца. Представените документи са достатъчни да обосноват действително извършена доставка на техническото оборудване, както и използването му в облагаемата икономическа дейност на дружеството-жалбоподател, вкл. и изпълнение на формалното изискване на чл. 71, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 114 от ЗДДС.

По изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че е налице основание за отмяна на РА относно непризнато право на данъчен кредит в размер на 171 604.20 лева за данъчен период м. 09.2022 г. по фактурата, издадена от № [ЕГН]/23.12.2021 г., издадена от SIOЛ d.o.o. и са установени задължения по ЗДДС размер на 10 364.07 лева и лихви в размер на 1 337.01 лева.

Независимо от изхода на делото, доколкото жалбоподателят не претендира разноси, съдът не дължи произнасяне в тази насока..

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на на „ТЕЛЕКОМ СЛОВЕНИЯ“ АД, представлявано от управителя И. Г., чрез адв. Д. Д. от АК - В., ревизионен акт (РА) № Р-22221023002160-091-001/14.11.2023 г., издаден от

Г. М. В. – Н. на длъжност началник в отдел „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 139/31.01.2024 г., издадено от заместник директора на дирекция “ОДОР” – С. при ЦУ на НАП относно установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.09.2022 г. в размер на 10 364.07 лева и лихви в размер на 1 337.01 лева в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 171 604.20 лева.

Решението подлежи на обжалване от страните с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението за постановяването му.

Съдия: