

РЕШЕНИЕ

№ 25133

гр. София, 23.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 24.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1741** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Производството е образувано по жалба на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], п. к. 1408, [улица], [жилищен адрес] етаж 3, ап. 50, представлявано от управителя Н. Е. Н. – Д., чрез процесуалния си представител адв. Д. К., адрес за призоваване: [населено място], площад „П.“ № 3, офис 16, срещу РА – Р 22221024001410 – 091 – 001 от 21.10.2024 г., издаден от Р. Р. Б. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 15 от 08.01.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ (ОДОП) – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата до съда е посочено, че решаващият орган е анализирал доказателствата избирателно, частично и тенденциозно. Не е осъществен съставът на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Решаващият орган е приел, че е налице отклонение от данъчно облагане, без да изложи изобщо аргументи. Услугите са реално извършени. В жалбата е посочено, че издаденият ревизионен акт е съставен в противоречие с изискванията на материалния данъчен закон и при допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. В хода на ревизионното производство са събрани доказателства след срока, определен за приключване на ревизията. Всяка една от фактурите, предмет на ревизионното производство, е окомплектована с касов бон, разходен касов ордер, договори, анекси, протоколи за предаване на резултата от услугите. Не е верен изводът на ревизиращите, че ЕТ „ФАР Александър Велков“ е ангажиран с разработката и поддръжката на програмните продукти за „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД. Едноличен търговец „ФАР А. В.“ е предоставил за ползване програмните продукти, регламентирани още през 1998 г. Предоставени

са безвъзмездно новите версии, както и правото за разработка на интерфейси за нуждите на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД. РА е издаден в противоречие с практиката на Съда на ЕС. Облагането е извършено в нарушение на принципа на съразмерност, установен в чл. 6 от АПК.

В открито съдебно заседание жалбоподателят „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД, редовно призован, се представлява от адв. Д. К.. Иска от съда да отмени оспорения РА. Представя писмени бележки. Претендира за разноски.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ (ОДОП) – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно призован, представлява се от юрисконсулт М.. Иска от съда да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение съобразно материалния интерес в размер на 3141. 00 лева.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена – не изпраща прокурор за участие в съдебното производство. Не изразява становище по съществото на спора.

Административен съд София – град, след като се запозна с представените по делото доказателства и обсъди наведените от страните доводи, приема за установено от фактическа страна следното:

Предметът на дейност на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД, с ЕИК 20049782, е извършване на счетоводна и одиторска дейност и предоставяне на данъчни консултации.

Със Заповед № Р – 22221024001410 – 020 – 001 от 20.03.2024 г., връчена на 02.04.2024 г. електронно, по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във вр. с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, е възложено извършване на ревизия на „Пи и Ен Ничеви“ ООД за установяване на задължения за корпоративен данък за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване, е започнал да тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията. Срокът на ревизионното производство е бил удължен със съответните заповеди.

В хода на ревизионното производство на електронния адрес на дружеството „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД са връчени искания за предоставяне на документи и писмени обяснения, в отговор на които са предоставени документи електронно. С Протокол № Р – 22221024001410 – ППД – 001 от 16.05.2024 г. са присъединени доказателства от предходна проверка на жалбоподателя.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на контрагенти на задължения субект. Съставени са протоколи за извършени насрещни проверки.

По отношение на данъчните основи по фактури № [ЕГН] от 27.11.2020 г. на стойност 8400. 00 лева и № [ЕГН] от 07.12.2020 на стойност 9000 лева, органите по приходите са извършили насрещна проверка на „Дакта“ ЕООД. От страна на доставчика са предоставени фактури, приходни касови ордери (ПКО) за получени пари в брой, свидетелство за регистрация на фискално устройство (ФУ), справка за наети четири лица на трудов договор, ведомости за заплати, един граждански договор, сключени с жалбоподателя договори за услуги и анекси към тях, приемо – предавателни протоколи. Предоставено е обяснение. При проверка в информационната система на НАП е установено, че соченото от доставчика фискално устройство с № ФУ Е. и фискална памет № 01123918, не е регистрирано в НАП. Не са представени доказателства за професионална квалификация на наетите от доставчика лица.

По отношение на данъчните основи по фактури № [ЕГН] / 16.12.2019 г. на стойност 6480. 00 лева, № [ЕГН] / 07.12.2020 г. на стойност 6600. 00 лева, № [ЕГН] / 17.12.2021 г. на стойност 6100. 00 лева и № [ЕГН] / 07.12.2022 г. на стойност 6600. 00 лева, органите по приходите са извършили насрещна проверка на „ВИДИС ТЕХ“ ЕООД. От страна на доставчика са предоставени фактури, четири договора с анекси и приемо – предавателни протоколи, свидетелство за регистрация на фискално устройство (ФУ), приходни касови ордери (ПКО) за получени пари в брой, справка за

наети две лица на трудов договор, един граждански договор и диплом за завършено образование. Органите по приходите са установили, че при проверка във връзка с представения граждански договор е установено, че „ВИДИС ТЕХ” ЕООД не е подавало справки по образец по чл. 73 от ЗДДФЛ и не е доказано да има наети лица с квалификация за извършване на фактурираните услуги.

По отношение данъчните основи по фактури № [ЕГН] / 07.12.2021 г. на стойност 7800. 00 лева, № [ЕГН] / 20.12.2021 г. на стойност 8400. 00 лева, № [ЕГН] / 13.12.2022 г. на стойност 9600. 00 лева, № [ЕГН] / 20.12.2022 г. на стойност 9840. 00 лева, органите по приходите са извършили насрещна проверка на дружество „ДИМЕНТА” ЕООД. От страна на доставчика са предоставени фактури, четири договора с приемо – предавателни протоколи, свидетелство за регистрация на Фискално устройство, приходни касови ордери (ПКО), два граждански договора. Дадено е обяснение, че услугите са за техническа поддръжка на софтуеър за заплати и счетоводство.

По отношение на фактури № [ЕГН] / 29.12.2020 г. на стойност 9480. 00 лева, № [ЕГН] / 08.12.2021 г. на стойност 8160. 00 лева, № [ЕГН] / 22.12.2021 г. на стойност 8400. 00 лева, № [ЕГН] / 03.12.2021 г. на стойност 6480. 00 лева, № [ЕГН] / 14.12.2021 г. на стойност 4680. 00 лева, № [ЕГН] / 09.12.2022 г. на стойност 9960. 00 лева, № [ЕГН] / 05.12.2022 г. на стойност 9480. 00 лева, № [ЕГН] / 19.12.2022 г. на стойност 5880. 00 лева, № [ЕГН] / 29.12.2022 г. на стойност 8040. 00 лева, органите по приходите са извършили насрещна проверка на „Назон 2020” ЕООД. От дружеството са предоставени фактури, девет договора с приемо – предавателни протоколи, свидетелство за регистрация на ФУ, приходни касови ордери, девет граждански договора. Установено е, че за периодите доставчикът няма регистрирано фискално устройство (ФУ). Дружеството „Назон 2020” ЕООД не е подавало справки по образец по чл. 73 от ЗДДФЛ.

По отношение на фактури № [ЕГН] / 04.12.2019 г. на стойност 9000. 00 лева, № [ЕГН] / 30.12.2019 г. на стойност 9600. 00 лева, органите по приходите са извършили насрещна проверка на „Ранала Прим” ЕООД. Представени са фактури, два договора с анекси и приемо – предавателни протоколи, свидетелство за регистрация на фискално устройство, приходни касови ордери (ПКО), справка за наети три лица на трудов договор. От органите по приходите не е установено наличие на регистрирано ФУ. Няма доказателства за квалификация на наетите лица.

По отношение на фактури № [ЕГН] / 03.12.2019 г. на стойност 9420. 00 лева, № [ЕГН] / 10.12.2019 г. на стойност 5820. 00 лева, № [ЕГН] / 27.12.2019 г. на стойност 7920. 00 лева, № [ЕГН] / 16.11.2020 г., № [ЕГН] / 02.12.2020 г. на стойност 7200. 00 лева, № [ЕГН] / 10.12.2020 г. на стойност 5400. 00 лева, № [ЕГН] / 25.11.2022 г. на стойност 4830. 00 лева, органите по приходите са извършили насрещна проверка на „БАЛВИНА” ЕООД. От доставчика са представени фактури, седем договора с приемо – предавателни протоколи, свидетелство за регистрация на Фискално устройство (ФУ), приходни касови ордери (ПКО), справка за наети три лица на трудови договори. Установено е, че регистрираното от доставчика ФУ с № 3933065 няма връзка с НАП и от него не са отчитани обороти. Не са представени доказателства за квалификация. „БАЛВИНА” ЕООД не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за наети лица по извънтрудово правоотношение. Наетото лице по граждански договор не е декларирало получени доходи с платец „БАЛВИНА” ЕООД.

По отношение на данъчната основа по фактура № [ЕГН] / 05.12.2019 г. на стойност 9840. 00 лева, издадена от „ДЕЛИКТ ПРИМ” ЕООД. Доставчикът не е открит на посочения от него адрес. Искането за предоставяне на документи е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи не са представени.

По отношение на данъчната основа по фактура № [ЕГН] / 06.12.2022 г. на стойност 6930. 00 лева, издадена от дружество „ЗЕТ КОНТАКС” ЕООД. Доставчикът не е открит на посочения от него адрес. Искането за предоставяне на документи е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи

не са представени.

В хода на ревизията е изискана информация от ЕТ „Фар – Александър Велков”. Едноличният търговец е разработчик и изключителен собственик на ползваните от задълженото лице програмни продукти.

В открито съдебно заседание от дата 22.04.2025 г. от страна на жалбоподателя е направено искане за назначаване на ССЧЕ. Посочени са въпроси от т. № 2.1 до т. № 2.5. Така поисканата експертиза е допусната. По назначената и изготвена съдебно – счетоводна експертиза вещото лице дава следното заключение:

Вещото лице е анализирано доставките от „Дакта” ЕООД, за които са издадени фактури № [ЕГН] от 27.11.2020 г. на стойност 8400. 00 лева и № [ЕГН] от 07.12.2020 на стойност 9000 лева.

Относно доставките от „ВИДИС ТЕХ” ЕООД са анализирани фактури № [ЕГН] / 16.12.2019 г. на стойност 6480. 00 лева, № [ЕГН] / 07.12.2020 г. на стойност 6600. 00 лева, № [ЕГН] / 17.12.2021 г. на стойност 6100. 00 лева и № [ЕГН] / 07.12.2022 г. на стойност 6600. 00 лева.

Относно доставките от „ДИМЕНТА” ЕООД са анализирани фактури № [ЕГН] / 07.12.2021 г. на стойност 7800. 00 лева, № [ЕГН] / 20.12.2021 г. на стойност 8400. 00 лева, № [ЕГН] / 13.12.2022 г. на стойност 9600. 00 лева, № [ЕГН] / 20.12.2022 г. на стойност 9840. 00 лева.

Относно доставките от „НАЗОН 2020” ЕООД са анализирани фактури № [ЕГН] / 29.12.2020 г. на стойност 9480. 00 лева, № [ЕГН] / 08.12.2021 г. на стойност 8160. 00 лева, № [ЕГН] / 22.12.2021 г. на стойност 8400. 00 лева, № [ЕГН] / 03.12.2021 г. на стойност 6480. 00 лева, № [ЕГН] / 14.12.2021 г. на стойност 4680. 00 лева, № [ЕГН] / 09.12.2022 г. на стойност 9960. 00 лева, № [ЕГН] / 05.12.2022 г. на стойност 9480. 00 лева, № [ЕГН] / 19.12.2022 г. на стойност 5880. 00 лева, № [ЕГН] / 29.12.2022 г. на стойност 8040. 00 лева.

Относно доставките от „РАНАЛА ПРИМ” ЕООД са анализирани фактури № [ЕГН] / 04.12.2019 г. на стойност 9000. 00 лева, № [ЕГН] / 30.12.2019 г. на стойност 9600. 00 лева.

Относно доставките от „БАЛВИНА” ЕООД са анализирани фактури № [ЕГН] / 03.12.2019 г. на стойност 9420. 00 лева, № [ЕГН] / 10.12.2019 г. на стойност 5820. 00 лева, № [ЕГН] / 27.12.2019 г. на стойност 7920. 00 лева, № [ЕГН] / 16.11.2020 г., № [ЕГН] / 02.12.2020 г. на стойност 7200. 00 лева, № [ЕГН] / 10.12.2020 г. на стойност 5400. 00 лева, № [ЕГН] / 25.11.2022 г. на стойност 4830. 00 лева.

Относно доставките от „ДЕЛИКТ ПРИМ” ЕООД е анализирана фактура № [ЕГН] / 05.12.2019 г. на стойност 9840. 00 лева.

Относно доставките от дружество „ЗЕТ КОНТАКС” ЕООД е анализирана фактура № [ЕГН] / 06.12.2022 г. на стойност 6930. 00 лева.

Според заключението на вещото лице от приложените по делото счетоводни документи се установява, че описаните в таблиците на експертизата фактури са осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”. Разходите за външни услуги включват разходите за ползвани услуги, извършени от трети лица или организации, които са пряко свързани с изпълнението на проекта, в това число разходи за анализи, консултации, информираност и публичност, съобщения, разходите за предпечатна подготовка, печатна, книгоvezка и издателска обработка и други.

Придружаващите документи, съпътстващи осчетоводяването на фактурите, издадени от дружествата най – общо са: договори, анекси, приемо – предавателни протоколи, РКО за извършените плащания в брой, регистрационни дневници за осчетоводяване на фактурите. Посочено е основанието.

По отношение на факта има ли осъществено плащане по доставките и как това е отразено в счетоводството на жалбоподателя, вещото лице посочва, че в счетоводството на „Пи и Ен –

НИЧЕВИ” ООД плащането по описаните фактури в отговора на задача 1 е осчетоводено по дебита на сметка 401 „Доставчици”. Кредитирана е сметка 501 „Каса в левове”. Всички фактури са платени.

Вещото лице е отбелязало, че предмет на дейност на „Пи и Ен – НИЧЕВИ” ООД е счетоводни и одиторски дейности, данъчни консултации с деклариран код на икономическата дейност пред НАП – 6920. Независима икономическа дейност е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги в това число и дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение. Според вещото лице, за ревизирия период получените доставки от „Пи и Ен – НИЧЕВИ” ООД по описаните фактури от доставчиците са с основания, свързани с независимата икономическа дейност на дружеството. Например: въвеждане на счетоводни документи, обработка на заплати, обработка на граждански договори, обработка на счетоводни документи, обработка на амортизационни планове, техническа поддръжка на софтуеър, поддръжка на компютърна техника, архивиране ведомости на заплати.

Според вещото лице издадените фактурите, предмет на делото и анализирани в хода на експертизата, отговарят на изискванията на чл. 6 от Закона за счетоводството.

Вещото лице е изчислило счетоводния финансов резултат, съответно данъчния финансов резултат на дружеството за целите на ЗКПО за всяка от годините от обхвата на ревизията, като е взело предвид разходите, отчетени по доставките, конкретизирани в задача 1 и е определило размера на дължимия корпоративен данък за 2019, 2020, 2021 и 2022 г. В табличен вид (Таблица „Годишен финансов резултат”) са отразени изчисленията на вещото лице. То достига до извода, че разходите по описаните в отговора на задача 1 фактури са намерили отражение в подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Размерът на дължимия корпоративен данък е този, който е деклариран в подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Разходите са признати за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р – 22221024001410 – 092 – 001 от 03.10.2024 г. Дружеството не е подало възражение.

Ревизионното производство е приключило с издаването на РА – Р 22221024001410 – 091 – 001 от 21.10.2024 г., издаден от Р. Р. Б. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

Жалбоподателят е оспорил РА по административен ред. Ревизионният акт е потвърден с Решение № 15 от 08.01.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ (ОДОП) – [населено място] при ЦУ на НАП.

Недоволен от това жалбоподателят го оспорва пред състав на АССГ.

При така установената фактическа обстановка, съдът направи следните правни изводи:

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

Ревизионен акт № Р – 22002223005814 – 091 – 001 / 22.04.2024 г. е издаден от компетентни органи. Оспореният РА е издаден от Р. Р. Б. на длъжност началник на сектор, орган възложил ревизията и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е подписан от Р. Р. Б. електронно, със сертификат номер: 313cd9c2e7815c0e на дата 21.10.2024 г. Подписан е електронно от Ц. К. Х., със сертификат номер: fc7bcf0f31643e5 на дата 22.04.2024 г. Ревизионният акт е издаден чрез Информационната система „Контрол“ като електронен документ. Информационната система „Контрол“ е софтуеърно приложение за целите на контролната дейност в НАП, разработено и внедрено по силата на сключен договор в изпълнение на проект „Надграждане на системата за управление на приходите чрез разработване

на софтуеърно приложение за целите на контролната дейност в НАП – информационна система „Контрол“ по договор с УО на ОПАК № 10 – 31 – ЗС от 03.02.2011 г. Одобрено задание за разработка и развитие на ИС „Контрол“ е съгласно изискванията на Закона за електронното управление (ЗЕУ), Закон за киберсигурност (ЗК) и Закона за управление и функциониране на системата за защита на националната сигурност (ЗУФСЗНС). Информационната система „Контрол“ записва всяко едно действие на потребителите в хронология на действията, включително и времето на подписване и самия подпис, като използва системното време на сървъра на приложението.

Ревизионният доклад (РД) № Р – 22221024001410 – 092 – 001 от 03.10.2024 г. е съставен от В. Д. Л., на длъжност Главен инспектор по приходите, и е подписан електронно със сертификат № *6becd45aeaf47c29* на дата 03.10.2024 г., и е подписан електронно със сертификат номер: *fc7bcf0f31643e5* на дата 03.10.2024 г. от Ц. К. Х..

Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи (РА, РД, ЗВР и т. н.) са подписани с валиден КЕП. Според чл. 3, т. 12 от Регламент № 910 / 2014, за да може един електронен подпис да се счита за „квалифициран електронен подпис“, той трябва да отговаря на три кумулативни изисквания – да е „усъвършенстван електронен подпис“, който съгласно чл. 3, точка 11 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от същия; да е създаден от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“, което съгласно член 3, точка 23 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент; да се основава на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ по смисъла на член 3, точка 15 от Регламент № 910 / 2014. Съгласно тази разпоредба за това е необходимо въпросното удостоверение да бъде издадено от „доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги“ и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение I към регламента (т. 43 от Решение на СЕС от 20 октомври 2022 г. по дело С – 362 / 21, Е.).

По делото са приложени удостоверения за валидност на КЕП. Съдът намира, че издадените в хода на ревизионното производство документи са подписани с валиден КЕП, при съобразяване на тълкуването, осъществено от СЕС по дело С – 362 / 21, Е..

По отношение на определените задължения по ЗКПО

Основният спорен въпрос по делото може да се сведе до това, осъществен ли е данъчният фактически състав на разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4, вр. ал. 1 и чл. 10, ал. 4, вр. ал. 1 от ЗКПО. Предмет на съдебен контрол е ревизионният акт, с който са установени данъчни задължения по отношение на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД за корпоративен данък.

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. По силата на разпоредбата на чл. 16, ал. 2 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО определя като документално обосновани разходите, за които е налице първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., който отразява вярно стопанска операция. Счетоводният документ е хартиен или технически носител на счетоводна информация, класифициран като първичен, вторичен или регистър. (чл. 4, ал. 1 от ЗСч.) От своя страна, първичният счетоводен документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция. (чл. 4, ал. 2 от ЗСч.) Изискванията към съдържанието на първичните счетоводни документи са установени в чл. 6 от ЗСч. Съгласно разпоредбата на чл. 10, ал. 4 от ЗКПО, данъчно задължените лица са длъжни да регистрират и отчитат извършените продажби на стоки и услуги чрез издаването на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаването на касова бележка от

интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен) бон по ред, определен с наредба на Министъра на финансите, освен когато заплащането се извършва по банков път или чрез прихващане. Съгласно чл. 10, ал. 4, изр. 2 – ро от ЗКПО, липсата на фискална касова бележка от фискално устройство е основание за непризнаване на счетоводен разход за данъчни цели. Последното изречение трябва да се тълкува в смисъл, че липсата на фискална бележка е основание за непризнаване на счетоводен разход за данъчни цели, ако това се подкрепя и от други доказателства.

Органите по приходите са достигнали до извод, че посоченият по-горе фактически състав е осъществен по отношение на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД, на основата на факта, че не е изпълнено законовото изискване контрагентите на жалбоподателя да имат регистрирани в НАП фискални устройства, а ако са били налични такива, то регистрацията им не е налице към периодите на издаване на спорните фактури. Според настоящия състав, при положение, че няма изградена връзка с НАП, няма как наличните по делото копия на фискални касови бележки да бъдат кредитирани.

Този извод не се разколебава в хода на съдебното производство. Безспорно е установено още в хода на ревизията, че „Видис Тех“ ЕООД, „Димента“ ЕООД и „Ранала Прим“ ЕООД нямат регистрирани фискални устройства в НАП. По отношение на доставчика „Дакта“ ЕООД фискалното устройство е с изтекъл срок. Видно от документ „Работна карта за юридическо лице“ № С – 22221024009912 / 18.03.2024 г. (л. 28 – 30 от Приложение № 1 към делото) „Дакта“ ЕООД има регистриран ЕКАФП под регистрационен № 3789325 с № на ФУ D. и № на ФП 36538086. Отражено е, че датата на въвеждане в експлоатация е 07.02.2017 г. и дата на изтичане на договора 07.02.2018 г. В информационната система на НАП липсват данни за регистрирани продажби след м. 09.2017 г.; По отношение на доставчика „Назон 2020“ ЕООД – фискалното устройство е с изтекъл срок на дата 30.04.2021 г. За доставчика „Балвина“ ЕООД – фискалното устройство е с изтекъл контакт с НАП от дата 12.06.2019 г., а представените приходни касови ордери са издадени след тази дата, т. е. при издаването на ордерите няма изградена връзка с НАП и там няма отчетени обороти с това фискално устройство.

Жалбоподателят не успява да се справи с установяването на положителния факт, че неговите доставчици са имали изградена връзка с НАП. Част от издадените и приложени по делото фискални касови бележки от доставчиците на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД не могат да бъдат кредитирани. Те са издадени без да има изградена връзка с НАП. Обратното тълкуване би довело до извод, че всяка една фискална касова бележка, която е издадена от устройство, което няма връзка с НАП, ще е напълно достатъчна, за да формира документална обосновааност по смисъла на ЗКПО.

Наличието на осъществен фактически състав по чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4, вр. ал. 1 и чл. 10, ал. 4, вр. ал. 1 от ЗКПО, се подкрепя и от цялостния анализ на частните документи, представени от ревизираното лице. Представени са договори, анекси, приемо – предавателни протоколи, фактури и разходни касови ордери. В своята съвкупност това са частни документи, които се ползват с формална, но не и с материална доказателствена сила. По аргумент от чл. 180 от ГПК, доказателствената им сила не обвързва съда да приеме съдържанието им за вярно. Съдържанието трябва да се извлече при съпоставка с всички останали доказателства по делото. Подробен анализ на тези частни документи ще бъде направен за всеки един данъчен период поотделно.

Доставката на услуги по принцип подлежи на данъчно облагане само, ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика

възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело С – 151 / 13) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

При доставката на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин нейния вид и дължимия резултат. Необходимо е също така да е било индивидуализирано какви отделни компоненти формират договорната цена. Предаването на резултата от извършената услуга трябва изцяло да съответства на предмета на възложеното. Това позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика.

В случая не е доказано извършването на услуги от страна на посочените доставчици. Приемо – предавателният протокол е документът, с който би трябвало конкретно да се установи какво е извършено от изпълнителя. В приемо – предавателните протоколи по делото е посочено единствено и бланкетно, че възложителят приема изпълнението по договора. Това не позволява услугата да бъде индивидуализирана. Издадените фактури не отразяват вярно стопански операции.

Налага се извод, че не е налице документална обосновааност на стопанските операции. В случаите, когато разходите не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, на основание чл. 26, т. 2 от същия закон, тези разходи не се признават за данъчни цели. След като е установено, че няма реално извършени доставки, то изцяло се осъществява фактическият състав на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Съгласно разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Доколкото отчетените по тези доставки разходи участват при формирането на финансовия резултат, то те подлежат на данъчно регулиране по реда на чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО.

Анализът на частните документи, приобщени по делото, води до следните изводи:

По отношение на данъчен период от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.

Подадена е годишна данъчна декларация за финансовата 2019 г. с вх. № 2210И0730585 / 24.03.2020 г. от „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД. В нея е посочен счетоводен финансов резултат (печалба) 12883. 31 лева и формиран данъчен финансов резултат (данъчна печалба) 11991. 01 лева. Деклариран корпоративен данък 1199. 01 лева.

Не се установява от доказателствата по делото осъществяването на услугите с доставчик „Балвина“ ЕООД. Издадени са фактури № [ЕГН] / 03.12.2019 г. на стойност 9420. 00 лева, № [ЕГН] / 10.12.2019 г. на стойност 5820. 00 лева, № [ЕГН] / 27.12.2019 г. на стойност 7920. 00 лева. Действително същите са отразени по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и са включени в отчета за приходите и разходите. Това обаче не доказва реално осъществяване на услуги. Основателно органите по приходите не са взели под внимание отчетения разход по горепосочените фактури общо в размер на 23160. 00 лева. Налице е документална необосновааност по смисъла на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Осъществен е фактическият състав на чл. 10, ал. 4, изр. 2 – ро от ЗКПО. Липсата на фискална касова бележка от фискално устройство или на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност, когато е налице задължение за издаването им, е основание за непризнаване на счетоводен разход за данъчни цели. На практика в случая безспорно е установено, че при проверката в информационните масиви на НАП, фискалното устройство е с изтекъл контакт от дата 12.06.2019 г. Представените приходни касови ордери са издадени след тази дата. В НАП не са отчетени обороти от това дружество. В заключението на вещото лице е посочено, че към фактурите има фискални касови бележки, но по посочените вече причини това не означава, че те

трябва да се кредитират.

В подкрепа на извода за липса на документална обоснованост трябва да се вземе предвид, че по делото е представен и приобщен договор за услуга от дата 04.01.2019 г. между дружество „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Балвина“ ЕООД (Приложение 2 към делото, с. 78). По силата на този договор „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД възлага на „Балвина“ ЕООД, ежемесечно да извършва обработка на амортизационни планове по задание на възложителя в офиса му. Към договора са приложени приемо – предавателни протоколи от различни дати. В тези протоколи единствено е удостоверено, че възложителят приема без забележки работата и се задължава да изплати определени суми срещу издадена фактура от изпълнителя. Приложени са и разходни касови ордери към съответната фактура, издадена от „Балвина“ ЕООД. В самите фактури е посочено единствено следното: обработка на амортизационни планове по задание на възложителя. Това означава, че липсват достатъчно индивидуализиращи белези как са обработвани тези амортизационни планове. Не са представени самите задания от страна на възложителя, които са условие за извършване на услугата по чл. 1 от договора. Така представената фактура е непълна. Не става ясно кога точно е ставала тази обработка, на коя дата кой служител е дошъл, къде е работил, и какво е направил.

Не се установява от доказателствата по делото извършването на услуга от „ВИДИС ТЕХ“ ЕООД по фактура № [ЕГН] / 16.12.2019 г. на стойност 6480. 00 лева. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат за 2019 г. не се взема под внимание отчетеният разход на тази фактура в размер на 6480. 00 лева. Налице е документална необоснованост по смисъла на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Осъществен е фактическият състав на чл. 10, ал. 4, изр. 2 – ро от ЗКПО. Липсата на фискална касова бележка от фискално устройство или на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност, когато е налице задължение за издаването им, е основание за непризнаване на счетоводен разход за данъчни цели. На практика в случая безспорно е установено, че при проверката в информационните масиви на НАП по отношение на това дружество изобщо няма регистрирано фискално устройство. Същото се установява от справка „Регистрирани данни за ФУ / ИАСУТД“ (л. 72 от Приложение № 1 към делото)

Изводите са идентични с посочените по-горе. Представен е договор от дата 03.01.2019 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Видис Тех“ ЕООД от дата 03.01.2019 г. (л. 89 – 90 от Приложение № 1 от делото) Изпълнителят „Видис Тех“ ЕООД приема да извършва техническо поддържане на персонални компютри и мрежов принтер в „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД. Към договора е приложен и анекс (л. 96 от Приложение № 1) Представен е и приемо – предавателен протокол от дата 18.12.2019 г. В него е отразено, че възложителят приема без забележки извършената работа от Изпълнителя и се задължава да изплати сумата от 6480. 00 лева срещу издадена фактура. Посочено е, че плащането е станало на ръка. Представено е копие на приходен касов ордер (л. 142 от делото). Липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Не става ясно как е изпълнено задължението, установено в чл. 3 от договора – да се извършва месечна профилактика на компютрите. Така представената фактура е непълна. Не става ясно кога точно е ставало това техническо поддържане, на коя дата кой служител е дошъл, къде е работил, и какво е направил.

Не се установява от доказателствата по делото извършването на услуга от страна на „Деликт прим“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 05.12.2019 г. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат за 2019 г. не се взема под внимание отчетеният разход на тази фактура в размер на 9840.

00 лева.

Представен е договор за услуга от дата 04.01.2019 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Деликт прим“ ЕООД (л. 112 от Приложение 2). По силата на този договор изпълнителят се задължава да извършва ежемесечно въвеждане на първични счетоводни документи по задание на възложителя. Представен е приемо – предавателен протокол, който е с идентично съдържание. В него е посочено, че възложителят приема без забележки извършената работа от изпълнителя и се задължава да изплати сумата от 9840. 00 лева срещу издадена от изпълнителя фактура. По делото е приобщен и разходен касов ордер (РКО), издаден от „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД за същата сума. Посочено е, че плащането е станало на ръка. Липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Фактурата е непълна, като не става ясно кой служител е осъществил тази услуга.

Не се установява от доказателствата по делото извършването на услуга от страна на „Ранала прим“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 04.12.2019 г. и по фактура № [ЕГН] от дата 30.12.2019 г. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат за 2019 г. не се взема под внимание отчетеният разход на тази фактура в размер на 18600. 00 лева.

Представен е договор от дата 03.01.2019 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Ранала Прим“ ЕООД (л. 255 от Приложение № 2 към делото). В него е посочено, че изпълнителят „Ранала Прим“ ЕООД приема да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на Автоматизирана информационна система (АИС) за заплати и хонорари. Приложен е и анекс № 1 към договора от дата 03.01.2019 г. Представен е и приемо – предавателен протокол (с идентично съдържание на вече разгледаните), в който единствено е отразено, че възложителят приема без забележки извършената работа от изпълнителя и се задължава да изплати сумата от 9000. 00 лева срещу издадена фактура. Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени доказателства за изпълнение на чл. 3 от Договора – изпълнителят да оказва системна помощ при допускане на грешки, токови удари, вируси и други. Фактурата е непълна, като не става ясно кой служител е осъществил услугата и къде точно. Правилно органите по приходите са приели, че при определяне на данъчния финансов резултат за 2019 г. не се взема под внимание отчетеният разход по фактури, издадени от „Балвина“ ЕООД, „Видис Тех“ ЕООД, „Деликт прим“ ЕООД и „Ранала прим“ ЕООД общо в размер на 58080. 00 лева. Годишният корпоративен данък по ЗКПО за 2019 г. е в размер на 7007. 10 лева.

По отношение на данъчен период от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г.

Подадена е годишна данъчна декларация от „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД за финансовата 2020 г. с вх. № 2210И0932255 / 22.06.2021 г. със счетоводен финансов резултат (печалба) 11324. 26 лева и формиран данъчен финансов резултат (данъчна печалба) 10123. 17 лева. Деклариран корпоративен данък 1012. 32 лева.

Не се установява извършването на фактурираните услуги от страна на „Балвина“ ЕООД, отразени по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и включени в отчета за приходите и разходите (ОПР) по фактури № [ЕГН] от дата 10.12.2020 г. с данъчна основа 5400. 00 лева, № [ЕГН] от дата 02.12.2020 г. с данъчна основа 7200. 00 лева, № [ЕГН] от дата 16.11.2020 г. с данъчна основа 8880. 00 лева. отразени по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и включени в отчета за приходите и разходите (ОПР). На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат за 2020 г. не се взема под внимание отчетеният разход на тази фактура в размер на 2148. 00 лева.

Представен е договор за услуга от дата 03.01.2020 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Балвина“

ЕООД. По силата на този договор изпълнителят се задължава срещу възнаграждение да извърши следната услуга: ежемесечна обработка на граждански договори по задание на възложителя в офис на възложителя (л. 104 от Приложение № 2 към делото). Приобщени са и приемо – предавателни протоколи. В тях е отразено, че възложителят приема без забележки извършената от изпълнителя работа и се задължава да изплати посочената във фактурата сума. Приложени са разходни касови ордери (РКО). Не са приложени заданията, които са били условие за извършване на услугата – чл. 1. При проверката в информационните масиви на НАП, фискалното устройство е с изтекъл контакт от дата 12.06.2019 г. Представените приходни касови ордери са издадени след тази дата. В НАП не са отчетени обороти от това дружество. Действително вещото лице е посочило в заключението си, че към фактурите има фискални касови бележки. Този извод обаче е дискредитиран от останалите доказателства по делото.

Представен е и договор от дата 03.01.2020 г. между двете дружества (л. 108 от Приложение 2). По силата на този договор изпълнителят „Балвина“ ЕООД се задължава да извършва обработка на амортизационни планове по задание на възложителя. Представен е приемо – предавателен протокол и разходен касов ордер. Идентични документи са представени и по отношение на договор с предмет: Обработка на заплати по задание на възложителя. Договорът отново е от дата 03.01.2020 г. Съставен е приемо – предавателен протокол. Отново в заключението по ССЧЕ е посочено, че има фискални касови бележки, но това не кореспондира с факта, че фискалното устройство е с изтекъл контакт от дата 12.06.2019 г.

Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Фактурата е непълна, като не се установява кой служител кога е осъществил услугата. При проверката в информационните масиви на НАП, фискалното устройство е с изтекъл контакт от дата 12.06.2019 г. Представените приходни касови ордери са издадени след тази дата. В НАП не са отчетени обороти от това дружество.

Не се установява извършването на фактурираната услуга от страна на „Видис Тех“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 07.12.2020 г. с данъчна основа 6660. 00 лева. Фактурата е отразена по дебита на счетоводна сметка 602 (Разходи за външни услуги) и е включена в Отчет за приходи и разходи и ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат за 2020 г. не се взема под внимание отчетеният разход по тази фактура в размер на 6600. 00 лева.

Представен е договор от дата 03.01.2020 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Видис Тех“ ЕООД (л. 87 – 88 от Приложение 1 към делото). В него е посочено, че изпълнителят „Видис Тех“ ЕООД приема да извършва техническо поддържане на персонални компютри и мрежов принтер в „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД. Приложен е и анекс № 1 към договора. Издадена е фактура, в която е посочено „поддръжка на компютърна техника“. Приложен е и приходен касов ордер за сумата от 6600 лева. Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Не е ясно как е осъществена месечната профилактика (чл. 3 от Договора), кой е бил определеният от възложителя служител за връзка (чл. 2 от договора). При проверката в информационните масиви на НАП по отношение на дружество „Видис Тех“ ЕООД е установено, че то няма регистрирано фискално устройство. Действително вещото лице е посочило в заключението си, че към фактурите има фискални касови бележки. Този извод обаче е дискредитиран от останалите доказателства по делото. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Не се установява извършването на фактурираната услуга от страна на „Назон 2020“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 29.12.2020 г., отразена по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за

външни услуги) и включени в отчета за приходите и разходите (ОПР) в ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат за 2020 г. не се взема под внимание отчетеният разход на тази фактура в размер на 9480. 00 лева.

Представен е договор от дата 17.12.2020 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Назон 2020“ ЕООД. По силата на този договор изпълнителят се задължава ежемесечно да извършва въвеждане на първични счетоводни документи по задание от „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД. Приложен е и приемо – предавателен протокол от дата 29.12.2020 г., в който е отразено, че възложителят приема работата без забележки и се задължава да изплати сумата от 9480. 00 лева срещу издадена фактура от изпълнителя. Приложена е и самата фактура, в която е посочено: въвеждане на първични счетоводни документи по задание на възложителя. Приложен е и приходен касов ордер за сумата от 9480. 00 лева. Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Не се установява извършването на фактурираната услуга от страна на „ДАКТА“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 07.12.2020 г. с данъчна основа 9000. 00 лева и по фактура № [ЕГН] от дата 27.11.2020 г. с данъчна основа 8400. 00 лева. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат за 2020 г. не се взема под внимание отчетеният разход по тези две фактури в размер на 17400. 00 лева.

Представен е договор от дата 02.01.2020 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „ДАКТА“ ЕООД. В него е посочено, че изпълнителят „ДАКТА“ ЕООД приема да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на Автоматизирана информационна система (АИС) за заплати и хонорари. Приложен е и анекс към договора. Приложен е и договор от дата 07.01.2020 г. между същите дружества. В него изпълнителят „ДАКТА“ ЕООД приема да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на Автоматизираната информационна система (АИС) за счетоводство. Приложен е и анекс към договора. Представени са приемо – предавателни протоколи. Възложителят приема без забележки извършената работа. В двете фактури са отразени следните данни: техническа поддръжка на софтуеър за счетоводство, респ. техническа поддръжка на софтуеър за заплати. Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Правилно органите по приходите са приели, че при определяне на данъчния финансов резултат за 2020 г. не се взема под внимание отчетеният разход по фактури, издадени от „Балвина“ ЕООД, „Видис Тех“ ЕООД, „Назон 2020“ ЕООД, „ДАКТА“ ЕООД общо в размер на 54960. 00 лева. Годишният корпоративен данък по ЗКПО за 2020 г. е в размер на 6508. 32 лева.

По отношение на данъчен период от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г.

Подадена е годишна данъчна декларация от „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД за финансовата 2021 г. с вх. № 2210И1094202 / 17.06.2022 г. със счетоводен финансов резултат (печалба) 12148. 86 лева и формиран данъчен финансов резултат (данъчна печалба) 12148. 86 лева. Деклариран е корпоративен данък в размер на 1214. 89 лева.

Не се установява извършването на фактурираните услуги от страна на „Видис Тех“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 17.12.2021 г. с данъчна основа 6100. 00 лева. Фактурата е отразена по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и е включена в отчет за приходите и разходите и в ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат за 2021 г. не

се взема под внимание отчетеният разход по тази фактура в размер на 6100. 00 лева.

Представен е договор от дата 04.01.2021 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Видис Тех“ ЕООД. По силата на този договор изпълнителят приема да извършва техническо поддържане на персонални компютри и мрежов принтер. Приложен е приемо – предавателен протокол от дата 17.12.2021 г. В него е посочено, че възложителят приема без забележки извършената работа от изпълнителя и се задължава да изплати сумата от 6100 лева срещу издадена фактура. Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона. В ССЧЕ е посочено, че фактурата се придружава с издадени фискални касови бележки. Това обаче се дискредитира от обстоятелството, че „Видис Тех“ ЕООД няма изградена връзка с НАП.

Не се установява извършването на фактурираните услуги от страна на „Назон 2020“ ЕООД по фактури № [ЕГН] от дата 08.12.2021 г. с данъчна основа 8160. 00 лева, № [ЕГН] от дата 22.12.2021 г. с данъчна основа 8400. 00 лева, № [ЕГН] от дата 03.12.2021 г. с данъчна основа 6480. 00 лева и по фактура № [ЕГН] от дата 14.12.2021 г. с данъчна основа 4680. 00 лева. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат за 2021 г. не се взема под внимание отчетеният разход по тази фактура в размер на 27720. 00 лева.

Представен е договор от дата 04.01.2021 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Назон 2020“ ЕООД. В него е посочено, че изпълнителят се задължава ежемесечно да извършва обработка на амортизационни планове по задание на възложителя. Приложен е и приемо – предавателен протокол. Работата е приета без забележки. Във фактурата е посочено: обработка на амортизационни планове по задание на възложителя. Идентични документи са представени и по отношение на останалите две фактури. Представени са договори и приходни касови ордери. Налага се извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона. Според заключението на вещото лице и тези фактури са придружени от фискални касови бележки. От другите доказателства обаче се установява, че „Назон 2020“ ЕООД е с фискално устройство с изтекъл срок на дата 30.04.2021 г. Тоест към момента на издаването на фактурите доставчикът на услугата не е имал изградена връзка с НАП и не е отчитал обороти.

Не се установява извършването на фактурираните услуги от страна на „Димента“ ЕООД по фактури № [ЕГН] от дата 07.12.2021 г. с данъчна основа 7800. 00 лева и № [ЕГН] от дата 20.12.2021 г. с данъчна основа в размер на 8400. 00 лева. Не се взема под внимание отчетения разход по тези фактури общо в размер на 16200. 00 лева.

Представен е договор от дата 07.01.2021 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Димента“ ЕООД. По силата на този договор изпълнителят приема да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на Автоматизираната информационна система (АИС) за заплати и хонорари. Приложени е и анекс към този договор. По него е определено възнаграждението по договора в размер на 7800. 00 лева. Във фактурата е отразено: техническа поддръжка на софтуер за заплати. Представен е и приемо – предавателен протокол, че работата се приема без забележки. Приложен е разходен касов ордер (РКО) за посочената сума. Отново се налага извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Представен е договор от дата 04.01.2021 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Димента“ ЕООД.

По силата на този договор изпълнителят приема да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на Автоматизираната информационна система (АИС) за счетоводство. В представената фактура е посочено: техническа поддръжка на софтуер за счетоводство. Представен е и анекс към този договор, като е определено възнаграждение по този договор за сумата от 8400. 00 лева. Подписан е приемо – предавателен протокол, че работата се приема без забележки. Дължим е извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Вещото лице е посочило, че към фактурите има фискални касови бележки. Това обстоятелства обаче не кореспондира с установеното, че „Димента” ЕООД няма регистрирано фискално устройство в НАП за периода 2021 – 2022 г.

Общо разходът, който не се взема предвид за 2021 г. е в размер на 50020. 00 лева. Годишният корпоративен данък за 2021 г. е 6216. 89 лева.

По отношение на данъчен период от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г.

Подадена е годишна данъчна декларация от „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД за финансовата 2022 г. с вх. № 2210И1276214 от дата 19.06.2023 г. със счетоводен финансов резултат (печалба) 12 565. 16 лева и формиран данъчен финансов резултат (данъчна печалба) 12 565. 16 лева. Деклариран корпоративен данък 1256. 52 лева.

Не се доказва извършването на услуга от страна на „Балвина” ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 25.11.2022 г. Фактурата е отразена по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и е включена в отчета за приходите и разходите и в Годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Не е взет под внимание отчетеният разход по тази фактура в размер на 4830. 00 лева. Във връзка с тази фактура е представен договор за услуга между жалбоподателя и „Балвина” ЕООД. Изпълнителят приема да изпълни организиране на работни места за дистанционна работа. Представен е приемо – предавателен протокол, че работата се приема без забележки. Във фактурата е посочено: организиране на работни места за дистанционна работа. Представен е и приходен касов ордер за приемане на сумата от 4830. 00 лева. Дължим е извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона. Доставчикът „Балвина” ЕООД е имал регистрирано в НАП фискално устройство, но то е с изтекъл контакт от дата 12.06.2019 г. Това прави невъзможно да се кредитира фискалната касова бележка, която придружава спорната фактура, и която е отразена и в заключението на вещото лице.

Не се доказва извършването на услуга от страна на „Видис Тех” ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 07.12.2022 г. с данъчна основа 6600. 00 лева. Фактурата е отразена по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и е включена в отчета за приходите и разходите и в Годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Не е взет под внимание отчетеният разход в размер на 6600. 00 лева.

Представен е договор от дата 04.01.2022 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Видис Тех” ЕООД. По силата на този договор изпълнителят „Видис Тех“ ЕООД приема да извършва техническо поддържане на персонални компютри и мрежов принтер. Във фактурата е посочено: поддръжка на компютърна техника. Представен е и анекс към този договор, в който е определена сумата от 6600. 00 лева. Представен е и приходен касов ордер за тази сума. Дължим е извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона. Дружество „Видис Тех” ЕООД няма изградена връзка с НАП и няма регистрирано

фискално устройство.

Не се доказва извършването на услуга от страна на „Назон 2020“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 09.12.2022 г. с данъчна основа 9960. 00 лева, по фактура № [ЕГН] от дата 05.12.2022 г. с данъчна основа 9480. 00 лева, по фактура № [ЕГН] лева от дата 19.12.2022 г. с данъчна основа 5880. 00 лева, по фактура № [ЕГН] от дата 29.12.2022 г. с данъчна основа 8040. 00 лева. Не е взет под внимание отчетеният разход общо в размер на 33360. 00 лева.

Представен е договор от 04.01.2022 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Назон 2020“ ЕООД. Изпълнителят „Назон 2020“ ЕООД приема да изпълни: въвеждане на първични счетоводни документи по задание от възложителя. Във фактурата е отразено: въвеждане на първични счетоводни документи по задание от възложителя. Представен е приемо – предавателен протокол от дата 09.12.2022 г., в който е отразено, че работата се приема без забележки. Приложен е и разходен касов ордер за тази сума.

Представен е договор от дата 04.01.2022 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Назон 2020“ ЕООД. По силата на този договор изпълнителят приема да извършва: обработка на заплати по задание от възложителя. Във фактурата е отразено: обработка на заплати по задание от възложителя. Представен е и разходен касов ордер за посочената сума.

Представен е договор от дата 04.01.2022 г. между същите страни. Изпълнителят се задължава да извършва ежемесечна обработка на граждански договори по задание на възложителя. Във фактурата е отразено: обработка на граждански договори по задание на възложителя. Представен е приемо – предавателен протокол и РКО за сумата от 5880. 00 лева.

Представен е договор от дата 04.01.2022 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Назон 2020“ ЕООД. Видно от този договор изпълнителят приема да извършва обработка на амортизационни планове по задание от възложителя. Във фактурата е отразено: обработка на амортизационни планове по задание от възложителя. Представен е приемо – предавателен протокол и РКО за сумата от 8040. 00 лева.

Дължим е извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Дружеството „Назон 2020“ ЕООД е с фискално устройство, което е с изтекъл срок на дата 30.04.2021 г. Посоченото означава, че то не е отчитало обороти към НАП. Няма как да бъдат кредитирани издадените фискални касови бележки, които придружават спорните фактури.

Не се доказва извършването на услуга от страна на „Димента“ ЕООД по фактури № [ЕГН] от дата 20.12.2022 г. с данъчна основа 9840. 00 лева и № [ЕГН] от дата 13.12.2022 г. с данъчна основа 9600. 00 лева. Двете фактури са отразени по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и са включени в отчета за приходите и разходите и в Годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Не е взет под внимание отчетеният разход по горепосочените фактури общо в размер на 19440. 00 лева.

Представен е договор от дата 04.01.2022 г. По силата на този договор „Димента“ ЕООД приема да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на Автоматизирана информационна система (АИС) за счетоводство. Представен е анекс към този договор. Представен е и приемо – предавателен протокол, в който е посочено, че работата се приема без забележки. Представен е РКО за сумата от 9840. 00 лева.

Представен е договор от дата 04.01.2022 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Димента“ ЕООД. По силата на този договор изпълнителят се задължава да извършва поддържане на приложното програмно осигуряване на АИС за заплати и хонорари. В самата фактура е посочено: техническа поддръжка на софтуер за заплати. Представен е и анекс към договора, приемо – предавателен

протокол и РКО.

Дружество „Димента“ ЕООД няма регистрирано фискално устройство за периода 2021 -2022 г. Това означава, че то не е отчитало обороти към НАП. Приложените към фактурите фискални касови бележки не могат да бъдат кредитирани.

Дължим е извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Не се доказва извършването на услуга от страна на „Зет Контакт“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от дата 06.12.2022 г. с данъчна основа 6930. 00 лева. Фактурата е отразена по дебита на счетоводна сметка 602 (разходи за външни услуги) и е включена в отчета за приходите и разходите и в Годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Не е взет под внимание отчетеният разход по тази фактура в размер на 6930. 00 лева.

Представен е договор за услуга от дата 04.01.2022 г. между „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД и „Зет Контакт“ ЕООД. В договора е посочено, че изпълнителят „Зет Контакт“ ЕООД се задължава да извърши архивиране на ведомости за заплати на клиенти. В самата фактура с № [ЕГН] е посочено: архивиране на ведомости за заплати и дигитализиране на първични счетоводни документи по задание на възложителя. Приобщен е и приемо – предавателен протокол от дата 06.12.2022 г. Наличен е РКО за сумата от 6930. 00 лева. Дължим е извод, че липсват достатъчно данни, които да индивидуализират услугата. Не са представени самите задания от страна на възложителя. Налице са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на закона.

Общо не е взет под внимание отчетен разход в размер на 71160. 00 лева. Определен е годишен данък в размер на 8372. 52 лева.

Цялостният анализ на посочените документи води до извод, че са формирани разходи, които не притежава качеството „документално обосновани“. При определянето на корпоративния данък на „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД, трябва да се приложи разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО – не се признават за данъчни цели счетоводните разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

Налице е и фактическият състав на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – отклонение от данъчно облагане. От страна на „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД са начислявани възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. Този извод се подкрепя от анализа на доказателствата в тяхната съвкупност. Съгласно т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С – 653/ 11 г. *Р. Н.* на Съда на ЕС, услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Необходимо е при договаряне да е налице индивидуализация по отношение на вида на услугите, дължимия резултат и какви отделни компоненти са формирали договорената цена. Трябва да са останали конкретни писмени следи относно резултатът, който е предаден, дали той съответства на възложеното, какви трудови и материални услуги са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи.

Обоснован е изводът на органите по приходите, че са налице формално изготвени документи, зад които фактически не стои нищо. Фактът на реално осъществени доставки е от съществено значение както за признаването правото на приспадане на данъчен кредит, така и за признаването на разходи за дейността. Документирането на стопанска операция, за която няма безспорни данни, че е извършена, налага увеличаване на финансовия резултат с осчетоводените незаконосъобразно разходи. Реалното извършване на фактурираните услуги е положителен факт, с който жалбоподателят обосновава твърденията си за извършени разходи и от който черпи

изгодни за него правни последици. Поради това и доказателствената тежест за възникването на този факт - действителното извършване на процесните услуги е на ревизирия субект, жалбоподател в настоящото производство. Безспорни доказателства за реална стопанска операция и съответно разход за нея, която да стои в основата на фактурите в хода на съдебното производство не се ангажираха.

В подкрепа на този извод трябва да се посочи установената още в хода на ревизията липса на връзка с НАП при голяма част от дружествата – доставчици на услуги. Липсата на регистрирани фискални устройства, които да отчитат в реално време продажбата на услуги, води до извод, че на практика тези дружества не са осъществявали търговска дейност. Това е не само нарушение на разпоредбата на чл. 10, ал. 4 от ЗКПО, но и индичия за неосъществяване на реална дейност. При осъществяване на дейност се реализират приходи, а такива, поради липса на връзка с НАП, не са отчитани от доставчиците на жалбоподателя. Това от своя страна, съпоставено с всички останали писмени доказателства, води до извод, че от страна на „ПИ и ЕН Ничеви“ ООД са начислявани възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. Последното от своя страна е една от формите на отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.

Налице е констатираната от решаващия орган хипотеза на [чл. 16, ал. 1, вр. с ал. 2, т. 4 от ЗКПО](#) а именно: когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки. Съгласно [чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО](#), за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. Именно в тази хипотеза попада установеното от органа по приходите в настоящия случай относно отчетените като разход суми за услуги от доставчиците „Видис Тех“ ЕООД, „Димента“ ЕООД, „Ранала Прим“ ЕООД, „Дакта“ ЕООД, „Назон 2020“ ЕООД, „Балвина“ ЕООД, „Деликт прим“ ЕООД и „Зет Контакт“ ЕООД без същите да са осъществени реално.

Предвид това, с извършеното от органа по приходите увеличение на финансовия резултат със стойността на отчетените като разход фактури, издадени за сделки, които реално не са осъществени от цитираното дружество, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя, т. е. стойността по тези фактури не е взета под внимание. (В този смисъл [Решение № 4775/05.04.2011 г. по адм. д. № 10628/2010 г.](#) на ВАС).

Издадените първични счетоводни документи сами по себе си не означават наличието на извършени доставки, по смисъла на закона. Наличието на издадени фактури, не представлява данъчно събитие, нито доказва извършването на доставката.

Съдът съобразява, че за целите на [ЗКПО](#) доказване реалността на сделките е от съществено значение, тъй като само при действително осъществени такива, могат да се признаят разходи за дейността на получателя по фактурите. Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките. В този смисъл са решенията по дела С-80/11, С-142/11, С-285/11, С-324/11, С-18/13 и др. на СЕС. Получателят по доставка, за да упражни правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост да изпълни доставката, както и относно счетоводното отчитане на доставките при него, не може да се вмения в тежест на получателя по доставката да ги доказва. Съдът съобразява това тълкуване при своето произнасяне, но това не води до промяна на крайния извод.

Съдът обсъди заключението на вещото лице по реда на чл. 202 от ГПК. В заключението на вещото лице, по – конкретно в задача 1, е посочено, че към фактурите от всеки един от доставчиците са приложени фискални касови бележки. По - конкретно това се отнася за фактурите от „Дакта“ ЕООД (с . 2 от заключението), от „Видис Тех“ ЕООД (л. 2 от заключението), от „Димента“ ЕООД (л. 3 от заключението), от „Назон 2020“ ЕООД (л. 3 от заключението), от „Балвина“ ЕООД (л. 4 от заключението), от „Деликт Прим“ ЕООД (л. 4 от заключението), от „Зет Контакт“ ЕООД (л. 5 от заключението). Действително такива фискални касови бележки са налични по делото, но както вече беше посочено, голяма част от тях са създадени без да има връзка с НАП.

В своята писмена защита адв. К. също поставя акцент върху обстоятелството, че към фактурите са приложени фискални касови бележки, удостоверяващи извършеното плащане. Това е отбелязано например по отношение на доставчика „Дакта“ ЕООД, „Димента“ ЕООД, „Ранала прим“ ЕООД. Никъде обаче не се излагат аргументи по отношение на безспорно установения факт, че тези дружества изобщо не са имали контакт с НАП и не са имали регистрирани фискални устройства.

Вещото лице е посочило в своето заключение, че издадените от доставчиците фактури отговарят на изискванията на чл. 6 от ЗСч. Изводът на вещото лице е основан на анализа на формалните външни белези на счетоводните фактури, предмет на делото, съпоставени с разпоредбата на чл. 6 от ЗСч. Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО обаче, освен да съдържа необходимите реквизити, счетоводната фактура като първичен счетоводен документ трябва да отразява вярно стопанска операция. Само тогава отразеният в нея разход може да се признае за документално обоснован. Вече бяха изложени аргументи, че фактурите, предмет на делото, не отразяват реално осъществени доставки на услуги.

С оглед на всичко посочено дотук се налага изводът, че оспореният РА е законосъобразен, а жалбата е неоснователна и като такава трябва да бъде отхвърлена.

По отношение на разноските

С оглед изхода на спора на ответника се дължат разноски. Претендира се юрисконсултско възнаграждение в размер, изчислен съгласно чл. 8, ал. 1, вр. с чл. 7, ал. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. – ДВ, бр. 14 от 2025 г.). Материалният интерес по делото се формира като сбор от сумата от данъчни задължения по ЗКПО в размер на 23 422. 00 лева и задължения за лихви в размер на 7710. 33 лева или общо 31 132. 33 лева. При спазване на изискванията на чл. 8, ал. 1, във вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредбата при интерес от 25 000 лева до 100 000 лева – възнаграждението се определя като сбор от 2650 плюс 8 % за горницата над 25 000 лева. Посоченото означава, че се дължи възнаграждение за юрисконсулт в размер на 3140. 59 лева. Тази сума трябва да се присъди в полза на ответника.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, I отделение, 45 – ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], п. к. 1408, [улица], [жилищен адрес] етаж 3, ап. 50, представлявано от управителя Н. Е. Н. – Д., чрез процесуалния си представител адв. Д. К., адрес за призоваване: [населено място], площад „П.“ № 3, офис 16, срещу РА – Р 22221024001410 – 091 – 001 от 21.10.2024 г., издаден от Р. Р. Б. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и Ц. К. Х. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с

Решение № 15 от 08.01.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ (ОДОП) – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „ПИ и ЕН НИЧЕВИ“ ООД, с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], п. к. 1408, [улица], [жилищен адрес] етаж 3, ап. 50, представлявано от управителя Н. Е. Н. – Д., да заплати разноски в полза на НАП в размер на 3140. 59 лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на Република България в 14 – дневен срок от получаване на препис от решението.