

РЕШЕНИЕ

№ 3660

гр. София, 28.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав, в
публично заседание на 19.01.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разглежда дело номер **11941** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 226 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) и чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Бийонлайн“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район К. село, [улица], вх. Г, ет. 1, ап. 2, чрез адв. Т. Т., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220221004719-091-001/17.02.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) В., потвърден с Решение № 1319/19.08.2022г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление НАП, с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м. 03.2021 г. и м.06.2021г. общо в размер на 84 330.94 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 22 554.33 лв.

По изложените в жалбата доводи за незаконосъобразност на РА се претендира отмяната му. Жалбоподателят оспорва отреченото от приходната администрация данъчно предимство. Счита, че събраните в хода на ревизията документи установяват реалността на спорните доставки. Акцентира на счетоводното отразяване на спорните фактури при получателя, както и на извършените плащания. В тази насока цитира съдебна практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/.

Ответникът - директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) – С. при Централно управление на НАП, чрез юрк. А., оспорва жалбата. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 75-и състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от

фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220221004719-020-001/18.08.2021г. (л. 41 от материалите към адм. дело № 9725/2022 г. на АССГ), издадена от Ш. А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., е възложена ревизия на „Бийонлайн“ ЕООД за установяване на задълженията му по ЗДДС за периода 01.06.2021 г. – 30.06.2021 г. Определен е ревизиращ екип в състав Р. М. М. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Н. А. П. - инспектор по приходите в ТД на НАП В.. ЗВР е връчена по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на 30.08.2021 г.

Горепосочената заповед е изменена с последващи такава с № Р-22220221004719-020-002 от 31.08.2021 г. (л. 39) и № Р-22220221004719-020-003 от 29.11.2021 г. (л. 37), с които срокът за извършване на ревизията е продължаван, последно до 30.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220221004719-092-001/13.01.2022г., връчен на 20.01.2022 г. (л. 55), срещу който не е подадено възражение по реда и в срока на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА, връчен по електронен път на 07.03.2022 г. (л. 65), с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м. 03.2021 г. и м.06.2021г., общо в размер на 84330.94 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 22554.33 лв.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на дружеството е свързана с доставки на услуги по поддръжка на уеб базирани приложения.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, в хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, явяващ се неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице №Р-22220221004719-040-001/01.09.2021 г., ИПДПОЗЛ № Р-22220221004719-040-002/ 21.10.2021 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22220221004719-040-003/15.11.2021 г., в отговор на които са представени частично документи.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица – доставчици на дружеството, резултатите от които са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ на „РИ СТАРТ“ ЕООД и на ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“. Документи са представени само от ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“.

С Протокол №Р-22220221004719-П.-001/08.12.2021 г. е приобщен Протокол №П-22220221033617-073-001/16.07.2021 г., ведно с приложенията към него от извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства.

1. В хода на ревизията е установено, че в дневника за покупки за м. 03.2021 г. ревизираното дружество е приспаднало като данъчен кредит ДДС за покупки на канцеларски материали, офис консумативи и за телекомуникационни услуги. За м. 06.2021 г. е приспаднал данъчен кредит за аналогични доставки, както и по фактури, издадени от „ФБ ГРУП“ ЕООД, както следва: № [ЕГН]/18.12.2020 г. на стойност 32 884,20 лв., ДДС – 6 576,84 лв., предмет на доставката - „изпълнение на дейности“; № [ЕГН]/04.01.2021 г. на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв., предмет на доставката - „изпълнение на дейности“; № [ЕГН]/07.06.2021 г. на стойност 24 976,98 лв., ДДС – 4 995,40 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“; № [ЕГН]/14.06.2021 г. на

стойност 26 046,91 лв., ДДС – 5 209,38 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“; № [ЕГН]/29.06.2021 г. на стойност 25 402,91 лв., ДДС – 5 080,58 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“; № [ЕГН]/30.06.2021 г. на стойност 3 007,50 лв., ДДС – 601,50 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“.

При ревизията е извършен преглед в дневниците за продажби на „ФБ ГРУП“ ЕООД, при които е установено, че през данъчен период м. 03.2021 г. дружеството е отразило три кредитни известия /КИ/ с получател „БИОНЛАЙН“ ЕООД, както следва: № [ЕГН]/01.03.2021 г. на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв., предмет на доставката „кредитно известие“; № [ЕГН]/01.03.2021 г. на стойност 32 884,20 лв., ДДС – 6 576,84 лв., предмет на доставката „кредитно известие“; № [ЕГН]/01.03.2021 г. на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв., предмет на доставката „кредитно известие“.

Кредитните известия не са намерили отражение в дневника за покупки на ревизираното лице за съответния данъчен период. Същите са представени от „БИОНЛАЙН“ ЕООД и е установено, че КИ № [ЕГН]/01.03.2021 г. е със стойност 20 520,00 лв. и ДДС - 4 104,00 лв., а в отчетните регистри от „ФБ ГРУП“ ЕООД е отразено с други стойности.

Съгласно констатациите на РД, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на „БИОНЛАЙН“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ № Р-22220221004719-040-001/01.09.2021 г., с което са изискани всички фактури за покупки за м. 03.2021 г. и м. 06.2021 г., съпроводителните документи към тях /договори, заявки, поръчки, приемо-предавателни протоколи и др. налични/, както и трите кредитни известия, издадени от „ФБ ГРУП“ ЕООД. Изискани са и фактурите, към които са издадени кредитните известия, както и разплащателни документи. На основание чл. 56, ал. 1 от ДОПК са изискани писмени обяснения относно това дали, кога и по какъв начин са получени визираните с искането кредитни известия, във връзка с кои фактури са издадени същите, има ли извършени разплащания по фактурите и кредитните известия, както и каква е причината кредитните известия да не са намерили отражение в отчетен регистър „дневник за покупки“ за данъчен период м. 03.2021 г. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени.

Описаните по-горе документи и писмени обяснения са изискани втори път от ревизираното лице чрез връчено ИПДПОЗЛ № Р-22220221004719-040-002/21.10.2021 г., в отговор на което са представени следните документи: КИ № [ЕГН]/01.03.2021 г. на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв. към фактура № 52, с предмет на доставката – „Изпълнение на дейност 4 Обновяване на работни помещения – изкърпване на стени, грундиране, шпакловане, замазки, боядисване Обект 1 Офис“, Изпълнение на дейност 5 Поставяне на нови подови настилки и окачени тавани Обект 1 Офиси и Разхода е по проект РД 13-59/22.07.2020 г.“; КИ № [ЕГН]/01.03.2021 г. на стойност 32 884,20 лв., ДДС – 6 576,84 лв. към фактура № 50, с предмет на доставката – „Изпълнение по дейност 1 на санитарно битови помещения Обект 1 Офис, Изпълнение по дейност 2 подмяна на осветителни ел. инсталации Обект 1 Офиси и Разхода е по проект РД 13-59/22.07.2020 г.“; КИ № [ЕГН]/01.03.2021 г. на стойност 20 520,00 лв., ДДС – 4 104,00 лв. към фактура № 51, с предмет на доставката – „Изпълнение на дейност 3 подмяна дограми и врати и Разхода е по проект РД 13-59/22.07.2020 г.“.

Към кредитните известия е приложен Констативен протокол от 01.03.2021 г., съгласно който след посещение на обект, находящ се на [улица], [населено място], представители на двете дружества са установили, че относно извършените СМР по всички дейности, съгласно сключен Договор от 24.07.2020 г. се наблюдава компрометираност в изпълнението на посочените СМР-та, подробно изброени в протокола. С протокола двете страни са се съгласили констатираните нередности да бъдат отстранени в срок от 60 дни.

Също така е представен Договор от 24.07.2020 г., сключен между „БИОНЛАЙН“ ЕООД -

възложител и „ФБ ГРУП“ ЕООД /без вписан ЕИК/ - изпълнител, по силата на който изпълнителят приема да извърши срещу заплащане и на свой риск строително-монтажни работи на обект: „Сграда А с адрес: [улица], П. 8180“, с договорен срок на изпълнение – 08.01.2021 г., който може да се удължи при възникване на непредвидени обстоятелства, подробно изброени в договора. Договорена е цена в размер на 86 082,22 лв. без ДДС. Към договора е приложена количествено стойностна сметка /К./, с подробно описани в нея пет броя дейности, с конкретни видове СМР, мярка, количество, ед. цена и стойност, като общата стойност по сметката е в размер на 86 082,22 лв.

Представено е банково извлечение, от което е видно, че на 01.03.2021 г. сумите по трите кредитни известия в общ размер на 103 620,75 лв. са преведени от „ФБ ГРУП“ ЕООД по банков път.

Представени са следните фактури, към които са издадени трите кредитни известия: № [ЕГН]/18.12.2020 г. на стойност 32 884,20 лв., ДДС – 6 576,84 лв., предмет на доставката - „Изпълнение по дейност 1 на санитарно битови помещения Обект 1 Офис, Изпълнение по дейност 2 подмяна на осветителни ел. инсталации Обект 1 Офиси и Разхода е по проект РД 13-59/22.07.2020 г.“; № [ЕГН]/29.12.2020 г. на стойност 20 520,00 лв., ДДС – 4 104,00 лв., предмет на доставката - „Изпълнение на дейност 3 подмяна дограми и врати и Разхода е по проект РД 13-59/22.07.2020 г.“; № [ЕГН]/04.01.2021 г. на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв., предмет на доставката - „Изпълнение на дейност 4 Обновяване на работни помещения – изкърпване на стени, грундиране, шпакловане, замазки, боядисване Обект 1 Офис“, Изпълнение на дейност 5 Поставяне на нови подови настилки и окачени тавани Обект 1 Офиси и Разхода е по проект РД 13-59/22.07.2020 г.“. Не са представени приемо-предавателни протоколи към трите фактури, както и разплащателни документи.

По отношение на фактури № [ЕГН]/18.12.2020 г. и № [ЕГН] от 04.01.2021 г. е констатирано, че са намерили отражение в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчен период м. 06.2021 г.

От „БИОНЛАЙН“ Е. са представени също така фактури № [ЕГН]/ 07.06.2021 г., № [ЕГН]/14.06.2021 г., № [ЕГН]/29.06.2021 г. и № [ЕГН]/30.06.2021 г. /стойностите на които са описани по-горе в решението/, като във всички е вписан предмет на доставката - „разходи по проект“.

Представен е приемо-предавателен протокол от 30.06.2021 г. за предадени от изпълнителя на възложителя конкретно изброени по видове СМР, мярка, количество, ед. цена и стойност СМР за обект „Сграда А с адрес [улица], П. 8180“, като общата стойност на предадените и приети работи е 79 434,30 лв. Приложен е и констативен протокол от 01.06.2021 г., съгласно който след посещение от представители на двете дружества на обект, находящ се на [улица], [населено място] и след извършена проверка на място за установяване на отстраняване на компрометираните СМР, описани в Констативен протокол от 01.03.2021 г., е установено, че нередностите по дейност 1, дейност 2 и дейност 4 не са отстранени. В тази връзка в протокола е вписано, че следва възложителят да намали договорената цена по подробно описани по номера дейности, но не е вписана конкретната сума, с която договорената цена се намалява. Представен е и Анекс от 01.06.2021 г. към Договор от 27.07.2021 г., с който страните са се споразумели в раздел „Ц. и начин на плащане“ – т. 4.1 – Стойността по договора да се промени на 79 434,30 лв., без включен ДДС. Представено е и Приложение № 1 към Договор за СМР от 24.07.2020 г., с подробно описани в него пет броя дейности, с конкретни видове СМР, мярка, количество, ед. цена и стойност, като общата стойност по сметката е в размер на 86 082,22 лв. Към договора е приложена количествено –стойностна сметка /К./ с подробно описани по вид, мярка, количество, ед. цена и обща стойност работи, всички касаещи „Обект 1 Офиси“. Общата стойност на

работите по количествено-стойностната сметка е в размер на 79 434,30 лв. Представено е банково извлечение, от което е видно, че стойността на четирите фактури от м. 06.2021 г. в общ размер на 95 321,16 лв. е платена по банков път.

Въз основа на описаните документи е установено, че през 2020 г. „БИОНЛАЙН“ ЕООД, в качеството на възложител е сключило договор с „ФБ ГРУП“ ЕООД, в качеството на изпълните за извършването на строително-ремонтни дейности на обект, находящ се в [населено място], [улица], които съгласно представените фактури от м. 12.2020 г. и м. 01.2021 г. е следвало да бъдат извършени, предадени и приети, но на 01.03.2021 г. е установено, че някои от тези дейности са били компрометирани, в резултат на което са издадени три кредитни известия. След постигнато на 01.03.2021 г. споразумение констатираните нередности да бъдат отстранени в 60-дневен срок, то на същата тази дата е установено, че нередностите по определени дейности не са отстранени, като е договорено цената на всички дейности от 86 082,22 лв. да бъде намалена на 79 434,30 лв. Едва с констативен протокол от 30.06.2021 г. дейностите са предадени и приети, като три от издадените през м. 06.2021 г. общо четири фактури са издадени с дати, преди фактическото предаване и приемане на изпълнените работи. Независимо, че установените компрометирани дейности са само част от всички дейности, то кредитните известия не са издадени само за тези дейности.

Съгласно констатациите на РД, на „ФБ ГРУП“ ЕООД е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП № П-22221021179121-141-001/19.11.2021 г. Според неговите констатации, на лицето е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221021179121-040-001 от 18.10.2021 г., съдържанието на което е описано подробно на стр. 6 и 7 от РД. В отговор на същото, проверяваното лице е представило фактура № 00000000050/18.12.2020 г. /данните за същата са описани по-горе в решението/, ведно с Приемо-предавателен протокол от 18.12.2020 г., в който не са вписани идентификационните данни на лицата, които са го подписали и банково извлечение, съгласно което разплащането па фактурата е извършено по банков път на 13.01.2021 г. Също така е представена и фактура № [ЕГН]/04.01.2021 г., ведно с Приемо-предавателен протокол от 04.01.2021 г. и банково извлечение за извършено плащане на 13.01.2021 г. Съгласно представеното банково извлечение по сметката има разплащане от страна на „БИОНЛАЙН“ ЕООД в размер на 24 624,00 лв., с основание за превода „по фактура № 51/29.12.2020 г.“. Същата не е представена, тъй като не е изискана от дружеството.

От „ФБ ГРУП“ ЕООД са представени КИ № 00000000057/01.03.2021 г. към фактура № [ЕГН]/18.12.2020 г., без вписано основание за издаването му и банково извлечение, от което е видно, че сумата по кредитното известие е преведена по банкова сметка на „БИОНЛАЙН“ ЕООД на 01.03.2021 г., както и КИ № [ЕГН]/01.03.2021 г. към фактура № [ЕГН]/04.01.2021 г., в което също не е вписано основание за издаването му и банково извлечение, според което сумата по кредитното известие е преведена по банкова сметка на „БИОНЛАЙН“ ЕООД на 01.03.2021 г. На същата дата е преведена и сумата от 24 624,00 лв., с основание за превода „по КИ [ЕГН]/01.03.2021 г.“, което не е представено.

От проверяваното лице са представени Констативен протокол от 01.03.2021 г. и Договор от 24.07.2020 г., идентични с представените от ревизираното лице. Въпреки, че съгласно представените приемо-предавателни протоколи с дати, съответстващи на датите на издадените към тях фактури възложителят е приел, че няма претенции към изпълнителя относно предадените СМР, то на 01.03.2021 г. са установени компрометираните дейности, в следствие на което към трите фактури са издадени кредитните известия.

От страна на „ФБ ГРУП“ ЕООД са представени и издадените на ревизираното лице фактури № [ЕГН]/07.06.2021 г., № [ЕГН]/14.06.2021 г., № [ЕГН] от 29.06.2021 г. и № [ЕГН]/30.06.2021 г.,

както и приемо-предавателен протокол от 30.06.2021 г. Ревизиращите органи са отбелязали, че във фактурите е посочен предмет „разходи по проект“, но проект не е представен. Съгласно представено банково извлечение, разплащанията по четирите фактури са извършени по банков път на 30.06.2021 г.

Проверяваното лице също е представило Констативен протокол от 01.06.2021 г., Анекс от 01.06.2021 г. към Договор от 24.07.2021 г. и Приложение №1 към Договор за СМР от 24.07.2020 г., идентични по съдържани с представените от ревизираното лице.

От представените констативни протоколи и приемо-предавателен протокол е установено, че към 01.06.2021 г. е било установено по кои нередности дейностите не са били отстранени, както и че към тази дата е била установена крайната цена на всички извършени СМР.

По отношение на материалната обезпеченост за извършване на строително-монтажните работи, дружеството е представило фактури за закупени строителни материали, повечето от тях разплатени в брой. Във връзка с кадровата обезпеченост са представени разчетно-платежни ведомости за м. 12.2020 г., м. 01.2021 г. и м. 06.2021 г. Според ведомостта за м. 12.2020 г., дружеството е имало един кофражист, общ работник, един снабдител, един технически ръководител, както и един инспектор здраве и безопасност при работа, като почти толкова са и работниците през м. 01.2021 г. В представената ведомост за м. юни 2021 г. фигурират арматуристи, кофражисти, монтажник, технически ръководител.

След анализ на представените документи е установено, че въпреки че през м. 12.2020 г. и през м. 01.2021 г. са изготвени протоколи за предаване и приемане на СМР без забележки, то към 01.03.2021 г. е констатирано компрометирано изпълнение на някои от видовете работи, за което е представен констативен протокол от 01.03.2021 г. В следствие на това са издадени кредитни известия, касаещи всички изпълнени по договора от 24.07.2020 г. работи. С представен констативен протокол от 01.06.2021 г. е констатирано, че описаните в протокола от 01.03.2021 г. нередности не са отстранени, поради което с анекс от 01.06.2021 г. цената на услугите по договора от 24.07.2020 г. е намалена. След договореното намаляване на общата цена на СМР, в периода от 07.06.2021 г. до 30.06.2021 г. са издадени четири фактури, като във всички като предмет на доставката е вписано „разходи по проект“. Едва на 30.06.2021 г. е представен приемо-предавателен протокол за предаване и приемане на всички видове СМР, съгласно представеното приложение № 1, заедно с анекса от 01.06.2021 г. От представените документи не може да се установи кога в действителност са извършени договорените между двете дружества СМР, както и това, кои конкретни видове работи се отнасят към фактурите, издадени през м. 06.2021 г.

Съгласно констатациите на РД, тъй като при проверка в имотен регистър не са установени собствени на „БИОНЛАЙН“ ЕООД недвижими имоти, чрез връчено ИПДПОЗЛ № Р-22220221004719-040-003/15.11.2021 г., от ревизираното лице са изискани документи, удостоверяващи връзката му с обект „Сграда А с адрес [улица], П. 8180“, вписан в договора от 24.07.2020 г., сключен с „ФБ ГРУП“ ЕООД, както и документи, удостоверяващи последваща реализация на получените услуги, предмет на фактурите, издадени от „ФБ ГРУП“ ЕООД и счетоводни справки, удостоверяващи счетоводното отчитане на последващата реализация.

В отговор на искането, ревизираното лице е представило Договор № РД-13-59 от 22.07.2020 г., сключен между ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“, в качеството на възложител и „БИОНЛАЙН“ ЕООД, в качеството на изпълнител. По силата на същия, възложителят възлага, а изпълнителят приема да реализира проект: „Подобряване условията на труд в „БИОНЛАЙН“ ЕООД, наричан по-нататък в договора „проект“, съгласно изискванията на възложителя и одобрената от него проектна документация на изпълнителя“. Срокът за изпълнението на договора е 12 месеца, считано от датата на подписването му, като етапите, сроковете и средствата за изпълнението са

посочени в Приложение № 2, което е неразделна част от договора, като те трябва да са съобразени със срока по договора.

Съгласно раздела за финансовите условия, за изпълнението на всички дейности по договора ще бъдат разходвани средства в размер на 96 562,20 лв., като от тях 28 968,66 лв. се осигуряват от възложителя и 67 593,54 лв. от изпълнителя. Към договора е представена подробна количествено стойностна сметка за предвидените дейности по образец, съдържаща данни за видовете дейности, мярка, количества, ед. цена и стойност за „Обект 1 Офиси“, като бюджетът на проекта е в размер на 96 562,20 лв. Представено е банково извлечение, от което е видно, че на 02.03.2021 г. по банкова сметка на дружеството са получени 28 968,66 лв. от ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“, като в основанието е вписан номера на представения договор.

След преглед и анализ на клаузите, съдържащи се в представения от дружеството договор, в хода на ревизията на ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“ е връчено ИПДПОТЛ № Р-22220221004719-041-002/23.11.2021 г., с което са изисквани: Договор №РД-13-59 от 22.07.2020 г., сключен с „БИОНЛАЙН“ ЕООД, както и пълномощно, представено от Й. А. /лице, подписало договора в качеството си на пълномощник на „БИОНЛАЙН“ ЕООД/; Проект „Подобряване условията на труда в „БИОНЛАЙН“ ЕООД; Протокол на управителния съвет на ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“ №7/30.06.2020 г.; представени от „БИОНЛАЙН“ ЕООД отчети и разходо-оправдателни документи във връзка с изпълнението на Договор № РД-13-59/22.07.2020 г.; представени от „БИОНЛАЙН“ ЕООД доказателства относно придобити от дружеството активи в следствие на проекта; констативен протокол за приемане на резултатите от първи етап.

В отговор на искането са представени: пълномощно, с което А. К. /собственик на капитала на ревизираното лице/ е упълномощил Й. Д. А. да представлява дружеството пред ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“ за договаряне, подписване на договори, анекси и всички останали документи, свързани с проект „Подобряване условията на труд“; Формуляр за кандидатстване по процедура за финансиране на проекти за подобряване условията на труд, с вписан в него кандидат „БИОНЛАЙН“ ЕООД с проектно предложение „Подобряване условията на труд в Б.“, като вписаната основна цел е „Осигуряване на безопасни условия на труд в ЕООД „БИОНЛАЙН“ при спазване на нормите и изискванията на законодателството по безопасност и здраве при работа, както и подобряване на работната среда, което от своя страна се очаква да подобри качеството на работните места в предприятието. Съгласно представения формуляр за кандидатстване мястото за изпълнение на проекта е „Офис помещения – 4 броя“, с адрес [улица], П. 8180. В документите са описани четири работни места: офис 1 – работно място – счетоводител, офис 2 – работно място – програмист уеб сайтове, офис 3 – работно място мениджър проекти и офис 4 – работно място програмист уеб сайтове. Представен е Протокол № 7 от 30.06.2020 г. от заседания на УС на ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“, с който е утвърден представен Протокол №5 на експертна комисия и представени доклади от контролни проверки. Представен е Доклад от „БИОНЛАЙН“ ЕООД, съдържащ данни за изпълнението на проекта, както и снимков материал преди и след изпълнението на проектните дейности.

Представен е Финансов отчет от 12.01.2021 г., към който са приложени фактури № [ЕГН]/15.12.2020 г., № [ЕГН]/29.12.2020 г. и № [ЕГН]/04.01.2021 г. и приемо-предавателни протоколи, в които възложителят е заявил, че няма претенции към изпълнителя относно предадените строително монтажни работи.

Според ревизиращите органи, от ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“ не са представени документи, от които да се установи на какво основание „БИОНЛАЙН“ ЕООД кандидатства за финансиране на обекта, находящ се в [населено място], [улица].

Видно от съдържанието на РД, при търсене на информация в интернет пространството относно

[населено място], [улица], ревизиращите органи са установили, че на този адрес се намира хотел „С.“. В резултат на това е извършена проверка в регистър на категоризираните места за настаняване и заведенията за хранене и развлечения към Министерство на туризма, при която е установено, че хотел „С.“ се стопанисва от „ВИП РЕЗИДЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], а като собственик е вписано „РИ СТАРТ“ ЕООД. Във връзка с тази информация, на последното дружество е връчено ИПДПОТЛ № Р-22220221004719-041-001/23.11.2021 г., с което са изискани документи за собственост или наем на посочения обект, документи /договори и анекси към тях/ за отдаване под наем на обекта, фактури за продажби. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени.

Тъй като ревизираното лице е декларирано като получени доставки на ремонтни услуги на офис помещения, находящи се в [населено място], в хода на ревизията е извършен преглед на регистрираните от „БИОНЛАЙН“ ЕООД трудови договори, при който е установено, че за периода от 01.03.2021 г. до 15.12.2021 г. от общо 6 броя действащи трудови договори, пет от тях са с код по ЕКАТТЕ 68134 /С./. Че всички служители на дружеството са с месторабота в [населено място] се потвърждава и от представените в хода на настоящата ревизия писмени обяснения и справка, съгласно които „БИОНЛАЙН“ ЕООД стопанисва под наем един обект, находящ се в [населено място], ул. „К. Б. Г“ № 46, ет. 3. При извършен преглед на дневниците за покупки за периода от 01.07.2020 г. до 30.06.2021 г. е установено, че дружеството не е отразило каквито и да било доставки от „РИ СТАРТ“ ЕООД, а последното от своя страна не е отразило в дневниците си за продажби доставки с получател „БИОНЛАЙН“ ЕООД. Отделно от това, от ревизираното лице е представен Договор от 10.02.2021 г., сключен с „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за изработка на Е. система, като местата, на които ще се инсталира тя са в [населено място], ул. „К. Б. Г“ № 46.

Според отразеното в РД, при ревизията е установено, че всички изпратени за връчване по електронен път искания за представяне на документи и писмени обяснения както на „БИОНЛАЙН“ ЕООД, така и на „ФБ ГРУП“ ЕООД, са активирани от IP 78.83.67.220 от имейл [електронна поща]. По отношение на управляващия „БИОНЛАЙН“ ЕООД – Г. Господарски е извършена проверка относно регистрирани трудови договори, при която е установено, че същият е с регистриран основен трудов договор в „РИ СТАРТ“ ЕООД от 14.09.2020 г. /дружеството - собственик на помещенията в [населено място]/, сключен допълнителен трудов договор на 16.03.2021 г. с „ФБ ГРУП“ ЕООД и сключен на 11.06.2021 г. допълнителен трудов договор с „ВИП РЕЗИДЕНС“ ЕООД /дружеството, стопанисващо хотел „С.“, находящ се в [населено място], [улица]/.

Ревизиращите органи са обобщили, че по никакъв начин „БИОНЛАЙН“ ЕООД не е доказало, че е ползвало помещения, находящи се в [населено място], [улица]. Обърнато е внимание и на това, че от една страна, според представения от 12.01.2021 г. финансов отчет пред ФОНД „УСЛОВИЯ НА ТРУД“ ремонтните дейности към тази дата са били изпълнени и приети без забележки. От друга страна, на 01.03.2021 г. са установени компрометирані дейности, като са издадени кредитни известия и парите са възстановени, а накрая през м. 06.2021 г. отново са издадени фактури за всички видове дейности.

Според ревизиращите органи, трите дружества са действали организирано и насочено към неправомерно черпене на изгода от приспадането на ДДС за доставки на ремонтни услуги от „ФБ ГРУП“ ЕООД. Този извод се налага и от факта, че в хода на предходно контролно производство след връчена покана по чл. 103 от ДОПК, в данъчен период м. 06.2021 г. ревизираното лице доброволно е коригирало доставки за покупки на услуги, за които чрез извършени насрещни проверки е установено, че не са реално осъществени.

В обобщение на изложеното, органите по приходите приемат, че през м. 03.2021 г. „БИОНЛАЙН“ е следвало да отрази в дневника си за покупки издадените от „ФБ ГРУП“ ЕООД кредитни известия № [ЕГН]/01.03.2021 г., № [ЕГН]/01.03.2021 г. и № [ЕГН]/01.03.2021 г., още повече, че на 01.03.2021 г. сумите по тях са преведени по сметката на ревизираното. Това се налага и от разпоредбата на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС, съгласно която регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени.

По отношение на отразени в дневника за покупки през м. юни 2021 г. 6 фактури /цитирани на стр. 17 от РД/, ревизиращият екип счита, че за тях не е налице правото на приспадане на данъчен кредит съгласно разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал.1 от ЗДДС и чл. 69, ал.1 от ЗДДС, тъй като ДДС за тях е начислен без наличие на основание за това – „БИОНЛАЙН“ ЕООД не е фактически получател на тези услуги, тъй като по никакъв начин не е установено офисите в [населено място] да са ползвани за неговата дейност. Установено е, че ревизираното лице не е собственик на ремонтирания обект и няма как да е получател на извършените на обекта ремонтни дейности в качеството на собственик, а ако ги е получил в качеството си на лице, извършващо ремонтни дейности на чужд обект, липсват доказателства, същите да са префактурирани, или да са използвани за извършване на облагаеми по ЗДДС доставки.

2. В хода на ревизията е установено, че за данъчен период м. 06.2021 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 38 115,20 лв. по фактура № [ЕГН]/07.06.2021 г., издадена от „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД, с данъчна основа 190 576,00 лв. и предмет на доставката „ERP софтуерно задание, проучване и внедряване по договор“.

Във връзка с процесната доставка, от страна на ревизираното лице е представено копие на цитираната фактура, както и Договор от 10.02.2021 г., сключен между „БИОНЛАЙН“ ЕООД, в качеството на клиент и „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД, в качеството на доставчик. Съгласно договора, доставчикът се задължава да изработи задание за информационна Е. Система /софтуерен продукт/, да персонализира и настрои Е. Системата съгласно нуждите на клиента, да разработи предефинирани справки и документи, интерфейси към други продукти, както са посочени в Приложение №1, да внедри Е. Системата при клиента на местата, посочени в Приложение №2, да тества Е. Системата и да предостави на клиента лиценз за използване на Е. Системата на местата единствено за вътрешните бизнес и организационни цели на клиента, както и лиценз да се копира Е. Системата единствено за целите на използването ѝ на местата и при условията, вписани в точка 2.1.1. на договора. Съгласно точка 3.1. на представения договор, работата по него се разделя на задачи и етапи, като доставчикът уведомява клиента до два дни след завършването на работата по всеки обособен етап за готовността си да предаде съответната работа. В срок от два дни след получаване на уведомлението клиентът преглежда извършената работа и приема, или отказва приемането на обособения етап от работата по договора. Доставчикът се задължава да изпълни задълженията си по договора в срок до 15.06.2021 г. Цената е определена съгласно Приложение № 3 към договора, като същата е в общ размер на 97 500,00 евро /190 693,43 лв./ без ДДС. Съгласно представеното Приложение № 2 към договора местата, на които ще се инсталира Е. Системата са: [населено място], ул. „К. Б. I“ № 46. На представения договор и приложенията към него /№1, №2 и №3/ е поставен фирмен печат на „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД за възложител, като е положен подпис с вписани имена Я. П., като за „БИОНЛАЙН“ ЕООД има вписано име И. М. с положен подпис и поставен фирмен печат. Ревизираното лице е представило приемо-предавателен протокол за „Проучване и изготвяне на Е. софтуерно задание и внедряване на Е. система за управление на счетоводството и бизнеса на „БИОНЛАЙН“ ЕООД по Договор от 10.02.2021 г. за потвърждаване предаването и приемането на

софтуерното задание“, като най-отдолу на протокола е вписана дата 07.06.2021 г. На протокола са поставени фирмени печати, имена на лицата – представители за двете страни и вписани имена, както на договора. В протокола липсва информация къде точно е осъществено предаването и приемането на заданието. Представено е копие на платежно нареждане, удостоверяващо извършено разплащане по банков път на 22.07.2021 г. на сумата от 228 691,20 лв.

Съгласно констатациите на РД, с ИПДПОЗЛ №Р-22220221004719-040-002 от 21.10.2021 г., от ревизираното дружество са изискани допълнително: 1. Лиценз за използване на Е. системата, представен от „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД, съгласно т. 2 на договора от 10.02.2021 г.; 2. Допълнителен договор, съгласно клаузата на т. 4.1 от договора от 10.02.2021 г.; 3. Документацията за архитектурата и алгоритмите за работа и помощната литература /инструкции и операции/, отнасящи се до „Софтуерния продукт“ или „Е. системата“; 4. Списък на лицата /три имена, ЕГН и длъжност/, преминали през обучение за работа с Е. системата, както и датите, на които са минали през обученията; 5. Документи, удостоверяващи наличието на необходимия за внедряването и работата на Е. системата хардуер, съгласно клаузите на договора от 10.02.2021 г.; 6. Пълномощни, издадени от Г. Господарски във връзка с договора от 10.02.2021 г.; 7. Документи, удостоверяващи произхода на сумата от 228 691,20 лв., преведена по банков път на „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД на 22.07.2021 г.; 8. Хронологичен счетоводен регистър на счетоводните записвания за периодите от 01.03.2021 г. до 31.03.2021 г. и от 01.06.2021 г. до 30.06.2021 г.; 9. Оборотни ведомости и главни книги за м. 03.2021 г. и м. 06.2021 г.

С представени писмени обяснения дружеството обяснява следното: По отношение на изисквания лиценз за използване на Е. системата – има подписан приемо-предавателен протокол и е необходимо технологично време за тестване на системата. По отношение на изисквания допълнителен договор съгласно клаузата на т. 4.1 от договора обяснява, че „БИОНЛАЙН“ е одобрен по проект „Ваучерна схема“ за софтуерни продукти и посредством тази схема е доставчик на Софтуерния продукт или част от него – покупка на софтуерен продукт с цел реализация по Ваучерна схема. По отношение изискваната документация за архитектурата и алгоритмите за работа и помощната литература /инструкции и операции/, отнасящи се до „Софтуерния продукт“ или „Е. системата“ – обяснението е, че същите са предмет на представения договор. По отношение на изисквания списък на лицата /три имена, ЕГН и длъжност/, преминали през обучение за работа с Е. системата, както и датите, на които са минали през обученията се представят данни за П. Ю. Д. - програмист уеб сайтове и Д. Д. Н., също програмист уеб сайтове. Не са представени данни за датите на проведените обучения, а за Д. Н. е установено, че е с регистриран трудов договор от 01.09.2021 г. Дружеството не представя изисканите му документи, удостоверяващи наличието на необходимия за внедряването и работата на Е. системата хардуер, съгласно клаузите на договора. Не са представени и изисканите пълномощни, издадени от управителя Г. Господарски на И. М.. По отношение произхода на паричните средства за заплащане по фактурата, издадена от „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД, е представено банково извлечение от 21.07.2021 г., съгласно което по сметката са постъпили 100 867,33 лв. от „Е. ЪНЛИМИТЕД“ с основание за превода „Кредитно известие № 64/15.06.2021 г.“ и 115 466,00 лв. от „ХОЛСЕЙ Е.“ с основание за превода „кредитно известие № 226/30.06.2021 г.“. Не са представени изисканите хронологичен счетоводен регистър на счетоводните записвания за периодите от 01.03.2021 г. до 31.03.2021 г. и от 01.06.2021 г. до 30.06.2021 г., оборотни ведомости и главни книги за м. 03.2021 г. и за м. 06.2021 г.

За целите на ревизията, на основание чл. 45, ал. 1 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД, резултатите от която са отразени в ПИНП № П-22221021185232-141-001/24.11.2021 г. Съгласно неговите констатации, на лицето е връчено ИПДПОЗЛ

№П-22221021185232-040-001/21.10.2021 г., в отговор на което са представени аналогични с тези от ревизираното лице доказателства, а именно: цитираната фактура, Договор от 10.02.2021 г. и приложенията към него, като е отбелязано, че в същите за „БИОНЛАЙН“ ЕООД има единствено вписано име И. М., като не е положен подпис, както и не е поставен фирмен печат. Представен е и приемо-предавателен протокол, в който от името на „БИОНЛАЙН“ ЕООД не е положен подпис и не са посочени имената на лицето, приело заданието, както и фирмен печат. В протокола липсва информация къде точно е осъществено предаването и приемането на заданието.

От страна на проверяваното лице не са представени лиценза за използване на Е. системата, допълнителния договор, съгласно клаузата на т. 4.1 от договора, документацията за архитектурата и алгоритмите за работа, и помощна литература /инструкции и операции/, отнасящи се до „Софтуерния продукт“ или „Е. Системата“, както и данни за лицата, фактически участвали в изпълнението на услугата, списък на лицата, предоставен от „БИОНЛАЙН“ ЕООД преминали през обучение за работа с Е. Системата.

По отношение на ресурсната обезпеченост за осъществяване на доставката по фактура № [ЕГН]/07.06.2021 г., от „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД е представена фактура № 10000000012/07.06.2021 г., издадена от „НОРТПРОМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на стойност 48 720,00 лв., която е с предмет на доставката - „Предоставяне на персонал съгласно договор за период 11.02.2021 г. до 07.06.2021 г.“ за 1680 часа по 29,00 лв. Не е представен договора, вписан във фактурата, нито списък на предоставения персонал.

Въпреки, че с връченото искане за представяне на документи и писмени обяснения са изискани хронологични счетоводни регистри, удостоверяващи разчетите с подизпълнители, то по отношение на „НОРТПРОМ“ ЕООД такива не са представени.

При извършена проверка в информационните масиви на НАП относно „НОРТПРОМ“ ЕООД е установено, че същото е регистрирано по ЗДДС на 08.11.2019 г., като регистрацията му е прекратена на 15.06.2020 г. по инициатива на приходната администрация и на основание установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Тъй като същото следва да е предоставило персонал за изготвяне на софтуерно задание, при извършен преглед в информационните масиви на НАП е установено, че през периода от 11.02.2021 г. до 07.06.2021 г. от това дружество са регистрирани 30 трудови договори, като съгласно подадените от него данни дейността му е с код по К. 2008 – 4778 „Търговия на дребно с други нехранителни стоки, некласифицирани другаде“, а за всички наети лица е деклариран код по НКПД 52232001 – „Продавач консултант“. Установено е, че за наетите лица са подавани ежемесечно осигурителни декларации, но дължимите задължителните осигурителни вноски не са внасяни. Въпреки, че има подавани осигурителни декларации и за 2020 г., то за този отчетен период не е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Към настоящия момент дружеството е с декларирани и невнесени задължения за ДДФЛ и задължителни осигурителни вноски в особено големи размери. Извършен е преглед относно извършени контролни действия спрямо това дружество. Установено е, че през 2021 г. има извършени две насрещни проверки, като изготвените в хода им искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, са връчени по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК. Изпратените до дружеството документи с известия за доставки чрез пощенски оператор са върнати обратно в ТД на НАП С. с отметки „непознат на адреса“. От анализа на наличната информация е направен извод, че „НОРТПРОМ“ ЕООД е регистрирало фиктивни трудови договори, тъй като всички те са за лица с длъжност продавач консултант, но не е установено да има регистрирани търговски обекти.

Въз основа на събраните документи е обобщено, че „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД се е ангажирало да изпълни софтуерно задание или счетоводен софтуер, но не се установява по

никакъв начин това да е извършено от лица с необходимата квалификация и знания. При извършен преглед в информационните масиви на НАП е констатирано, че проверяваното дружество е отразило в дневниците за продажби за данъчен период м. 06.2021 г. фактура № [ЕГН]/07.06.2021 г. с предмет на доставката – „продажба на стока“.

Според ревизиращите органи, при насрещната проверка не е установено наличието на доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, или наличието на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, както и наличието на необходимата ресурсна обезпеченост /материална и кадрова/ по фактура № [ЕГН]/07.06.2021 г., издадена на „БИОНЛАЙН“ ЕООД.

В резултат на изложеното е формиран извод, че „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД е начислило ДДС по фактура № [ЕГН]/07.06.2021 г. в размер на 38 115,20 лв. без наличие на основание за това, поради което за „БИОНЛАЙН“ ЕООД не следва да възникне правото на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

3. Съгласно констатациите на РД, в хода на настоящата ревизия с Протокол № Р-22220221004719-П.-001/08.12.2021 г. е приобщен Протокол № П-22220221033617-073-001/16.07.2021 г., ведно с приложенията към него от извършена на „БИОНЛАЙН“ ЕООД проверка за установяване на факти и обстоятелства. В хода на същата са извършени множество насрещни проверки, при които е установено, че дружеството е приспаднало данъчен кредит по фактури, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „КОВИТРА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „НЕКС ДИЗАЙН 99“ ЕООД, „ТЕКС И КО 2013“ ЕООД, „ЕКУИПМЪНТЪН ЛИМИТЕД“ ЕООД и „ХОЛСЕЙ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, без да е установено наличието на доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. В резултат на установеното, в хода на проверката на „БИОНЛАЙН“ ЕООД е връчена покана с № П-22220221033617-177-001/01.06.2021 г., с която на основание чл. 103 от ДОПК му е указано подробно описаните в поканата фактури да намерят отражение с отрицателен знак в дневника за покупки за данъчен период м. 04.2021 г. В отговор на връчената покана „БИОНЛАЙН“ ЕООД е уведомило, че указаните корекции ще бъдат направени през данъчен период м. 06.2021 г. В хода на ревизията е установено, че в дневника за покупки за данъчен период м. юни 2021 г. с отрицателен знак са намерили отражение фактури за покупки, по които ДДС е приспаднал в поранни данъчни периоди, описани в таблица на стр. 16 от РД. За неправомерно приспаднатия ДДС по тези фактури и предвид периода, в който ревизираното лице е извършило корекцията, при ревизията са начислени лихви на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 89, ал. 1 от ЗДДС, както следва: 920,96 лв., изчислени за периода от 15.03.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 1 700,00 лв.; 1 226,18 лв., изчислени за периода от 15.04.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 2 300,00 лв.; 524,22 лв., изчислени за периода от 17.05.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 1 000,00 лв.; 9 548,91 лв., изчислени за периода от 15.06.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 18 500,00 лв.; 1 368,44 лв., изчислени за периода от 17.01.2017 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 3 000,00 лв.; 1 591,24 лв., изчислени за периода от 15.08.2017 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 4 000,00 лв.; 1 832,97 лв., изчислени за периода от 15.01.2021 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 36 055,55 лв.

Отделно от горното, във връзка с констатациите, направени относно доставките от „ФБ ГРУП“ ЕООД и „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД и извършените във връзка с тях корекции, за м. 03.2021 г. е начислена лихва в размер на 1 477,87 лв., а за м. 06.2021 г. е начислена лихва в размер на 4 063,54 лв. всичко начислените с РА лихви са в размер на 22 554,33 лв.

Ревизионният акт, с който на жалбоподателя са установени горепосочените данъчни задължения е обжалван и потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за д.п.м. 03.2021 г. и д.п.м. 06.2021 г. с Решение № 1319/19.08.2022 г. на директора на Дирекция ОДОП С., връчено по електронен път на 23.08.2022 г.

Съдебното оспорване на РА е иницирано на 07.09.2022 г.

В предходно проведеното пред АССГ производство като доказателства по делото са приети приобщените към ревизионната преписка писмени документи и електронен носител. Допълнително са представени от ответника документи по опис /л. 104 и сл./.

Проведена е съдебно-счетоводна експертиза (ССчЕ), изготвена от вещото лице А. Д., която е дала заключение след извършена проверка на документите по делото и предоставени от жалбоподателя писмени доказателства /л.149-322/. Заключение – основно и допълнително, е прието без оспорване от страните.

С определение № 38867 от 21.11.2025 г. по настоящото дело съдът е конституирал страните и е разпределил доказателствената тежест между тях. В контекста на претендираната цялостна отмяна на РА, съдът е указал на жалбоподателя, че жалбата му не съдържа конкретни доводи и възражения във връзка с извършените корекции по повод издадените от „ФБ Груп“ ЕООД кредитни известия, както и начислените лихви по неправомерно ползвания данъчен кредит по фактурите от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „КОВИТРА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „НЕКС ДИЗАЙН 99“ ЕООД, „ТЕКС И КО 2013“ ЕООД, „ЕКУИПМЪНТ ЪНЛИМИТЕД“ ЕООД и „ХОЛСЕЙ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД. В тази връзка му е указано да посочи изрично оспорва ли РА в частта на извършената от приходните органи корекция на приспаднал ДДС в общ размер на 17216,44 лв. по три броя издадени от „ФБ Груп“ ЕООД кредити известия през м.03.2021 г., които ревизираното лице не е отразило в отчетния регистър „дневник за покупки“, при което след приспадане на внесения ДДС за периода е установен ДДС за внасяне 17214,44 лв. и са начислени лихви. Изрично му е указано да посочи и дали оспорва частта от РА, с която са начислени лихви на основание чл. 175, ал. 1 ДОПК, във вр. с чл. 89, ал. 1 от ЗДДС във връзка с неправомерно приспаднал ДДС по фактури, описани в таблица на стр. 16 от РД, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „КОВИТРА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „НЕКС ДИЗАЙН 99“ ЕООД, „ТЕКС И КО 2013“ ЕООД, „ЕКУИПМЪНТ ЪНЛИМИТЕД“ ЕООД и „ХОЛСЕЙ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, които поради нереалност на документираните с тях услуги са отразени с отрицателен знак в дневника за покупки за д.п. м.06.2021 г. На жалбоподателя е указано, че носи доказателствена тежест за установяване на съществуването на фактите и обстоятелствата посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, конкретно: наличието на реални доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по доставките от „ФБ Груп“ ЕООД и „Мария Естейт 2014“ ЕООД, обусловено от установяването главно и пълно, че спорните фактури са издадени във връзка с действително правоотношение със спорните доставчици, в рамките на които правоотношения реално се разменят насрещни престации, наличие на пряка връзка между услугите (СМР и изработка на софтуерен продукт) и заплатеното възнаграждение, което от своя страна представлява действителната равностойност на услугата, данни за възлагане/договаряне на услугите, при което страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена, както и достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението, което в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчиците, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ. На жалбоподателя е указано, че носи доказателствена тежест да установи, че е фактическият получател на услугите от „ФБ Груп“ ЕООД. Във връзка с представения в съдебното производство по адм. дело № 9725/2022 г. договор за наем, на основание чл. 171, ал. 5 и чл. 9, ал. 4 АПК, му е съобщено, че по делото липсват други относими

към наемното правоотношение документи /напр., но не само доказателства за извършени наемни плащания, разходи, свързани с обикновеното ползване на имота/, както и такива, установяващи договорката между страните за извършения от наемателя ремонт на офисните помещения.

В проведеното на 19.01.2026 г. открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно призван, не се явява и не се представлява. Не ангажира становище във връзка с дадените му с определение № 38867 указания. Не ангажира доказателства, не прави доказателствени искания.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, срещу подлежащ на обжалване акт, след проведено срещу него задължително административно обжалване, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 по издаването му.

Валидността на обжалвания РА е проверена в предходно проведените съдебни производства и потвърдена съобразно мотивите на Върховния административен съд в решение № 11260 от 11.11.2025 г. по адм. дело № 10788/2024 г. Ето защо и с оглед разпоредбата на чл. 224 от АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК, този въпрос следва да се приеме, че е окончателно разрешен.

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

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да компрометират законосъобразността на РА. В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия с оглед обективното и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на задълженията по ЗДДС. Доказателствата са събирани по предвидените в ДОПК способы. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице. Направени са служебни справки. Изискани са документи и писмени обяснения от трети лица. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизирания субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на акта:

С РА на жалбоподателя са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м. 03.2021 г. и м.06.2021г., общо в размер на 84 330.94 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 22 554.33 лв. Задълженията произтичат от:

- отказан данъчен кредит в общ размер на 28999,30 лв. по фактури, издадени от „ФБ Груп“ ЕООД, описани на стр. 17 т РД;

- корекция на приспаднат ДДС в общ размер на 17 216,44 лв. по три броя издадени от „ФБ Груп“ ЕООД кредити известия през м.03.2021 г., които ревизираното лице не е отразило в отчетния

регистър „дневник за покупки“;

- отказан данъчен кредит в размер на 38 115,20 лв. по фактура № [ЕГН]/07.06.2021 г., издадена от „Мария Естейт 2014“ ЕООД;

- лихви, начислени на основание чл. 175, ал. 1 ДОПК и чл. 89, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с неправомерно приспаднал ДДС по фактури, описани в таблица на стр. 16 от РД, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „КОВИТРА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „НЕКС ДИЗАЙН 99“ ЕООД, „ТЕКС И КО 2013“ ЕООД, „ЕКУИПМЪНТЪН ЛИМИТЕД“ ЕООД и „ХОЛСЕЙ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, които поради нереалност на документираните с тях услуги са отразени с отрицателен знак в дневника за покупки за д.п. м.06.2021 г. /предвид това, че ДДС е приспаднал в по-ранни данъчни периоди, лихвите са начислени за периода от датата на ползвания данъчен кредит съобразно СД по ЗДДС до 16.07.2021 г., както следва: 920,96 лв., изчислени за периода от 15.03.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 1 700,00 лв.; 1 226,18 лв., изчислени за периода от 15.04.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 2 300,00 лв.; 524,22 лв., изчислени за периода от 17.05.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 1 000,00 лв.; 9 548,91 лв., изчислени за периода от 15.06.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 18 500,00 лв.; 1 368,44 лв., изчислени за периода от 17.01.2017 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 3 000,00 лв.; 1 591,24 лв., изчислени за периода от 15.08.2017 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 4 000,00 лв.; 1 832,97 лв., изчислени за периода от 15.01.2021 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 36 055,55 лв. /;

- лихви за м. 03.2021 г. в размер на 1 477,87 лв. и за м. 06.2021 г. в размер на 4063,54 лв., начислени във връзка с констатациите относно доставките от „ФБ ГРУП“ ЕООД и „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД и извършените във връзка с тях корекции.

По отношение на издадените от „ФБ ГРУП“ ЕООД фактури;

Според констатациите в РД от този доставчик са издадени общо 6 броя фактури, отразените в дневниците за покупки за м. март и м. юни 2021 г., както следва: № [ЕГН]/18.12.2020 г. на стойност 32 884,20 лв., ДДС – 6 576,84 лв., предмет на доставката - „изпълнение на дейности“; № [ЕГН]/04.01.2021 г. на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв., предмет на доставката - „изпълнение на дейности“; № [ЕГН]/07.06.2021 г. на стойност 24 976,98 лв., ДДС – 4 995,40 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“; № [ЕГН]/14.06.2021 г. на стойност 26 046,91 лв., ДДС – 5 209,38 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“; № [ЕГН]/29.06.2021 г. на стойност 25 402,91 лв., ДДС – 5 080,58 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“; № [ЕГН]/30.06.2021 г. на стойност 3 007,50 лв., ДДС – 601,50 лв., предмет на доставката - „извършени услуги“.

С РА е прието, че по тях жалбоподателят няма право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5, във вр. с чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, тъй като ДДС за тях е начислен на основание – „БИОНЛАЙН“ ЕООД не е фактически получател на тези услуги, тъй като не е установено фактурираните услуги, извършвани в офисите в [населено място], да са ползвани за неговата икономическа дейност. Изводите на ревизиращите се основават на констатациите, че ревизираното лице не е собственик на ремонтирания обект и няма как да е получател на извършените в него ремонтни дейности в качеството на собственик, а ако ги е получил в качеството си на лице, извършващо ремонтни дейности на чужд обект, липсват доказателства, същите да са префактурирани, или да са използвани за извършване на облагаеми по ЗДДС доставки.

Този извод е незаконосъобразен и несъответен на доказателствата по делото.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на правото на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния

документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, съответно реалното предаване и приемане на стоките по доставката, съобразно изискването на чл. 6, ал. 1 ЗДДС. В тежест на лицето, претендиращо право на данъчен кредит е да докаже, че декларираните доставки на стоки и/или услуги са изпълнени и че същите са използвани за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата му дейност. Както е прието в т. 33 от решение на СЕС по дело C-154/20, K. ProChemie s. r. o.: "данъчната администрация не може да сведе проверката единствено до самата фактура. Тя трябва да вземе предвид и допълнителната информация, предоставена от данъчнозадълженото лице. От друга страна, именно данъчнозадълженото лице, което иска приспадането на ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Следователно данъчните органи могат да изискат от самото данъчнозадължено лице доказателствата, които считат за необходими, за да преценят дали следва да се допусне исканото приспадане (решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C 281/20 и цитираната съдебна практика)". Националната юрисдикция, в съответствие с националните правила на доказване, следва да извърши цялостна проверка на фактите, за да прецени дали са основания за признаване на претендираното право на приспадане. (т. 37 от решение на СЕС от 18 юли 2013 г. по дело C-78/12, E. K). Материалноправните предпоставки за възникването на правото на приспадане са формулирани нееднократно в съдебната практика на ВАС, а и тази на СЕС. С т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13 на СЕС е прието: "Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 29 и цитираната съдебна практика). Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано."

Според приложените по делото доказателства, с договор от 24.07.2020 г. (л. 249) жалбоподателят е възложил на „ФБ ГРУП“ ЕООД да извърши СМР на обект: сграда А с адрес [улица], П. 8180. Подлежащите на изпълнение услуги са отразени в приложена на л. 254 подробна количествено-стойностна сметка (К.) и включват: Дейност 1 „Ремонт на санитарно-битови помещения“ с общо 27 поддейности, Дейност 2 „Подмяна на осветителни, ел. инсталации и климатични“ с пет вида поддейности, Дейност 3 „Подмяна на дограми и врати“, Дейност 4 Обновяване на работни помещения: с 5 вида поддейности и Дейност 5 „Поставяне на нови подови настилки и окачени тавани“.

По време на изпълнение на договора „ФБ ГРУП“ ЕООД е издало на жалбоподателя следните фактури: **№: [ЕГН]/18.12.2020 г.** (л. 239) на стойност 32 884,20 лв., ДДС – 6 576,84 лв., предмет на доставката - „изпълнение на Дейност 1 Ремонт на санитарно-битови помещения Обект 1 Офиси, изпълнение на Дейност 2 Подмяна на осветителни, ел. инсталации Обект 1 Офиси“; **№ [ЕГН]/29.12.2020 г.** (л. 237) на стойност 20 520,00 лв. лв., ДДС – 4 104,00 лв., предмет на доставката - „изпълнение на Дейност 3 Подмяна на дограма и врати“; **№ [ЕГН]/04.01.2021 г.** на стойност 32 678,00 лв., ДДС – 6 535,60 лв., предмет на доставката - „изпълнение на Дейност 4 Обновяване на работните помещения – изкърпване на стени, грундиране, шпакловане, замазки, боядисване Обект 1 Офиси, изпълнение на Дейност 5 Поставяне на нови подови настилки и окачени тавани Обект 1 Офис“.

На 01.03.2021 г. е съставен констативен протокол (л. 256), в който са описани идентифицирани от

страните на място нередности при изпълнението на част от услугите по Дейност 1, Дейност 2 и Дейност 4. На същата дата „ФБ Груп“ ЕООД издава на жалбоподателя три кредитни дейности - № [ЕГН] на стойност -32 678 лв. към фактура № [ЕГН]/04.01.2021 г. (със същата стойност); № [ЕГН] на стойност -32 884,20 лв. към фактура № [ЕГН]/18.12.2020 г. (със същата стойност) и № [ЕГН] на стойност -20 520,00 лв. към фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. (със същата стойност). Цитираните кредитни известия са отразени в дневниците за продажби за продажби за м.03.2021 г. на „ФБ Г.“ Е., но не са отразени в дневниците за покупки на „Бийонлайн“ ЕООД, съответно фактурите към тях са включени в СД по ЗДДС за м.03.2021 г. и е ползван данъчен кредит за тях в размер на 17 216,44 лв.

На 01.06.2021 г. е съставен констативен протокол, в който е отразено, че след извършена проверка на място е установено, че компрометираните СМР на са отстранени от изпълнителя. С анекс от същата дата страните са намалили първоначално договорената цена - от 86 082,22 лв. на 79 434,30 лв. без ДДС.

Впоследствие „ФБ ГРУП“ ЕООД издава на ревизираното лице следните фактури: **№ [ЕГН]/07.06.2021 г.** (л. 242) на стойност 24 976,98 лв., ДДС - 4 995,40 лв., с посочено в нея основание „разход по проект“; **№ [ЕГН]/14.06.2021 г.** на стойност 26 046,91 лв., ДДС - 5 209,38 лв., с основание „разход по проект“; **№ [ЕГН]/29.06.2021 г.** на стойност 25 402,91 лв., ДДС - 5 080,58 лв., с основание „разход по проект“; **№ [ЕГН]/30.06.2021 г.** на стойност 3 007,50 лв., ДДС - 601,50 лв., с основание „разход по проект“. Общият размер на фактурите от м. юни е 95 312,16 лв. Към тях са представени по делото: приемо-предавателни протоколи от 07.06.2021 г., 14.04.2021 г. и 30.06.2021 г. за изпълнени работи по Дейност 1 (на обща стойност 29 972,38 лв. с ДДС – л. 217), Дейности 3 и 4 (на обща стойност 31 256,29 лв. с ДДС – л. 212) и Дейност 5 (на обща стойност 3609,00 лв. – л. 321). Представен е и двустранно подписан обобщителен ППП от 30.06.2021 г. за предадените на възложителя дейности, които по вид и обем съответстват на посочените в К. към договора от 24.07.2020 г. Дейностите по този протокол са на обща стойност 79 434,30 лв. без ДДС, респ. 95 312,16 лв. с ДДС, каквато е стойността на договора за СМР, изменена с анекса от 01.06.2021 г., респ. и стойността на издадените през м. юни 4 броя фактури.

Обективното наличие на извършените СМР, както и изпълнението им от посочения във фактурите доставчик не се оспорва от приходните органи. В тази връзка в РД е констатирано, че по отношение на материалната обезпеченост за извършване на строително-монтажните работи, „ФБ ГРУП“ ЕООД е представило фактури за закупени строителни материали. Във връзка с кадровата му обезпеченост са представени разчетно-платежни ведомости за м. 12.2020 г., м. 01.2021 г. и м. 06.2021 г., според които дружеството е имало един кофражист, общ работник, един снабдител, един технически ръководител, както и един инспектор здраве и безопасност при работа, като почти толкова са и работниците през м. 01.2021 г., когато са извършвани част от дейностите по договора с ревизираното лице. В представената ведомост за м. юни 2021 г., когато са отстранявани компрометираните СМР, фигурират арматуристи, кофражисти, монтажник, технически ръководител.

Независимо от установената техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, приходните органи са отrekli данъчното предимство по издадените от него фактури с мотив, че ДДС е начислен без основание. Основният аргумент е, че „БИОНЛАЙН“ ЕООД не се явява фактически получател на ремонтните услуги поради липса на връзка между обекта в [населено място] и независимата икономическа дейност на дружеството.

Този извод обаче се опровергава от данните във връзка с изпълнения от ревизираното лице по същото време проект и полученото финансиране от Фонд „Условия на труд“ за облагородяване на

работната среда в четири офиса във въпросния обект в [населено място], [улица]. По делото (л. 460 от приложение № 2 към делото) е представен Договор № РД-13-59 от 22.07.2020 г., сключен между Фонд „Условия на труд“, като възложител и „БИОНЛАЙН“ ЕООД, като изпълнител, за реализиране на проект „Подобряване условията на труд в „БИОНЛАЙН“ ЕООД. Според подадения пред Фонда на 26.05.2020 г. формуляр за кандидатстване (л. 456) проектът ще се изпълнява в офис помещения – 4бр. с адрес [улица], [населено място]. В описанието на проекта е посочено, че в настоящите усложнени условия в страната предприятието реорганизира своята дейност и основната дейност се осъществява в офисите, разположени в [населено място] от 12.02.2020 г. Подробно са описани характеристики и състоянието на офисите, които в раздел 3.1.3 е посочено, че са наети дългосрочно с оглед изискването на чл. 5, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 23 март 2006 г. за условията и реда за финансиране на проекти и програми от Фонд "Условия на труд", според което право да кандидатстват за финансиране на проекти по чл. 2, т. 2 имат физически и юридически лица, които притежават или ползват на валидно правно основание имота, в който ще бъде реализиран проектът. За покриването на това изискване е представен пред Фонда (и по делото) договор за наем от 12.02.2020 г. с дружеството „Ри Старт“ ЕООД с предмет временно и възмездно ползване на четири офис помещения – сграда А с адрес: [улица], П. 8180, с уговорен срок на наемното правоотношение 12.02.2026 г.

Няма спор, че пред Фонда проектът е отчетен като успешно приключен. Представени са доклад и финансов отчет (л. 433), в който като изпълнител на СМР е посочен издателят на спорните фактури „ФБ ГРУП“ ЕООД. След проверка на място в офисите в [населено място] са потвърдени като извършени всички дейности по проекта, за които дружеството е получило предвиденото съгласно Договор № РД-13-59 от 22.07.2020 г. финансиране в размер на 67 593,54 лв. без ДДС. Данните за участието на ревизираното лице в програмата за подпомагане, доказателствата за успешно изпълнените и приети от Фонда проектни дейности опровергават извода на приходните органи, че жалбоподателят не е фактически получател на услугите, както и че същите не са използвани в икономическата му дейност.

Приходните органи поставят под съмнение реалността на доставките и с аргумент, че служителите на ревизираното дружество са с месторабота в [населено място], като приемат, че по никакъв начин не е установено офисите в [населено място] да са ползвани за дейността на жалбоподателя. По делото обаче са представени официални документи – Сертификат за контрол № 220/12.01.2021 г., Протокол от контрол на микроклимат № 220-1/12.01.2021 г. и Протокол от контрол на изкуствено осветление № 220-2/12.01.2021 г., съставени от длъжностни лица на акредитиран орган за контрол и издадени на името на жалбоподателя „БИОНЛАЙН“ ЕООД именно за обект „офис“ на адрес в [населено място], [улица]. Тези документи не са обсъдени от приходните органи, като изводите им се основават изцяло на индиции, които в своята съвкупност не опровергават релевантните за спора обстоятелства – че ревизираното лице е получател на услуги (СМР), които са обективно изпълнени от доставчика му и са използвани в икономическата му дейност за целите на осъществявания проект по Договор № РД-13-59 от 22.07.2020 г. с Фонд „Условия на труд“. При данните, че услугите се използват за облагаеми доставки на ревизираното лице (чл. 69, ал. 1 от ЗДДС) изводът на приходната администрация, че данъкът е начислен без реално основание (чл. 70, ал. 5 от ЗДДС) се явява незаконосъобразен, а такъв се явява и отказът да се признае право на данъчен кредит по тях.

Следва да се посочи, че в дневника за покупки за м.06.2021 г. жалбоподателят е включил освен издадените през м. юни 4 броя фактури, но и фактури № [ЕГН]/18.12.2020 г. и № [ЕГН]/04.01.2021 г., като по този начин за едни и същи доставки е упражнил два пъти право на данъчен кредит. При тези данни законосъобразен е подхода на приходната администрация да

коригира резултата по ЗДДС на жалбоподателя за м.06.2021 г. с установяване на ДДС за възстановяване за сумата на данъка по тези две фактури.

Що се отнася до издадените от „ФБ ГРУП“ ЕООД през м. март 2021 г. кредитни известия към фактура № [ЕГН]/18.12.2020 г., фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. фактура и № [ЕГН]/04.01.2021 г., не се оспорва, че КИ са отразени от доставчика през м.03.2021 г., при което същият е намалил начисления ДДС, респ. е редуцирал резултата за същия период. Ревизираното лице не е отразило кредитните известия, при което е декларирано ДДС за внася в по-нисък размер – вместо ДДС за внасяне в размер на 17 224,07 лв., ДДС за внасяне от 7,63 лв. Този дисбаланс законосъобразно е санкциониран с РА по реда на чл. 24, ал. 5 от ЗДДС с извършване на корекция в размера на ползвания данъчен кредит за м.03.2021 г. с общия размер на отразения в трите КИ данък от 17 216,44 лв. Законосъобразни са и начислени лихви за периода на неправомерно ползвания данъчен кредит.

По отношение на доставката от „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД с предмет изграждане и внедряване на ERP софтуерен продукт или софтуерно задание, освен приложената на л. 316 от приложение № 1 към делото фактура № 10000000003/07.06.2021 г. и договор от 10.02.2021 г. към нея /подписан само от изпълнителя на услугата/, липсват други доказателства за реалност на доставката. Не са представени предвидените в договора документи – лицензи за използване и копиране на Е. системата съгласно т. 2.1.1 и т. 2.1.2, план за обучение на служителите на възложителя съобразно предвиденото в т. 2.6 и т. 2.7, доказателства за сключен допълнителен договор между страните за гаранционната поддръжка на Е. системата съгласно т. 2.8 и т. 4.1. Не е установено изпълнението на услугата от доставчика, което изключва правото на данъчен кредит на основание 70, ал. 5 от ЗДДС. Не се доказва и фактическото прехвърляне на разпореждането с интелектуалния продукт, което е задължително условие за възникване на правото на данъчен кредит съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС. Представеният на л. 306 от приложение №1 приемо-предавателен протокол от 07.06.2021 г. не съдържа подпис за възложителя, както и данни за мястото, където е инсталирана Е. системата. Според дефинициите в договора от 10.02.2021 г. „дата на приемане“ е датата на подписване на приемо-предавателния протокол за цялостно приемане на Е. системата, след преминаването на тестовете за приемане, съгласно т. 3.5 или първия работен ден след изтичане на три календарни месеца на продуктивна работа с Е. системата съгласно т. 3.6. Налага се извод, че страните са уговорили „приемане“ след подписване на протокол за приемане на заключителния обособен етап от разработването и внедряването на системата, какъвто по делото лисва, или „мълчаливо“ приемане - при установена тримесечна продуктивна работа с Е. системата. В последния случай логиката изисква да са налице данни за това кога е внедрена системата при клиента. Доказателства за това също липсват. Не е установено и твърдението за проведено обучение на персонала, като единият от посочените от ревизираното лице служители е назначен месеци след приключване на работата и след внедряване на системата, което окончателно дискредитира тезата за фактическо изпълнение на услугата по спорната доставка.

Друго не следва от представените в съдебното производство по адм. дело № 9725/2022 г. на АССГ доказателства за установяване на ресурсна обезпеченост на сочения във фактурата изпълнител, който твърди, че е създал възложената от жалбоподателя Е. система, ползвайки предоставен от „НОРТПРОМ“ ЕООД персонал съгласно договор от 11.02.2021 г. (л. 189) и фактура № 10000000012/07.06.2021 г. с предмет „предоставяне на персонал съгласно договор за период 11.02.2021 г. до 07.06.2021 г.“. В хода на ревизията е установено, че в този период „НОРТПРОМ“ ЕООД е притежавал единствено персонал от „продавач-консультанти“, които не са в състояние да създадат възложения от жалбоподателя софтуерен продукт.

Независимо от извършената насрещна проверка на доставчика, едва в съдебното производство са представени от жалбоподателя договора за предоставяне на персонал с „НОРТПРОМ“ ЕООД и приложение № 1 към него, съдържащ отчет за извършена работа на трима програмисти – Мита Г. С., Д. С. К. и Г. Х. И., с които „НОРТПРОМ“ ЕООД е сключило граждански договори за проучване и внедряване на софтуерно задание. Представени са и служебни бележки по чл. 45, ал. 5 от ЗДДФЛ, но липсват доказателства за плащане на уговорените възнаграждения. Съдът съобразява правната характеристика на така представените в производството по адм. дело № 9725/2022 г. частни документи, които са без обвързваща съда доказателствена сила. В контекста на установяванията в РД намира, че са изготвени за целите на съдебното обжалване и за опровергаване на констатациите в него. Няма логика в това доставчикът, който притежава правото да разпространява и да издава лицензи за определени софтуерни продукти /и декларира, че притежава ресурсите да инсталира, настрои и тества процесната Е. система/, да наема персонал от друго дружество, за да извърши внедряването ѝ, още повече че това друго дружество няма оперативен капацитет и реално не разполага със собствен персонал, а служи като посредник, сключвайки граждански договори с физическите лица (изпълнители). Действително тази нелогичност в механизма на ресурсно обезпечаване на доставчика не може да се разглежда в ущърб на получателя по доставката, който не следва да доказва технически и кадрови ресурс на доставчиците си. В този смисъл са решения по дела С-324/11 (G. Toth), както и решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 (M. Kft и P. D.), но в интерес на получателя по издадените му фактури е да докаже положителният факт на тяхното фактическо извършване. В случая този положителен факт – реално извършени доставки на услуги не е доказан с представената фактура, договор и приемо-предавателен протокол. В настоящия случай, както са установили и приходните органи, липсват софтуерни кодове, инсталационни пакети, лицензионни ключове, архитектура на базата данни и техническа информация, които документи в своята същност представляват крайния продукт на едно Е. задание. Допълнителен аргумент за нереалност на доставката е констатираното от ревизиращите противоречие в осчетоводяването на фактурата при двете страни по сделката, като предметът на доставката е променен от „услуга“ на „продажба на стока“ в дневниците за продажби на издателя ѝ. Следователно законосъобразен е отказа на правото на приспадане на данъчен кредит на получателя, поради липса на убедителни доказателства по пряката доставка за извършване на услугата, като липсата на технически и кадрови ресурс за извършването ѝ следва да се цени само като косвено доказателство в подкрепа на извода за липса на реална доставка.

Друго не следва и от потвърденото от ССЧЕ счетоводно отразяване на фактурата при получателя. Това обстоятелство не се и оспорва от приходната администрация, поради което е напразно усилието му да ги установи посредством заключението на експерта. В унисон с практиката на ВАС, както притежаването на фактури, така и редовното им осчетоводяване не е достатъчно да обоснове фактическо извършване на отразените в тях стопански операции. Осчетоводяването на процесната доставка е само косвено доказателство, което при липса на други преки и непротиворечиви доказателства във връзка с изпълнението ѝ, не може да обоснове безсъмнен извод за нейната реалност. Установяването на предпоставките за ползване на данъчен кредит е изцяло в доказателствена тежест на лицето, което претендира правото, съобразно практиката на ВАС и на СЕС. Липсата на убедителни доказателства за действителното осъществяване на доставката по процесната фактура не може да бъде изцяло заместена с експертното заключение по ССЧЕ, което съгласно чл. 202 ГПК подлежи на обсъждане съвместно с останалите доказателства по делото, а в случая те водят до извод за липса на реално осъществена доставка по фактурата, издадена от „МАРИЯ ЕСТЕЙТ 2014“ ЕООД. За обстоятелството, че този доставчик

е фактическият изпълнител на фактурираните услуги, ревизираното лице носи доказателствена тежест да проведе пълно доказване - от съвкупната преценка на всички факти, обстоятелства и доказателства по делото да следва категоричен и несъмнен извод за осъществяването на твърдения факт. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Е.-К": лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Националният съд въз основа на националните правила за доказването в съответствие в принципа на процесуална автономия извършва обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора, за да отговори на спорния материалноправен въпрос относно законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит (т. 32 от решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 "Боник" ЕООД и т. 37 и т. 43 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Е.-К").

В жалбата не се сочат конкретни доводи за отмяна на РА в частта на лихвите, начислени във връзка с неправомерно приспадения ДДС по фактурите, описани в таблица на стр. 16 от РД, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „КОВИТРА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „НЕКС ДИЗАЙН 99“ ЕООД, „ТЕКС И КО 2013“ ЕООД, „ЕКУИПМЪНТ ЪНЛИМИТЕД“ ЕООД и „ХОЛСЕ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД. Тези задължения произтичат от установената нереалност на фактурираните от тези доставчици услуги, за които дружеството не възразява и които са отразени с отрицателен знак в дневника им за покупки за д.п. м.06.2021 г. ДДС по тях. Жалбоподателят не се оспорва, че данъчният кредит по тези фактури е приспаднал в по-ранни данъчни периоди, поради което законосъобразно с РА са начислени лихви за периода от датата на ползвания данъчен кредит съобразно СД по ЗДДС до 16.07.2021 г., както следва: 920,96 лв., изчислени за периода от 15.03.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 1 700,00 лв.; 1 226,18 лв., изчислени за периода от 15.04.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 2 300,00 лв.; 524,22 лв., изчислени за периода от 17.05.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 1 000,00 лв.; 9 548,91 лв., изчислени за периода от 15.06.2016 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 18 500,00 лв.; 1 368,44 лв., изчислени за периода от 17.01.2017 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 3 000,00 лв.; 1 591,24 лв., изчислени за периода от 15.08.2017 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 4 000,00 лв.; 1 832,97 лв., изчислени за периода от 15.01.2021 г. до 16.07.2021 г. върху главницата от 36 055,55 лв. Следва да се отбележи, че установените с РА задължения за лихви произтичат от отразеното в подадените от самото ревизирано лице СД по ЗДДС, поради което и при липса на опровергаващи констатациите на органите по приходите доказателства се налага извод за законосъобразност и в тази част на акта.

По изложените съображения, настоящия съдебен състав приема, че обжалваният РА, се явява незаконосъобразно в частта на отказания данъчен кредит в размер на 15 886,86 лв. по фактури № [ЕГН]/07.06.2021 г., № [ЕГН]/14.06.2021 г., № [ЕГН]/29.06.2021 г. и № [ЕГН]/30.06.2021 г., издадени от „ФБ ГРУП“ ЕООД и съответните лихви в размер на 962,11 лв.

В останалата част РА е законосъобразно издаден, а жалбата срещу него е неоснователна и като такава следва да се отхвърли.

При този изход на делото всяка страна има право на разноски – жалбоподателят спрямо отменената част от акта (16 847,97), а ответника спрямо отхвърлената част от жалбата (90 037,30 лв.).

В производството по адм. дело № 9725/2022 г. жалбоподателят не е претендирал присъждане на разноски – нито с жалбата, нито в съдебно заседание, нито с друга молба по делото, поради което не следва да бъдат присъждани. Разноски са претендирани в производството пред ВАС, но такива не са реализирани. В настоящото производство жалбоподателят не се представлява.

Ответникът е направил разноски за ДТ пред ВАС - 855,08 лв. От процесуалният му представител е направено искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1 и чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът изчислява на 7 396,00 лв. за всяка съдебна инстанция.

С Решение на Съда на ЕС от 25 януари 2024 г. по дело C-438/22 по преюдициално запитване, отправено от Софийски районен съд, е прието, че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС следва да се тълкува в смисъл, че ако се установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочените разпоредби, националният съд е длъжен да откаже да я приложи. Решенията на Съда на ЕС по преюдициални запитвания са задължителни за всички съдилища на основание чл. 633 ГПК, поради което за настоящият съдебен състав, счита че посочените в наредбата размери на адвокатските възнаграждения, а оттук и следващите се размери на юрисконсултски възнаграждения, могат да служат единствено като ориентир при определяне служебно на възнагражденията, но без да са обвързващи за съда. Следователно същите подлежат на преценка от съда с оглед видът на правния спор и съществуващия материален или нематериален интерес, видът и количеството на извършената работа и преди всичко фактическата и правна сложност на делото.

Настоящата инстанция, отчитайки размера на материалния интерес, вида и количеството на извършената работа от процесуалния представител на НАП в проведените три съдебни инстанции, приема, че на НАП са дължими разноски, редуцирани до половината от дължимите по чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. или разноски за юрисконсулт за всяка инстанция спрямо отхвърлената част от жалбата в размер на по 3 115,09 лв., както и разноски за внесена държавни такса от 720,30 лв. Общо дължимите на НАП разноски възлизат на 10 065,57 лв. (5 146,44 евро), които "Бионлайн" ЕООД следва да бъде осъдено да заплати.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220221004719-091-001/17.02.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите В., потвърден с Решение № 1319/19.08.2022г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление НАП, **в частта** на отказания за м.06.2021 г. данъчен кредит по фактури № [ЕГН]/07.06.2021 г., № [ЕГН]/14.06.2021 г., № [ЕГН]/29.06.2021 г. и № [ЕГН]/30.06.2021 г., издадени от „ФБ ГРУП“ ЕООД, както и начислените за този период лихви в размер на 962,11 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Бионлайн“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22220221004719-091-001/17.02.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите В., потвърден с Решение № 1319/19.08.2022г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление НАП, **в останалата обжалвана част.**

ОСЪЖДА „Бионлайн“ ЕООД да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение за проведените съдебни производства в размер на 5 146.44 евро /пет хиляди сто четиридесет и шест евро и 44 евроцента/.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд – София-град

пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението му на страните.
Същото да се съобщи по реда на чл. 137 АПК, § 2 ДР на ДОПК.

Съдия: