

РЕШЕНИЕ

№ 16531

гр. София, 29.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 01.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **8759** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. И. Ш., против ревизионен акт (РА) № Р-22220424000263-091-001/15.10.2024 г., издаден от М. И. Д. - орган, възложил ревизията и К. Ц. И. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 766/08.07.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), вследствие на отказан данъчен кредит в размер на 317 419,21 лв. и задължения за лихви в размер на 104 035,51 лв.

В жалбата се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен - издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби. Оспорва се отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като се излагат подробни аргументи, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Прави се искане за отмяна на оспорения РА. Претендира се присъждане на сторените по делото разноски.

Ответникът, директорът на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание излага становище за неоснователност на жалбата и моли съда да я остави без уважение, като присъди и юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид

доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) Заповед № Р-22220424000263-020-001 от 12.01.2024г., връчена по електронен път на 23.01.2024г., която е издадена от М. И. Д. - началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В. Т., оправомощена на основание чл. 12, ал. 6 и чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и на основание чл. 10, ат. 8 и ат. 9 от ЗНАП със заповед Заповед № РД-01-1019/06.11.2023г. на Директора на ТД на НАП – С., във връзка с Заповед № З-ЦУ-2303/06.11.2023 г. и Заповед № З-ЦУ-94/12.01.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, издадени във връзка със Заповед З-ЦУ-94/12.01.2024г. на изпълнителния директор на НАП. Предметът на ревизията спрямо „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД обхваща задължения за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 14.07.2020г. до 30.11.2023г. Заповедта за възлаганерна ревизията е изменена досежно срока за извършване на ревизията със заповеди №№ Р-22220424000263-020-002 от 17.04.2024г. и Р-22220424000263-020-003 от 23.04.2024г., връчени на ревизираното дружество по електронен път. Заповедта от 17.04.2024г. е издадена от К. Т. Ч. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т. в условията на заместване, съгласно Заповед № 549/17.06.2020 г. и Заповед №2027 от 05.04.2024г., издадени от директора на ТД на НАП В. Т..

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220424000263-092-001/12.08.2024г., връчен по електронен път на 21.08.2024г. Срещу РД не е подадено писмено възражение в срока, продължен до 03.10.2024г. по искане на ревизираното лице.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията – М. И. Д. - началник сектор и К. Ц. И. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22220424000263-091-001 от 15.10.20224 г. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице на 21.10.2024 г. по електронен път.

На 01.11.2024г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба вх. № 53-06-12526 от 01.11.2024г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1607/12.11.2024г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С., с която „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД оспорва РА № Р-22220424000263-091-001 от 15.10.20224 г.

С Решение № 766/08.07.2025г. директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди: от 14.07.2020г. до 30.11.2021г. и от 01.01.2022г. до 30.11.2023г., ведно със съответните лихви.

С визираното решение жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК, в частта на липсващи корекции на декларираните по ЗДДС резултати, включително и неначислени лихви, а именно досежно данъчните периоди в периода 01.12.2021г. – 31.12.2021г.

Ревизионният акт в частта, потвърдена с решението на решаващия орган, е предмет на настоящото съдебно производство. С него, на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.9 от ЗДДС, не е признат данъчен кредит в общ размер на 311 835,74 лв., ведно с начислената лихва в размер на 104 035,51лв. по фактури, издадени от 5 дружества - преки доставчици на ревизираното лице, а именно: „ФИНАНС - ВИП" ООД, „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД, „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“

ЕООД и „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО- СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП“ ЕООД, с предмет покупка на услуги, поради установеното, че декларираните доставки не са реално извършени.

В хода на ревизията приходните органи са установили, че основната дейност на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД през ревизирания период е софтуерни, консултантски дейности, образователни, маркетинг, консултантски дейности по управление на малки и средни предприятия, държавна администрация, развитие на софтуерни продукти и др. Деклариран е код за икономическа дейност 8559 по К. „други образователни дейности, некласифицирани другаде“ - осигурителни и застрахователни начисления. Дружеството е с капитал 2,00 лева, чийто едноличен собственик е лицето В. И. Ш.. Притежава като актив шест компютърни системи, сървъри, облакова технология и офис оборудване, които поради бързата амортизация са под прага на амортизационния план. Дружеството е регистрирано по ЗДДС считано от 14.07.2020 г.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане в хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания 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 по електронен път на ревизираното лице са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), с които са изискани търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирания период, оборотни ведомости, хронологии на счетоводни сметки, платежни документи, както и доказателства, релевантни за установяване на реалността на доставките, фактурирани от процесните доставчици. От жалбоподателя са ангажирани доказателства, подробно обсъдени в РД. С третото ИПДПОЗЛ са изискани конкретни доказателства във връзка с издадени към клиенти фактури за строителни материали, транспортни превозни отпадъци, шлайфане и бояджийски услуги, както и да се представят всички фактури за закупено гориво и доказателства за съхраняването и използването на закупен шредер. По трето ИПДПОЗЛ не са представени изисканите доказателства и писмени обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружества клиенти на РЛ - „ЕР ДЖИ 1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „УПРАВЛЕНИЕ НА ОТПАДЪЦИ И ДЕМОНТАЖИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СМ АРТ ИНЖЕНЕРИНГ 2019“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП“ ООД с ЕИК[ЕИК], „ДЖИ ТИ АЙ 2008“ ООД с ЕИК[ЕИК]. „ФИНАНС - ВИП“ ООД с ЕИК[ЕИК], „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТС“ ООД с ЕИК[ЕИК], както и на доставчика „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключили с протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП), посочени в РД на стр. 4-15 от РД. Резултатите са подробно описани в РД.

С Протокол за присъединяване на документи от друго контролно производство № Р-22220424000263-ППД-001 от 18.03.2024 г. са присъединени документи и писмени обяснения, събрани в хода на извършена проверка с УИН № П-22220423104020 и извършени насрещни проверки на ФИНАНС-ВИП ООД; ГЕМИНИДИ И. ЕООД; СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП ЕООД; А. И. ЕООД; АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП.

Ревизиращият екип е извършил посещение на адрес [населено място], бул. А. С., № 125-2, ет. 2, офис, където се съхраняват оригиналите на всички първичните счетоводни документи, счетоводни регистри и търговски документи на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, изискани в ИПДПОЗЛ. Резултатите са обективирани в протокол № 1882268/21.05.2024г. При извършеното посещение са прегледани всички фактури (в оригинал) за извършени доставки към АГЕНЦИЯ К., „А. И.“, „Д. ТИ АЙ 2008“, „ФИНАНС ВИП“, СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП, както и

договори и приемо-предавателни протоколи, съпътстващи доставките. В счетоводството освен към гореизброените клиенти, не са намерени други договори, във връзка с декларираните доставки към останалите клиенти на дружеството. Не са представени фактури за наем на МПС. Във връзка с осчетоводяванията по сметка 4941 не са представени първични счетоводни документи, с изключение на тези, входиранни в системата на ИС Контрол.

Направени са справки за относими данни в информационната база данни на НАП.

Извършени са и други процесуални действия, намерили отражение в констативната част на РД, който по смисъла на чл. 120. аз. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

Въз основа на извършен анализ и преценка на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати, както следва:

1. По отношение на клиентите на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД.

1.1. За „ЕР ДЖИ 1“ ЕООД с ПИНП № П-22220424098040-141-001 от 21.06.2024 г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени обяснителна записка от управителя Г. К. В., издадените фактури от ревизираното лице, придружени с приемателно-предавателни протоколи и хронология на сметка 401 за доставчик „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД с общ кредитен оборот 14 484.00 лв.

Съгласно дадените писмени обяснения, „ЕР ДЖИ 1“ ЕООД стопанисва обект с кухня за бързо хранене „Мандарин“ на [улица]в сградата на Р.. Дейностите по извършените услуги са извършени от Л. Ш. и Л. С.. Дружеството, клиент на жалбоподателя е получател по следните фактури: № 71 от 30.06.2021г., с предмет „настройки и синхронизация на платформа за складова отчетност на кухненски продукти“, с данъчна основа (ДО) 2 525,00 лв. и ДДС 505,00 лв.; № 73 от 31.07.2021г., с предмет „Настройки и синхронизация на платформа за складова отчетност за складова отчетност на кухненски продукти и изписване на готова продукция“ с ДО 3 045,00 лв. и ДДС 609,00 лв.; № 76 от 12.08.2021г., с предмет „Настройки на платформа за динамично калкулиране и ценообразуване на ястия“ с ДО 2 500.00 лв. и ДДС 500.00 лв.; № 81 от 18.09.2021г. с предмет „Ремонт и профилактика на техника за почистване“ с ДО 2 000.00 лв. и ДДС 400.00 лв. и № 84 от 11.10.2021г., с предмет „Ремонт и профилактика на техника за почистване“ с ДО 2 000.00 лв. и ДДС - 400.00 лв.

Посочено е, че на 01.10.2021 г. фактурите са заплатени, като е извършен превод в размер на 14 484.00 лв., но не е приложено банково извлечение.

По данни от ИС на НАП органите по приходите са установили, че в периода на издаване на фактурите в „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД е назначена по трудов договор само Л. Ш..

1.2. За „УПРАВЛЕНИЕ НА ОТПАДЪЦИ И ДЕМОНТАЖИ“ ЕООД с ПИНП № Р-22221124098041-141-001 от 18.07.2024 г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени издадените фактури от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, протоколи със същите номера и дати, платежни нареждания за извършено разплащане, счетоводна справка на сметка 602 за 2020 г., писмени обяснения, договор №19-124/10.05.2019 г., сключен между „УПРАВЛЕНИЕ НА ОТПАДЪЦИ И ДЕМОНТАЖИ“ ЕООД и „ЕЛЕКТРОРАЗПРЕДЕЛИТЕЛНИ МРЕЖИ ЗАПАД“ ЕАД и фактури за последващи доставки.

Издадените от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД фактури са: № 26 от 30.08.2020г., с ДО 833,34 лв. и ДДС 166.67 лв., № 42 от 10.11.2020г., с ДО 8 016,00 лв. и ДДС 1 603,20 лв. и № 45 от 10.12.2020г., с ДО 4 026,00 лв. и ДДС 805,20 лв.

Съгласно писмените обяснения, доставката по фактура № 26 е извършена от Л. Ш. - софтуерен служител в „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД и се отнася за извършени настройки на софтуер за финансово отчитане в съвместимост с нормативните изисквания на софтуер за управление на

продажбите в търговския обект и от възлагане за осъществяване на съвместимост система С++ в платформа. Предметът на доставките по фактури № 42 и № 45 е транспортни превози на отпадъчни металокерамични и металостъклени изделия, както и бракувани автомобилни гуми. Превозите били извършени по маршрут С., С., Врана, Б., Д., Л., П., П., М., Златна П., с автомобил с марка „Ф.“ с рег. [рег.номер на МПС] от В. Ш..

Фактурите за последваща доставка са № 135/04.03.2020г. с предмет: събиране, транспорт и предаване за депониране на бракувани изолатори от база в [населено място]; № 144/22.05.2020г. с предмет услуга по договор за извозване на бракувани изолатори от обект [улица]; № 160/14.08.2020г. за събиране, транспорт и предаване за депониране на бракувани изолатори. За тези фактури е отбелязано, че са издадени в период, предхождащ периода на издаване на фактурите от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД. Останалите три фактури, издадени на „ЕЛЕКТРОРАЗПРЕДЕЛИТЕЛНИ МРЕЖИ ЗАПАД“ ЕАД са: № 175/19.11.2020г. с ДО 13 190,00 и ДДС 2 638.00 лв. за приемане на излезли от употреба гуми от бази в Б.. Л., П.. К. С.. Р., Г. Д., С., Б., К.; № 181/22.12.2020г. с ДО 746.40 и ДДС 1 349.28 лв. за приемане на излезли от употреба гуми от бази в В., М., В., П., С. и № 182/22.12.2020г. с ДО 2 176.00 и ДДС 435.20 лв. за приемане на излезли от употреба гуми от бази в П..

По отношение на представените документи органите по приходите са констатирани, че цитираното искане във връзка, с което са представени не е изготвено за „УПРАВЛЕНИЕ НА ОТПАДЪЦИ И ДЕМОНТАЖИ“ ЕООД, а за „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД и е съставено в хода на извършваната ревизия. Освен това начинът на представяне на информация е идентичен с този на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД.

1.3 За „СМАРТ ИНЖЕНЕРИНГ 2019“ ЕООД с ПИНП №11-22220424098042-141-003 от 21.06.2024г. е констатирано, че по връченото по електронен път ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и писмени обяснения. По данни от ИС на НАП е установено, че дружеството е декларирало в дневниците за покупки издадени от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД фактури: № 96 от 31.01.2022г., с ДО 27 595,00 лв. и ДДС - 5 519.00 лв. с предмет изготвяне на конструктивна документация, и № 107 от 20.04.2022г. с ДО 20 080.00 лв. и ДДС 4 016.00 лв. с предмет шлайфане и бояджийски дейности.

1.4. За „СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП“ ЕООД с ПИНП №П- 22220424098043-141-001 от 21.06.2024 г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени обяснителна записка от В. И. Ш., 26 фактури, описани на стр. 6-9 в РД, издадени от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, придружени с приемо-предавателни протоколи, договори, тристранни протоколи за прихващане на вземания и задължения № 1 от 25.09.2020г. и № 3 от 30.10.2020г., между „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД „СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП“ ЕООД и „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ-ФИН ВИП“ ЕООД, хронология на счетоводна сметка 401 за доставчик „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД с кредитен оборот 601 632,00 лв. и плащания за 542 958,00 лв.

Съгласно писмените обяснения фактурираните доставки от ревизираното лице са с предмет настройки на мрежови протоколи в софтуер за съвместимост и изписване в IRP система, настройки на софтуер - мрежови протоколи за начисление на лихви по факторинг, лихви по провизиране, настройки на софтуер - мрежови протоколи за съвместимост на IRP и бизнес навигатор, настройки на софтуер за начисление на финансови такси за обратен лизинг, тестване на софтуер за оптимизиране на съставяне на консолидирани отчети, настройки на софтуер-мрежови протоколи за начисление на лихви по заеми, лихви по факторинг и лихви по провизиране. тестване на софтуер за оптимизиране на банкови разходи, настройки на параметри в софтуер за оптимизация на

строителни обекти, настройки на счетоводен софтуер за форматиране на трансферни таблици, настройки на параметри в платформа и оптимизация на ценови хеджирания, настройки на параметри в софтуер за оптимизиране на ценово хеджиране при рискови доставки, проучване на нормативни условия за продажби и доставки в ЕС, Ш. и от У., настройки на параметри за оптимизация в счетоводен модул за управление на себестойността при вложен слънчоглед, ремонтни дейности инсталации, настройки на параметри за оптимизация в счетоводен модул за управление на себестойността, софтуерни настройки за консолидиране на отнети от група репутация, настройки на параметри за оптимизация в счетоводен модел за управление на себестойността при вложен слънчоглед. Фактурите са издадени във връзка със сключени договори между „СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП“ ЕООД и „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, които подробно са описани на стр. 6-9 в РД. Съгласно писмените обяснения услугите са извършени от Л. Ш.. В тази връзка органите по приходите са отбелязали, че **фактури: № 38 от 25.10.2020г., № 43 от 20.11.2023г., № 46 от 12.12.2020г. и № 50 от 15.01.2021г.** са издадени преди назначаването на Л. Ш. на трудов договор в „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД.

1.5. За „ДЖИ ТИ АЙ 2008“ ООД с ПИНП № П-22220424098044-141- 001 от 21.06.2024г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени писмени обяснения, 3 фактури, издадени от ревизираното лице, два договора, приемо-предавателни протоколи, хронология на плащанията. Отбелязано е, че не са представени доказателства за осчетоводяване на фактурите и плащанията.

Относно получените фактури от „ДЖИ ТИ АЙ 2008“ ООД са представени следните обяснения: - **за фактура № 66 от 27.04.2021г.** с предмет монтаж на термопомпи и окомплектовка по договор с ДО 25 000.00 лв. и ДДС 5 000.00 лв.. „Доставката е от възлагане на „Д. ти ай“ за изчисление на ефективност от монтаж на термопомпи на М. флейм. Доставка е изпълнена от Л. Ш. - софтуерен служител в Диекс консулт“. Отбелязано е, че договорът от 01.07.2019 г. е с предмет доставка на термопомпи, но в него не е упоменат срок на изпълнение. Представен е приемо-предавателен протокол от 27.04.2021 г. с предмет монтаж на термопомпа, както и хронология на разплащанията по фактурата - на 08.06.2023 г. са платени 5 000.00 лв. и на 09.06.2023 г. - 5 000.00 лв.; - **за фактура № 91 от 12.11.2021г.** с предмет софтуерни изчисления на строителни калкулации - аванс обект ремонт на асфалтови пътища по договор №58/17.08.2021 г. с ДО 30 000.00 лв. и ДДС 6 000.00 лв. е дадено е обяснение, че „Доставката е от възлагане на Д. ти ай 2008 за изчисления в система със С++ в платформа. Включва действащи управленски продукти на Д. ти ай 2008. Доставка е изпълнена от Л. Ш. - софтуерен служител в „Диекс консулт“, тествани са натрупвания на разходи по пера за д. 58“. Към фактурата са приложени приемо-предавателен протокол от 12.11.2021г. с предмет калкулации/софтуерни изчисления за конструктивни параметри на асфалтови пътища, договор за софтуерни услуги № 56 от 17.08.2021 г. с определена авансова вноска от 30 000.00 лв. и окончателна вноска от 30 450,00 лв. и хронология на разплащанията по фактурата: на 08.06.2023 г. са платени 5 000.00 лв.; на 16.06.2023 г. - 4 900,00 лв.; на 30.06.2023 г. - 4 700.00 лв.; на 17.07.2023 г. - 9 020.00 лв.; на 19.07.2023 г. - 10 800.00 лв. и на 20.07.2023г. са платени 10 800.00 лв. В тази връзка органите по приходите са установили, че плащането по фактура № 91 надхвърля нейната стойност, а липсата на счетоводни справки е довела до невъзможност да се проследи осчетоводяването на разплащането между контрагентите; - **за фактура № 92 от 29.11.2021.** с предмет софтуерни изчисления на строителни калкулации - аванс обект

ремонт на асфалтови пътища по договор № 56 от 17.08.2021г. с ДО - 30 450,00 лв. и ДДС - 6 090.00 лв. Съгласно даденото писмено обяснение, доставката е възложена от „ДЖИ ТИ АЙ 2008“ ООД за изчисления в система със С++ в платформа, изпълнена е от Л. Ш., като са тествани натрупвания на разходи по пера за д. 56. Представени са още приемо-предавателен протокол от 29.11.2021г. и договор за софтуерни услуги № 56 от 17.08.2021г. с определена авансова вноска от 30 000.00 лв. и окончателна вноска от 30 450.00 лв.

Отбелязано е, че не са представени счетоводни регистри, от които да е видно фактурата как е осчетоводена. Представена е хронология на разплащанията по фактурата, както следва: на 09.06.2023 г. са платени 5000.00 лв., на 16.06.2023 г. са платени 4 800.00 лв. на 30.06.2023 г. са платени 4980.00 лв., на 17.07.2023 г. са платени 11 000,00 лв., на 19.07.2023 г. са платени 9 200,00 лв. и на 20.07.2023 г. са платени 9 200.00 лв. Констатирано е, че и по тази фактура плащането надхвърля нейната стойност.

1.6. За „**ФИНАНС ВИП**“ ООД с ПИНП № П-22220424098045-141-001 от 21.06.2024г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени: писмени обяснения от представляващите - Т. Ст. И. и В. И. Ш.; 9 фактури, подробно описани на стр. 11 - 13 в РД, придружени с приемо-предавателни протоколи, договори, както и тристранни протоколи за прихващане на вземания и задължения, извлечения от разплащателни сметки в лева и евро, и хронология на сметка 401. Съгласно писмените обяснения, дейностите по фактурираните услуги са извършени от Л. Ш..

При преглед на представените документи е установено, че фактури **№ [ЕГН] от 05.10.2020г., № [ЕГН] от 27.10.2020г. и № [ЕГН] от 12.02.2021г.** са в два екземпляра - оригинал и копие. Първите две фактури са издадени в период преди назначаването на Л. Ш. в „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД. Фактурите са с предмет, както следва: **№ [ЕГН] от 05.10.2020г., № [ЕГН] от 27.10.2020г.** - аванс по предоставена услуга и предоставена услуга за настройки на трансферни таблици за финансов софтуер за съпоставимост. себестойност и изписване: **№ [ЕГН] от 12.02.2021г.** - предоставена услуга по настройки на платформа за споделени файлове при дистанционен достъп за счетоводно обслужване; **№ [ЕГН] от 30.06.2022г.,** с предмет - предоставена услуга по настройки на параметри в софтуер за оптимизация на строителни обекти: **№ [ЕГН] от 01.11.2022 г.** - предоставена услуга по настройки на система за споделени файлове; **№ 195/20.05.2023 г.** - предоставена услуга по финансова оценка за капитално строителство на активи зърнобаза и фирма „М. Ф.“; **№ 218 от 29.08.2023г.** - предоставена услуга по софтуерни настройки за консолидиране на финансови отчети и репутация: **№ 220 от 10.09.2023г.** - предоставена услуга по софтуерни настройки за консолидиране на финансови отчети на група М. Ф. и процес на елиминиране на салда; **№ 224 от 18.10.2023г.** - предоставена услуга по софтуерни настройки за обезценки на активи при консолидация на финансови отчети на група М. Ф. и процес на елиминиране на салда.

1.7. За „**АРИЕС ИНВЕСТМЪНТС**“ ЕООД с ПИНП № П-22220424098046-141-001 19.06.2024г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени 10 фактури, издадени от ревизираното лице, договори, протоколи, хронология на сметка 401 и на плащанията. **Фактурите са: № 28 от 29.08.2020г.** с ДО 20 000.00 лв. и ДДС 4 000,00 лв. с предмет настройка на IRP система за съвместимост със софтуери и контролери за управление на производство - аванс, придружена с протокол от същата дата: **№ 29 от 31.08.2020 г.** с ДО 25 000.00 лв. и ДДС 5 000.00 лв. с предмет настройка на IRP система за съвместимост със софтуери и контролери за управление на производство -

окончателно изпълнение; **№ 33/24.09.2020г.** с ДО 6 000,00 лв. и ДДС 1 200,00 лв. с предмет създаване на мрежови връзки за изчисление на аналитична отчетност на себестойност в производството на белен слънчоглед, придружена с протокол от същата дата; **№ [ЕГН] от 03.10.2020г.** с ДО 10 000,00 лв. и ДДС 2 000,00 лв. с предмет-настройка на маршрутизатори в софтуер за аналитична отчетност на себестойност в производство на белен слънчоглед - аванс, придружена с протокол от същата дата; **№ 40 от 26.10.2020г.** с ДО 24 500,00 лв. и ДДС 4 900,00 лв. с предмет настройка на маршрутизатори в софтуер за аналитична отчетност на себестойност в производство на белен слънчоглед - окончателно плащане, придружена с протокол от същата дата; **№ 53 от 20.01.2021г.** с ДО 29 900,00 лв. и ДДС 5 980,00 лв. с предмет настройка на софтуер за „критична точка“ при оперативен преглед на рандемани и разходи в производството на белен слънчоглед, придружена с протокол от същата дата; **№ 54 от 28.01.2021 г.** с ДО 35 660,00 лв. и ДДС 7 132,00 лв. с предмет тестване на софтуер за „критична точка“ при оперативен преглед на рандемани и разходи в производството на олио в „КЛАС ОЛИО“ ЕАД; **№ 51 от 06.01.2023г.** с ДО 32 520,00 лв. и ДДС 6 504,00 лв., с предмет тестване и софтуер за управление на риска в инвестиционните проекти. Фактурата е придружена с договор и протокол от 17.11.2020г.; **№ 52 от 12.01.2021г.** с ДО 32 000,00 лв. и ДДС 6 400,00 лв. с предмет тестване и софтуер за финансовите активи и инструменти, придружена с протокол от същата дата; **№ 58 от 11.03.2021г.** с ДО 3 420,00 лв. и ДДС 684,00 лв. с предмет настройки на софтуер за оценка на финансови активи и инструменти, придружена с протокол от същата дата и договор от 04.09.2020 г.

Анализирани са представените документи за разплащане по фактурите, като е установено, че една част от плащанията са извършени към „СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИЛ“ ЕООД по протоколи за прихващане, които не са представени.

2. По отношение на доставчиците на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД.

2.1. За „ПРИЕТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД с ПИНП № П-22221124058445-141-001 от 12.04.2024г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени 10 фактури издадени на ревизираното лице, ведно с приемо-предавателни протоколи, договор за настройки на софтуер за факторинг анализ от 11.11.2020 г., договори от 06.02.2021 г. и от 23.02.2021 г., 4 справки, данни за получени плащания, хронология на сметка 411, декларация, списък с фактури на подизпълнители и др.

Фактурите са: **№ 25 от 12.02.2021г.**, с ДО 10 000,00 лв. и ДДС в размер на 2 000,00 лв. с предмет външни услуги аванс по договор за настройки на софтуер за факторинг анализ; **№ 26 от 12.02.2021г.** с ДО 18 704,20 лв. и ДДС 3 740,84 лв. с предмет външни услуги софтуерна оптимизация на строителни калкулации в проектни решения; **№ 31 от 16.04.2021г.** с ДО 30 000,00 лв. и ДДС в размер на 6 000,00 лв. с предмет външни услуги настройка на софтуер за управление на термopомпи; **№ 34 от 16.05.2021г.** с ДО 7 500,00 лв. и ДДС 7 500,00 лв. с предмет външни услуги настройка на софтуер за управление на електронни кантари и съгласуване на формати; **№ 38 от 10.06.2021г.** с ДО 15 100,00 лв. и ДДС 3 020,00 лв. с предмет външни услуги комуникационни протоколи и настройка на софтуер за факторинг сделки по продажби на белен слънчоглед и олио; **№ 61 от 30.01.2022г.** с ДО 18 000,00 лв. и ДДС 3 600,00 лв. с предмет външна изработка на конструктивна документация за автоматизирана линия - аванс; **№ 62 от 31.01.2022г.** с ДО 10 000,00 лв. и ДДС в размер на 2 000,00 лв. с предмет външни изработка на конструктивна документация за автоматизирана линия - окончателно.

„П. ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД е декларирало, че услугите, предмет на издадените фактури

са извършени от собственика Г. Й. с личен труд в дружеството, използвани са и подизпълнители, за които е представен списък.

Органите по приходите са отбелязали, че не са представени доказателства за квалификация, с която разполага лицето. Не е представена информация, относно начина по който са извършени услугите и времето през което са извършени. Не е представена информация кои са лицата, които са осъществили контакт с „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, с кой представител е комуникирано при договаряне на сделките, кой е подписвал фактурите. Освен това са установили, че съгласно приложена справка ревизираното лице е платило в брой с разходни касови ордери /РКО/ суми в размер на 364 565,04 лв. по издадени фактури от „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД. В същото време след направена справка в ИС на НАП е установено, е доставчикът не е имал регистрирано фискално устройство. В писмените обяснения, дадени от двете дружества, те са получили общо възлагане от „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД за различни видове настройки и визуализация в C++. но при проверка в дневниците за продажби е установено, че както ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, така и „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД нямат издавани фактури за продажби към „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД.

2.2. За „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД с ПИНП № П-22221123221647-141-001 от 13.12.2023г. е констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени издадените на ревизираното лице фактури с общ размер на данъчните основи - 925 889,29 лв. и ДДС - 185 177,86 лв., описани на стр. 21-23 в РД, придружени с приемо-предавателни протоколи и сключени договори за доставките, документи за плащане по фактурите, счетоводни регистри за периода 01.07.2020г. – 30.11.2023г., доказателства за кадрова обезпеченост, писмени обяснения и др.

При преглед на документите е установено, че плащанията по фактурите са извършени по банков път или чрез протоколи за тристранни споразумения за прихващане, като протоколите не са представени. Доказателства за предходни доставчици не са представени.

Съгласно писмени обяснения, комуникацията между двете дружества е започнала от 2020 г. от рекламна дейност на „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД и „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД и осъществен директен маркетинг на изпълнени софтуерни продукти. Комуникацията е въз основа на нововъведения в единна система за управление на корпоративен възложител „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], постиженията са в софтуерни продукти за управление, анализ, одитни доклади и финансови отчети. В процес е строително инвестиране за което са изготвили анализ и модели за производство на белена ядка, олио, финансови инструменти за 86 кредитни линии и лизинги, факторинг и хеджиране“. Посочено е още, че дружеството работи в нает офис в бизнес страда „Платиниум“ на [улица], собственост на Организацията на евреите в Б. „Ш.“. Използва и компютърна техника, и софтуер и във втори офис на [улица]. Притежава като активи шест компютърни системи, сървъри, облакова технология и офис оборудване. Поради бързата амортизация те са под прага на същественост в амортизационния план. Посочено е още, че дейностите се осъществяват от екип С. М. - инженер, диплома серия А88№005610 от Технически университет и софтуерен специалист. К. М. - икономист и софтуерен специалист, диплома УНСС с № 028577, както и от нает персонал по други доставки, като Л. С. и В. Ш. - софтуерни специалисти, лицензиран експерт-счетоводител проф. М. Д. и лицензиран одитор в областта на публичния сектор Ц. Ст. М.. В писмените обяснения подробно са описани извършените

дейности по софтуерните настройки, обектите и дружествата, за които се отнасят.

След анализ на представените документи и писмени обяснения от доставчика и ревизираното лице, органите по приходите са достигнали до извода, че издадените от „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД не отразяват реални доставки по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. По тези причини „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД няма качеството на доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС. Относно така приетото ревизиращите са изложили следните аргументи:

- липса на доказателства за наличие на кадрови ресурс. При проверка в ИС на НАП е установено, че в периода на издаване на фактурите дружеството е имало назначени 2 лица по трудов договор, а именно К. М. на длъжност координатор от 30.04.2020 г. и С. М. на длъжност организатор обработка на производствена информация от 01.09.2020 г. Няма данни проверяваното лице да е изплащало доходи по извънтрудови правоотношения, тъй като не е подавало Справка по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ). Относно твърдението, че С. М. и К. М. притежават необходимата квалификацията за извършване на декларираните доставки не са представени доказателства. Същото е установено и при извършена ревизия на „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, приключила с РА №Р-22220320004349-091-001/19.03.2021 г., с който е доказано, че дружеството не е имало необходимия производствен и технически потенциал за извършване на фактурираните от него доставки в периода 2020 г. - 2021 г.;

- липса на доказателства за конкретни дейности. Не са представени конкретни параметри и измерители за дейностите, предмет на фактурите;

- липса на техническа обезпеченост. Съгласно представено писмено обяснение от дружеството, същото работи под наем в офис, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2, където се помещава и „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД. Не са представени доказателства, че изпълнителят „АРИЕС ИВЕНТСМЪНТ“ ЕООД притежава техника - собствена или наета за извършване на договорените услуги. Липсват представени документи, удостоверяващи направени разходи при осъществяване на поетите по договора ангажименти и как са отразени в счетоводството.

2.3. За „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП“ ЕООД с ПИНП № П-22220423221431-141-001 от 14.12.2023г. е констатирано, че е издало 6 фактури на ревизираното лице. описани на стр. 27 - 28 в РД, с общ размер на данъчните основи - 155080,00 лв. и ДДС - 31016.00 лв. По ИПДПОЗЛ са представени процесните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, договори, писмени обяснения и др. Фактурите са с предмет услуги по софтуер за финансово отчитане на стокови потоци, измерване от контролери, услуги по софтуерни настройки за алгоритъм изписване по себестойност за производство на белен слънчоглед и услуги по настройване на софтуер за изписване първа входяща - първа изходяща в производство на слънчоглед. В писмените обяснения е посочено, че плащанията са по банков път, като сумите са преведени на „ФИНАНС ВИП“ ООД по силата на протоколи за тристранни споразумения, сключени между „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИГГ ЕООД и „ФИНАНС ВИГГ ООД (описани на стр. 31-32 в РД). Посочено е още, че фактурираните доставки имат продължаващи дейности, поради заявка на корпоративния възложител „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД. Счетоводството и одитът, както и софтуерните услуги в „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП“ ЕООД се

осъществява от екип В. Ш. - счетоводител, лицензиран експерт-счетоводител М. Д. - лиценз на И. № 0003, експерт счетоводител Д. П. - лиценз на И. № 0600 и лицензиран одитор в областта на публичния сектор Ц. М., сертификат № 02054 на МФ. В справката за персонала за осигуряване са посочени 23 лица. Всичките са с квалификация счетоводство и контрол, финанси, специалност-софтуер.

След анализ на представените документи от доставчика и ревизираното лице органите по приходите са достигнали до извода, че издадените фактури от „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП“ ЕООД не отразяват реални доставки на услуги. Основание за това са липса на кадрови ресурс за изпълнение на доставките на услуги, предмет на процесиите фактури. Доказателство за това е, че за периода на издаването им /01.08.2020 г. - 31.12.2020 г./ в дружеството има назначени 6 лица по трудови правоотношения с прекратени трудови договори от 31.08.2020 г. и един действащ до 04.01.2021 г. Дадените писмени обяснения от доставчика са еднотипни с тези на ревизираното лице, като в същото време няма логично обяснение на факта, че сочения като доставчик на услугите знае как ревизираното лице се е разпоредило в следствие с фактурираните доставки на услуги. Издадените фактури не са използвани за последващи доставки, както се твърди, тъй като няма издадени фактури на „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД.

2.4. За „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД е установено, че е издало 3 фактури на „ДИЕКС КОНСУЛ 1“ ЕООД, описани на стр. 33 - 34 в РД, с общ размер на данъчните основи - 100 045.00 лв. и ДДС - 20 009.00 лв. При извършената проверка е констатирано, че по връченото и ИПДПОЗЛ са представени фактурите, ведно със съпътстващите ги протоколи, договори, разяснения и др. Фактурите са с предмет услуги по софтуерни настройки на IRP система за мрежова съвместимост, извършване на софтуерни услуги по настройки на протоколи за съвместимост на маршрутизатори в IRP система. Съгласно представени банкови извлечения, сумите по фактурите са платени по банков път. В писмените обяснения е посочено, че доставките имат продължаващи дейности, поради възлагане от корпоративния възложител „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД. За кадровата обезпеченост са представили справка за трудови договори, за назначени лица на длъжности стругар, фрезист, технически секретар, директор и директор предприятие. В хода на проверката е установено, че притежава недвижим имот - земя и металообработващ цех в промишлената зона във В..

При преглед на документите е установено, че от доставчика не са представени изисканите оборотни ведомости, счетоводни разпечатки на сметки от групи 20, 30, 40 и 60, тристранен протокол и разплащателни документи по фактури № 175/31.10.2023г. и № 174/28.10.2023г., търговска кореспонденция между страните.

След анализ на представени доказателства от доставчика и ревизираното лице е достигнато до извода, че издадените фактури от „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД не отразяват реални доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Аргументите за това са, че липсват доказателства за наличие на кадрови ресурс, за конкретни параметри на изпълнените услуги. Не е представен договор с „МЕДЖИК ФЛЕЙМ“ ЕООД.

2.5. За „ФИНАНС - ВИП“ ООД е установено, че е издало 3 фактури на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, описани на стр. 41 в РД, с обща ДО в размер на 25 890,00 лв. и ДДС - 5 178,00 лв. При извършената проверка са представени процесните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, договори, данни за отговорните лица, извършили услугите, банкови извлечения, хронологичен регистър на сметка 411,

писмени обяснения, подробно описани на стр. 42 - 43 в РД и др.

При преглед на документите и дадените писмени обяснения е установено, че дружеството е създадено от съдружниците Т. Ст. И. - юрист и В. Ив. Ш. - с образование софтуер и икономика. Адресът на управление е [населено място], [улица], Бизнес център „Платиниум“. Съгласно приложен договор за наем от 01.07.2019 г., сключен с наемодателя „АР ЕС ЕЙЧ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. дружеството ползва офис помещение, находящо се в С.. [улица]. ет. 2 Договорът е сключен за срок от 4 години, считано от 01.07.2019г. и е валиден до 01.07.2023г.

Във връзка с фактурираните доставки на услуги от „ФИНАНС - ВИП“ ООД на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД органите по приходите са изследвали назначените лица на трудов/граждански договор, като са установили, че в дружеството в периода на издаване фактурите, има назначени по трудови правоотношения 5 лица с дати на сключване па трудовите договори, както следва: Ц. С. А. от 01.09.2020 г.. А. В. Д. от 05.08.2022 г.; М. Л. М. от 01.09.2020 г.: Б. Й. Д. - С. от 01.09.2020 г. и Д. П. Т. от 22.12.2020 г. В тази връзка са констатирани, че посочената като изпълнител на услугите по фактура № 1105/31.07.2020 г. - Ц. С. А. не е била назначена в дружеството, което доказва липсата на кадрови ресурс за изпълнението на услугите. Освен това при извършване на насрещната проверка от страна на „ФИНАНС – ВИП“ООД не са ангажирани доказателства за извършени конкретни действия, както и използването на ресурса.

Органите по приходите са посочили още. че представените от страна на ревизираното лице документи не са достатъчни доказателства за установяване реалност на доставките - като частни свидетелстващи документи последните се ползват с доказателствена сила, само когато издателят им документално удостоверява изпълнение на съответната стопанска дейност. При този вид доставки на услуги, преценката за настъпване на данъчно събитие, което поражда и правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 във връзка с чл. 25. ал. 2 ЗДДС, се основава на извършването на услугите. Изхождайки от дадените писмени обяснения от доставчика и ревизираното дружество, че са получили общо възлагане от „МЕДЖИК ФЛЕЙМ" ЕООД за настройки на софтуерни протоколи в език С++ за форматиране и обмен на комуникационни протоколи с НАП по СУПТО. Органите по приходите са извършили проверка в дневниците за продажби, като са установили, че нито едно от дружествата няма издавани фактури към „МЕДЖИК ФЛЕЙМ" ЕООД в качеството на изпълнители.

Въз основа на установеното и на основание чл. 68. ал. 1. т. 1 и чл. 69. ал. 1, г. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС. с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит, както следва: 70 460.84 лв. - по фактури на „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД; 185 177,90 лв. по фактури на „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ" ЕООД; 31 016.00 лв. - по фактури на „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП" ЕООД; 20 009.00 лв. по фактури на „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС" ЕООД и 5 178.00 лв. - по фактури на „ФИНАНС - ВИП" ООД.

Така също с оспорения РА на основание чл. 70. ал. 1, т. 2 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 577.71 лв. по фактури, описани на стр. 45 - 48 в РД, с предмет на доставките гориво, ремонтни дейности и шредер.

За тези доставки е установено, че не са използвани за икономическата дейност на дружеството. От ревизираното лице са отчитани фактури за гориво и поддръжка на автомобили Ф. Т. с рег. номер СВ 5405 ВМ и Субару Ф. - 2.0 с рег. номер СВ 8584 ВР. Съгласно писмени обяснения от „ДИЕКС КОНСУЛТ" ЕООД и представен договор за наем

от 29.06.2019 г. описаните МПС са предоставени за ползване на дружеството от „АЛАНЦ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД за сумата от 50.00 лв. на месец. От ревизираното дружество не са отчитани фактури за наем на МПС, няма и пътни листове, които да удостоверяват изразходеното гориво. При извършен преглед в ИС на НАП е установено, че „АЛАНЦ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД подава нулеви справки - декларации. Управител на дружеството е В. И. Ш., а адресът на управление съвпада с този на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД.

Относно закупения шредер от "ПЕТКО И ИВАН ДРАГАНОВИ СИЕ" СД с ИГДПОЗЛ № Р-22220424000263-040-003 от 23.05.2024 г. от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД е изискано да даде обяснения във връзка с покупката на шредера - къде е съхраняван активът и използван ли е в дейността на дружеството, ако е използван, да се представят доказателства. До приключване на ревизионното производство такива доказателства не са представени.

В обобщение на изложените по – горе факти и обстоятелства от извършения подробен анализ на документите приобщени към ревизионната преписка, с РА е прието още, че ревизираното лице е издало фактури към клиентите си без основание, а начисленият данък е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред, като с Решение № 766/08.07.2025г. директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП е споделил констатациите на ревизиращите органи, че събраните доказателства не могат да обосноват извод за наличие на реално получени доставки от посочените в процесните фактури дружества-преките доставчици: „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, „ФИНАНС - ВИП“ ООД, „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП“ ЕООД, „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД и „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, по които ревизираното дружество претендира право на приспадане на данъчен кредит. Поради това е потвърдил формираните с РА изводи и установени задължения за ДДС за данъчни периоди от 14.07.2020г. до 30.11.2021г. и от 01.01.2022г. до 30.11.2023г., ведно с начислените за забава. Отделно от това, с оглед установената липса на доказателства, че закупените гориво и шредер са използвани за стопанската дейност на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, РА в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 577.51 лв., на основание чл. 70, ал. 1. т. 2 ЗДДС, по фактурите за покупка на гориво, шредер и ремонтни услуги, свързани с МПС, също е потвърден.

Директорът на Д „ОДОП“ - С. е изложил мотиви, че от ревизираното лице не са представени каквито и да било доказателства, които да подложат на съмнение констатации в акта и направените въз основа на тях правни изводи и да опровергаят фактите, които са от значение за формиране на извод, че визираните в РД/РА доставки реално са извършени от сочените дружества. В тази връзка е обърнал внимание, че при доставките на услуги договорите сами по себе си имат съществено значение за преценка относно наличието на реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни, равностойни и обвързани една с друга престации. В процесните липсва ясно очертаване на поставените задачи, техният обем и срок. Фиксирани са конкретни възнаграждения, без същите да са обвързани с необходимите време и персонал за изпълнение на поетите задължения, т. е. напълно неясно е как е формирана цената на услугите. Относно представените приемо-предавателни протоколи е намерил, че същите по съдържание само формално съвпадат на споразуменията за услуги, тъй като дословно преповтарят предмета на договорите.

Налице е неяснота и относно начина на предаване на резултата от услугата, за да може да бъде проверен за точното му изпълнение и годност да се използва в дейността на жалбоподателя. Директорът на Д „ОДОП“ - С. се е съгласил и с преценката на приходните органи, че няма яснота и за това кои са лицата, участвали при разработването на фактурираните услуги. По отношение на представените доказателства за плащане, директорът на Д „ОДОП“ – С. е намерил, че банковите преводи не са обвързани с конкретна фактура. Посочил е, че в конкретния случай се установява, че процесите услуги от посочените доставчици не са свързани с последващи облагаеми доставки, което обстоятелство потвърждава извода за корекция на правото на приспадане на данъчен кредит. Установено е, че издадените от дружеството фактури към клиенти не документират реално осъществени доставки и на основание чл. 85 от ЗДДС начисленият данък правилно е приет за изискуем.

Според горестоящия орган, анализът на събраните по преписката доказателства води до извод за наличие на документално оформени сделки, които фактически не са реализирани между посочените страни. Позовавайки се на практика на ВАС и на решения на СЕС, решаващият орган е посочил, че при наличието на злоупотреба с механизма на ДДС страните не са имали за основна цел представяне или получаване на доставки на стоки или услуги, а целта им е била само да съставят данъчни документи, които да осигурят ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди. Такива изводи могат да се формират и в случаите, когато участниците във всички доставки по веригата са свързани лица. Поради констатирането на такива факти в процесния случай навежда на извода, че на ревизираното лице му е било известно участието във формални сделки, без да има фактически осъществена престация, а ако е имало такава, то те не са извършени пряко от стопанския субект, който е издател на съответната фактура. Поради това РА, относно частта на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит, по фактурите издадени от посочените доставчици, е потвърден като правилен и законосъобразен.

По делото са представени и приети като доказателства: документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт: доказателства, удостоверяващи притежаването на електронни подписи от лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис; доказателства, във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

В хода на съдебното производство, въпреки разпределението на доказателствената тежест между страните и дадените от съда в тази връзка указания с определението за насрочване на делото, че жалбоподателят носи доказателствена тежест за установяване на твърдените от него факти и обстоятелства, включително и чрез назначаване на съдебно-счетоводна експертиза, от страна на жалбоподателя не е заявено искане за допускане на експертиза. Не са ангажирани и нови доказателства в подкрепа на твърденията в жалбата.

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред

компетентния административен съд, срещу РА, обжалван по административен ред, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Съгласно Заповед № 3-ЦУ-94/12.01.2024г. на изпълнителния директор на НАП са определени органите по приходите, за които да не се прилагат правилата по чл. 7, ал. 1 и чл.8 от ДОПК (в тази връзка ТР № 3 от 26.06.2025г., по т.д. № 2/2024г. по описа на ВАС). От представената по делото Заповед № РД-01-1019/06.11.2023г. на Директора на ТД на НАП – С. във връзка със Заповед № 3-ЦУ-2303/06.11.2023г. и Заповед № 3-ЦУ-94/12.01.2024г. на зам. изпълнителния директор на НАП, издадени във връзка със Заповед 3-ЦУ-94/12.01.2024г. на изпълнителния директор на НАП, следва изводът, че ЗВР № Р-22220424000263-020-001/12.01.2024г. и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен орган на приходната администрация – М. И. Д. – началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В., вкл. ЗИЗВР от 17.04.2024г., издадена в условията на заместване от К. Т. Ч. – началник на отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП ВеликоТърново.

Ревизионният акт, РД и ЗВР/ЗИЗВР са подписани от органите по приходите с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ, електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2, се приема, че е спазено изискването за писмена форма. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички подлежащи на връчване актове са връчени на ревизираното лице, като е обезпечено правото му на участие в производството. Ревизионният доклад е издаден в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. з. съдържание. От

значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило до дата 03.10.2024г., след като срокът е бил продължен от ревизиращия орган по молба на РЛ. Ревизионният акт е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК и съдържа фактическите и правните основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК, представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Относно съответствието на РА, в оспорената част, с материалноправните разпоредби на закона, съдът намира следното:

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на преките доставчици, в която е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото

лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга.

В същия смисъл е и постоянната практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 от Решение на Съда на ЕС от 6 декември 2012 г. по дело С – 285/11, следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от цитираното решение е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът е изискуем, съгласно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, към момента на възникване на данъчното събитие и като последица от тази изискуемост, данъкът следва да се начисли.

При доставка на стоки данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик по дефиницията на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО/ фактическото предаване на стоката, а при доставката на услуги – към момента на извършването им /чл. 25, ал.2 от ЗДДС/. Когато действителното извършване на доставката на стоки или услуги липсва, не може да възникне право на приспадане. В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Така също според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le Rayon d`Or доставката на услуги 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 и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва 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 доставчика, 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.

С РА, както се посочи, на първо място е отказано право на данъчен кредит в данъчните периоди от 14.07.2020 г. до 30.11.2021 г. и от 01.01.2022 г. до 30.11.2023 г., по:

- 10 бр. фактури, издадени от „ПРИЕТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД, с данъчна основа в размер на 219 500,00 лв. и ДДС общо в размер на 70 460,84 лв., описани на стр. 15 от РД;

- 50 бр. фактури, издадени от „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, с данъчна основа общо в размер на 925 889,29 лв. и ДДС общо в размер на 185 177,86 лв., описани на стр. 21-23 от РД;

- 6 бр. фактури, издадени от „АГЕНЦИЯ ЗА ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДНИ ПРАВНИ ДЕЙНОСТИ И ОЦЕНКИ - ФИН ВИП“ ЕООД, с данъчна основа общо в размер на 155 050,00 лв. и ДДС общо в размер на 31 016,00 лв.;

- 3 бр. фактури (№№ 163/16.07.2020г.; 174/28.10.2020г. и 175/31.10.2020г.), издадени от „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, с данъчна основа общо в размер на 100 045,00 лв. и ДДС общо в размер на 20 009,00 лв., описани на стр. 34-35 от РД.;

- 3 бр. фактури (№№ 1105/31.07.2020г.; 1153/30.11.2020г.; 1154/07.12.2020г.), издадени от „ФИНАНС - ВИП“ ООД, с данъчна основа общо в размер на 25 890,00 лв. и ДДС общо в размер на 5 178,00 лв., описани на стр. 41 от РД.

Предмет на доставките са услуги – настройки на софтуерни системи.

Единствено фактурите и счетоводното им отразяване при жалбоподателя, не са достатъчни, за да се установи реалността на процесните доставки.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност да осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия с цел установяване реалността на доставките от гледна точка наличие на всички документи съпътстващи фактурираните доставки, наличие на материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, посочени в горесцитираните фактури, възможността на извършване на доставките. Извършена е насрещна проверка на всяко от посочените дружества-доставчици и др.

Процесните фактури на доставчиците се съпътстват с еднотипни договори и приемо-предавателни протоколи за предаване на извършените дейности, в които се сочи, че доставчикът предава на купувача изрично упомената услуга – конкретни софтуерни услуги. Договорът установява единствено постигнатото съгласие между страните, като регламентира съдържанието на насрещните им престации, но не може да докаже сам по себе си изпълнението на поетите задължения. Същевременно в договорите прави впечатление липсата на ясно очертаване на поставените задачи, техния обем и срок. Фиксирани са конкретни възнаграждения, без същите да са обвързани с необходимите време и персонал за изпълнение на поетите задължения, т. е. напълно неясно е как е формирана цената на услугите.

Като частни документи приложените договори и приемо-предавателни протоколи не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по

делото. При частните документи защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото. С РА е признато, че сумите по договорите, по издадените фактури и съответните им приемо-предавателните протоколи съвпадат, тъй като дословно е повторен предметът на съответния договор. Този извод се споделя от съда. Налице е формално съвпадение на уговорените за изпълнение услуги, като описаното в представените приемо-предавателни протоколи към фактурите са с твърде общо съдържание. В същите не е отразено количеството и видът на извършените дейности, кой е извършил дейностите, както и начинът на формиране на цената, тъй като и не е дадена допълнителна информация относно формирането ѝ. Така също, липсва и не е представена търговска кореспонденция между ревизираното лице и процесните преки доставчици, а именно: оферта за извършване на софтуерни услуги, къде, за какъв период, за каква цена.

Налице е неяснота и относно начина на предаване на резултата от услугата, за да може да бъде проверен за точното му изпълнение и годност да се използва в дейността на жалбоподателя. Споделя се аргументацията на приходния орган, че след преценката на достоверността на първичните счетоводни документи, сочещи пряката реализация на стопанската операция, следва да се държи сметка и за събраните доказателства, установяващи потенциалната възможност за осъществяване на стопанските операции, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика документи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др. Това е така, тъй като извършването на услуги следва да се докаже не само с представяне на сключен между възложител и изпълнител договор, а и чрез представяне на доказателства във връзка с оказването им (по-горе цитат от Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 *Le Rayon d'Or*). Разработването и използването на всяка софтуерна система е свързано със създаването на множество документи, които са с различно предназначение, структура и съдържание, като например документи, свързани с процеса на създаване на софтуерния продукт, документи, описващи създадения програмен продукт, съпровождаща и експлоатационна документация, включваща описание на функционалните и нефункционални изисквания към програмния продукт, описание на архитектурата на софтуерната система - от какви основни компоненти се състои и какви са връзките между тях, описание на спецификации, текст на програмата на изходен език, описание на програмата, което включва предназначение, логика, структура, компоненти, използвани методи и алгоритми, входна и изходна информация, процедури за извикване и зареждане, документация за администратора, представляваща инструкции за инсталиране в конкретна потребителска среда, технически изисквания към хардуерната конфигурация, ръководство за администратора и др. В случая такива документи и доказателства не са представени нито в хода на ревизията, нито по делото. Липсват и резултати от изпълнението на възложените софтуерни услуги. Какво приложение са намерили и извършил ли е жалбоподателят последващи доставки с тях, като необходимо условие при претендиране за право на приспадане на данъчен кредит. След като в хода на ревизията и при обжалването на акта не са представени доказателства, удостоверяващи извършването на тези операции, е по - логично да се приеме, че те не са извършени, а не обратното.

От значение са също установените обстоятелства, относно начина на разплащане по

документирани доставки. Банковите преводи не са обвързани с конкретна фактура и така не позволяват да се обвържат с конкретна доставка. Ревизиращият орган правилно е отбелязал, че прави впечатление повечето случаи разплащанията с клиенти и доставчици са отразени в сметка 4941 Разчети със собственика, без обаче същите да са обвързани с конкретен първичен счетоводен документ. В банковите сметки не се натрупват средства, а единствено преминават обороти, доколкото при постъпване на суми от клиенти, същите са теглени веднага от управителя В. Ш.. При тегленето на сумите не е ясно основанието. Междувременно, относно доставчика „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП-Г“ ЕООД е установено, че не е имало регистрирано фискално устройство. Тези изводи не се обориха от жалбоподателя.

В случая относно посочените доставчици липсват каквито и да е доказателства, удостоверяващи възможността им да изпълнят фактурираните услуги, доколкото с оглед предмета на документираните доставки на услуги доставчиците следва да имат на разположение квалифициран/обучен персонал (при предоставяне на услуги свързани с настройки на софтуерни системи се предполага, че дейностите се осъществяват от лица специалисти в областта на информатиката и компютърните технологии). Липсват данни и твърдения да са разполагали с обекти или да са превъзлагали услугите на подизпълнители. Липсва информация и документи и относно начина на калкулиране на цената на извършените услуги от конкретно лице. Липсата на информация в документите ограничава възможността за преценка на кадровата и техническа обезпеченост на доставките и компрометира начина, по който са формирани цените на услугите. В съдебното производство не се опровергаха и констатациите в РА/РД за това, че В. Ш. - собственик на дяловете и управител, както на РЛ - „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД, така и на „ФИНАНС ВИП“ ЕООД, „СЧЕТОВОДСТВО И СОФТУЕР ФИН ВИП“ ЕООД е съставител на ГФО на „АРИЕС ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД на „ГЕМИНИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД /клиент/, на „ФИНАНС ВИП“ ООД /клиент и доставчик/, на „ПРИНТ ОНЛАЙН ШОП Г“ ЕООД /доставчик/. Във всички обяснителни записки от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД е декларирано, че извършва дейност в офис в бизнес парк П. и ползва компютърна техника и софтуер във втори офисна [улица], като за нито едно от помещенията не представя договор за наем - обстоятелство, документирано с Протокол от 21.05.2024 г. След като не е доказано, че издателите на фактурите са разполагали с материална, кадровата и техническа възможност да извършат фактурираните услуги е ирелевантно обстоятелството, че е водено редовно осчетоводяване на процесните фактури в счетоводството на жалбоподателя и че получените доставки са използвани в основната икономическа дейност на жалбоподателя, т.е. предмет са на последваща реализация към клиенти.

Вярно е, че относно кадровата обезпеченост на доставчиците следва да се съобрази Решение на Съда на ЕС от 6.09.2012 г. по дело С 324/11. СЕС се е произнесъл, че Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставените му услуги поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на

доставки.

В процесния случай обаче следва да се има предвид, че липсата на кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците не е единствена причина за отказване на правото на данъчен кредит, а тези факти са обект на преценка от съда, заедно с останалите събрани доказателства. По-важното в случая обаче е, че съдът не кредитира и не са представени преките доказателства за изпълнение на услугите като предпоставка за признаване на спорното право.

Както се посочи по – горе, единствено фактурите и счетоводното им отразяване при жалбоподателя, не са достатъчни, за да се установи реалността на процесните доставки. По делото не е налице нито едно доказателство, че доставчиците по спорните доставки са имали обективната –материална и кадрова обезпеченост да осъществят процесните доставки. Така се потвърждават по категоричен начин изводите на приходната администрация, че в процесния случай са съставени документи, с единствената цел да създадат представата в трети лица за нормално развили се между страните договорни/облигационни взаимоотношения, независимо от обстоятелството, че сключените между страните договори не са произвели правен ефект, поради липсата на данни за изпълнение. Тези изводи не се обориха от жалбоподателя, тъй като в настоящото съдебно производство не представи нови документи и доказателства за фактурираните доставки.

С изключение на ревизиите при особени случаи по чл.122 ДОПК, в кодекса няма изрични норми за определяне на доказателствената тежест в процеса, поради което намират приложение общите правила на доказване. Съгласно общия принцип на разпределение на доказателствената тежест в процеса, всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания, включително и реалността на доставката по процесните фактури. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени от посочения във фактурата доставчик. при оспорване на РА пред съда, с оглед разпределението на доказателствената тежест и твърденията в жалбата на жалбоподателя е указано да ангажира доказателства. Съдът допусна съдебно-счетоводна експертиза за установяване на твърденията в жалбата, но след като жалбоподателят не изпълни задължението за внасяне на депозит, на основание чл. 76 ГПК, вр с §2 от ДР на ДОПК, след като е предупреден, определението е отменено, а на основание чл. 161 ГПК, съдът с оглед обстоятелствата по делото може да приеме за доказани фактите, относно които страната е създадала пречки за събиране на допуснати доказателства. Следователно твърденията в жалбата за реалност на процесните доставки са недоказани.

С оглед на установените фактически данни съдът счита за обосновано заключението на органа по приходите за нереалност на фактурираните доставки. Не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, в резултат на което да се направи извод за реалност на доставката по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с оглед на което законосъобразно е отказан данъчният кредит по спорните фактури до размера на начисления по тях ДДС.

2. Относно РА, в частта ,на отказано право приспадане на данъчен кредит в размер на 5 577.51 лв., на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 , по фактурите за покупка на гориво, ремонтни

услуги, свързани с МПС и покупка на шредер.

Относно отчетените от РЛ фактури за гориво и поддръжка на автомобили, с искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице са изискани доказателства, установяващи връзката между закупеното гориво, ремонтни услуги и конкретно моторно превозно средство. От страна на „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД е представен договор за наем от 29.06.2019 г. на автомобилите/МПС Ф. Т. с рег. номер СВ 5405 ВМ и Субару Ф. - 2.0 с рег. номер СВ 8584 ВР. Описаните МПС са предоставени за ползване на дружеството от „АЛАНЦ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД за сумата от 50.00 лв. на месец. При извършеното посещение в счетоводството на дружеството не са открити пътни книжки или пътни листове отнасящи се до автомобилите (относно изминатия пробег и маршрутите на движение на МПС). Установено е, че за МПС не са счетоводно отчитани фактури за наем на МПС автомобилите - Ф. Т. с рег. номер СВ 5405 ВМ и Субару Ф. - 2.0 с рег. номер СВ 8584 ВР. При тези данни правилно органите по приходите са приели, че не е доказана връзката между закупеното гориво и извършването на облагаеми доставки от дружеството, поради което не са налице предпоставките за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит.

Аналогично, в хода на ревизията и до приключване на съдебното производство, относно счетоводно заведената покупка на шредер от „ДИЕКС КОНСУЛТ“ ЕООД не са ангажирани никакви доказателства и обяснения - къде е съхраняван активът и използван ли е в дейността на дружеството (за каква дейност). Предвид изложеното, съдът споделя извода, че не се доказва, че шредерът е използван за целите на облагаемата дейност на дружеството. поради което следва да се отхвърли оспорването и в тази му част.

При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 21 508,18 лева – 10 996,96 евро, определено съгласно чл.7, ал.2, т.5, вр. с чл. 8, ал.1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, LXV състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ДИЕКС КОНСУЛТ4 ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № Р-22220424000263-091-001/15.10.2024 г., издаден от М. И. Д. - орган, възложил ревизията и К. Ц. И. - ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 766/08.07.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност, вследствие на отказан данъчен кредит, в размер на 317 419,21 лв. и лихви в размер на 104 035,51 лв.

ОСЪЖДА „ДИЕКС КОНСУЛТ4 ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 10 996,96 евро (десет хиляди деветстотин деветдесет и шест евро и 96 евроцента).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

