

РЕШЕНИЕ

№ 2380

гр. София, 20.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав, в
публично заседание на 04.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **10701** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Настоящото производство е второ по ред, след като с Решение № 9257/07.10.2025 г. постановено по адм. дело № 6597/2025 г. по описа на ВАС, 8-мо отделение, е отменено Решение № 13726/22.04.2025 г. постановено по адм. дело № 2091/2024 г. по описа на АССГ – 71 състав и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав от АССГ при спазване на указанията по тълкуването и прилагането на закона, дадени от ВАС.

Образувано е по жалба на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя Т. Т. чрез адв. С. Ж. със съдебен адрес –гр. С., [улица], срещу Ревизионен акт № Р – 22221723000269 – 091 – 001/21.09.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П-22221723183257-003-001/26.09.2023 г., издадени от И. Х. К. – орган, възложил ревизията и З. Тикова З., ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 44/11.01.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С..

В жалбата се излагат доводи, че оспореният РА и РАПРА са незаконосъобразни. Жалбоподателят въвежда твърдения за допуснати в хода на ревизията и при издаване на РА съществени нарушения на административнопроизводствените правила и на материалния закон. Изтъкват се аргументи, че РА и РАПРА са немотивирани и необосновани. Не са обсъдени възраженията срещу РД и неправилно са интерпретирани писмените доказателства, представени от жалбоподателя. Иска се от съда да отмени РА и РАПРА като незаконосъобразни.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Ж., който поддържа жалбата и моли

да бъде отменен РА и РАПРА. Претендира разноси по списък.

Ответникът, директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление - С. на Националната агенция за приходите, чрез процесуалния си представител гл. юрк. С., излага становище за неоснователност на жалбата и моли за нейното отхвърляне. Претендира разноси по списък.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221723000269-020-001 от 18.01.2023 г., (л. 79) връчена по електронен път на 25.01.2023 г. (л. 81), изменена със Заповед за изменение на ЗВР № 22221723000269-020-002 от 21.04.2023 г., (л. 82), връчена по електронен път на 21.04.2023 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР 22221723000269-020-003 от 17.05.2023 г., (л. 85), връчена по електронен път на 26.05.2023 г. (л. 87), изменена със Заповед за изменение на ЗВР № 22221723000269-020-004 от 22.05.2023 г., (л. 88), връчена по електронен път на 26.05.2023 г. (л. 90), изменена със Заповед за изменение на ЗВР № 22221723000269-020-005 от 13.06.2023 г., (л. 91), връчена по електронен път на 14.06.2023 г. (л. 93), всичките издадени от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед № РД-01-864 от 04.11.2022 г. (л. 70) на директора на ТД на НАП С. във вр. със Заповед № З-ЦУ-141/18.01.2023 г. и Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. на зам. изпълнителния директора на ТД на НАП, издадени въз основа на Заповед № З-ЦУ-ОПР-22/22.08.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 01.04.2020 г. - 30.06.2020 г., 01.01.2021 г.-31.12.2022 г. и периода 01.01.2023 г. -31.03.2023 г., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периода 01.01.2021 г. - 31.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е издаден РД № Р-22221723000269 -092-001 от 07.07.2023 г., (л. 94) от З. Тикова З. – главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и М. Х. Малакис - главен инспектор по приходите. РД е връчен по електронен път на 07.07.2023 г. (л. 126). Срещу РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК с вх. № Р-22221723000269-ВЗР-001-И/21.08.2023 г., което е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № Р – 2221723000269 – 091 – 001/21.09.2023 г. (л. 131), поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П- 2221723183257-003-001/26.09.2023 г., издадени от И. Х. К. – орган, възложил ревизията и З. Тикова З., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.09.2023 г. (л. 151).

С оспорения РА на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 289 066.24 лв. за данъчните периоди м. 04.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г., м. 05.2021 г., м. 12.2021 г., м. 01.2022 г., м. 05.2022 г., м. 09.2022 г., м. 11.2022 г., м. 12.2022 г. и м. 03.2023 г., и са начислени лихви в размер на 79 384.28 лв. Установени са и допълнително задължения за корпоративен данък за 2021 г. в размер на 30 168.41 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 2 833.94 лв.

Въз основа на подадена молба вх. № Р-22221723000269-056-001 от 25.09.2023 г. и след извършена проверка за наличие на очевидна фактическа грешка, е издаден РАПРА № П-22221723183257-

003-001 от 26.09.2023 г. Констатирано е, че са допуснати грешки при определяне на резултатите за м. 05.2020 г. и м. 06.2020 г. като в Таблица 1 са нанесени следните поправки: на страница 3, ред 7, кл. 11 дължима сума е поправена на 87 517.96 лв.; на страница 3, ред 7, кл. 10 от сума за приспадане 0 е поправена на 22 110.38 лв.; на страница 3, ред 8, кл. 4 дължима сума 19 681.02 лв. е поправена на 25 867.92 лв.; на страница 3, ред 9, кл. 10 сума за приспадане от 0, е поправена на 343.18 лв. и на страница 3, ред 9, кл. 11 дължима сума от 53 583.46 лв. е поправена на 53 240.28 лв.

С процесният РА е прието, че основната дейност на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД е търговия на едро с твърди, течни и газообразни горива и подобни продукти.

1. По отношение на определените задължения по ЗДДС

1.1. В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди м. 04.2020 г., м. 05.2020 г. и м. 06.2020 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 236 673.64 лв. по издадени от „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК] фактури, както следва: № [ЕГН] от 30.04.2020 г., с данъчна основа /ДО/ 479 577.00 лв. и ДДС 95 915.40 лв.; № [ЕГН] от 01.05.2020 г., с ДО 252 099.81 лв. и ДДС 50 419.96 лв.; № [ЕГН] от 01.05.2020 г., с ДО 185 490.00 лв. и ДДС 37 098.00 лв.; № [ЕГН] от 01.05.2020 г., с ДО 266 201.40 лв. и ДДС 53 240.28 лв. Всички фактури са с предмет „Продадени активи съгл. опис“.

От жалбоподателя са представени копия на фактурите с приложени към тях описи, които съдържат информация, относно вида на активите, продажна стойност, ДДС и обща стойност. Посочено е, че активите се намират на адрес: [населено място], общ. П.. Обяснено е, че те са закупени с цел развиване на дружеството в рудодобива, за същите не са извършвани разходи за експлоатация и поддръжка. При извършена проверка на място от органите по приходите на функциониращ обект, представляващ „Химичнобиологична инсталация за производство на катодна мед“, е констатирано, че активите са налични и се използват в дейността по производство на катодна мед от доставчика по процесните фактури „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД. Единствено за „Бус Форд“ /посочен под № 28 в описва към фактура № [ЕГН]/01.05.2020 г./ е установено, че не е наличен, поради извършвани ремонтни дейности.

От „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД са представени приемо-предавателни протоколи към фактурите, издадени на 30.04.2020 г. и на 01.05.2020 г. Също така са представени: справка към данъчен амортизационен план 2019 г. с пояснение за придобиване на активите и заплащането им; копия на част от фактурите за произход на оборудването; платежни документи за разплащане по тези фактури. Ревизиращите органи са приели, че представените приемо-предавателни протоколи са новосъздадени за целите на ревизията, тъй като не са били налични до датата на издаване на протокола за извършена насрещна проверка / ПИНП /. Посочено е също, че са представени само част от документите за придобиване на активите и не са представени счетоводни справки и регистри за изписването им при продажбата на ревизираното лице.

Установено е, че по фактурите няма плащания към момента на издаване на РА, нито към настоящи момент.

От жалбоподателя е представено Споразумение от 30.12.2021 г. между „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД и „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД - длъжник, с което страните приемат за безспорно, че към датата на подписване продажната цена по горепосочените фактури не е заплатена, като длъжника се задължава да погаси задълженията си в срок до 31.12.2023 г. Представено е и Уведомление от 30.12.2021 г., с което „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД уведомява „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, че по силата на сключената Спогодба от 30.12.2021 г. е прекратено действието на Договор за прехвърляне на вземането от 02.05.2020 г., поради което следва да се погаси задължението по изброените фактури, общо в размер на 1 506

098.37 лв. Същия договор е представен в хода на производството и за него е установено, че е сключен между „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД - цедент и „АГЕНСТВО ПО ПРИВЛЕЧЕНИЮ ИНОСТРАННЫХ ИНВЕСТИЦИИ“ О., ДГРН 1027739832966 - цесионер с предмет - цедентът прехвърля вземанията си от длъжника „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, произтичащи от фактури: № [ЕГН]/30.04.2020 г., № [ЕГН]/01.05.2020 г., № [ЕГН]/01.05.2020 г. и № 20000000002/15.11.2019 г. Приложено е Уведомление от 02.05.2020 г., с което „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД уведомява ревизираното дружество, че вземането по горесцитираните фактури е прехвърлено на „АГЕНСТВО ПО ПРИВЛЕЧЕНИЮ ИНОСТРАННЫХ ИНВЕСТИЦИИ“ О..

Допълнително, след издаване на РД с направеното възражение жалбоподателят е представил договор за заем за послужване от 02.05.2020 г., с който закупените активи са предадени на „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД със задължението да ги съхранява, поддържа в работно състояние и да извършва производствена дейност, с цел запазване на икономическия потенциал на оборудването, като е установено още, че съгласно сключен Анекс от 16.12.2020 г. към договор за заем за послужване, процесиите ДМА са отдадени под наем на „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД срещу месечен наем от 3 000.00 лв. без ДДС. Копия от посочените документи са приложени към възражението. Ревизираното лице е установило също, че за периода от 01.01.2021 г. до 30.06.2022 г. е са издавани фактури за наем, във връзка с което представя копие от фактура № [ЕГН]/14.07.2023 г., която е с предмет - наем на машини и оборудване за производство на катодна мед за 2021 г., 2022 г. и от м. 01. до м. 06.2023 г. и е с данъчна основа 90 000.00 лв. и ДДС 18 000.00 лв.

От органите по приходите е констатирано, че товарен автомобил Форд Транзит рег. [рег.номер на МПС], рама NM0EXXDJVE1P69893, е регистриран в КАТ П., със собственик „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД. т.е. не е налице прехвърляне на собствеността върху активите, за които ревизираното лице претендира данъчен кредит.

Според ревизиращите органи липсата на разплащане по спорните доставки до момента на ревизията, наличието на договор за цесия на вземане от страна на продавача и уведомлението до купувача от 02.05.2020 г. потвърждават знанието за липса на насрещна престация по доставките. Приели са, че представените анекси и договори за предстоящи плащания до 31.12.2023 г., договор за заем за послужване от 02.05.2020 г. /безвъзмездно предоставяне на движими вещи/, анекс към него от 16.12.2020 г. за трансформирането на послужването в наем и фактура за наем, индикират наличието на изрично създадени и оформени от двете страни документи, предвид наличието на свързаност между тях. Прието е, че променливото третиране на вида и характера на сделката и документалното ѝ оформяне за изминал период, води до извода, че документите са съставени за нуждите единствено и само на ревизионното производство.

Заклучението на ревизиращите органи е, че в случая е налице реализиране на данъчно предимство от страна на задълженото лице при съотношение на деклариран данък с право на данъчен кредит по недействителни доставки в размер 236 673.64 лв., съпоставимо с фактуриран начислен ДДС за наем в размер на 18 000.00 лв. за нуждите на производството, като е подчертано, че липсата на индивидуализация на фактурираните индивидуално определени вещи /фабрични номера и др./, липсата на прехвърляне на правото на собственост чрез нотариално заверен договор на МПС, използването на фактурираните активи от доставчика, безспорно установено в производството, характера на предмета на дейност на доставчика и получателя, липсата на разплащане водят до извода, че няма реално извършена доставка на фактурираните вещи.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, чл. 6 и чл. 25 от с.з., на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане

на данъчен кредит в размер на 236 673.64 лв. по фактурите, издадени от „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД.

1.2. За данъчен период м. 03.2021 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 000.00 лв. по фактура № [ЕГН]/01.03.2021 г., издадена от „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД, ЕИК[ЕИК], която е с предмет „Плащане по договор за охрана от 01.03.2021 г.“.

Представено е копие на фактурата, както и Договор № 1 за физическа охрана на обект/и на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД от 01.03.2021 г., Представен е и Анекс от 01.04.2021 г. към горецитирания договор, с който страните допълват обхвата на услугите, предмет на договора, като изпълнителят се задължава да осигурява и физическа охрана на съконтрагенти и бизнес партньори /включително чуждестранни такива/ на възложителя и на срещи и мероприятия, провеждани с участието на възложителя и неговите съконтрагенти и бизнес партньори. Представен е отчет №188 от 22.03.2021 г. от банкова сметка за нареден превод в полза на „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД в размер на 24 000,00 лв. с описание на операцията „по ф-ра 1/01.03.2021“.

От страна на доставчика е представено извлечение за периода от 01.03.2021 г. до 31.03.2021 г. от банкова сметка за получен превод в размер на 24 000.00 лв., счетоводна справка за отразяване на приход от услуги, както и Лиценз №..3/02-566../08.02.2021 г. за извършване на следните видове дейности по чл. 5, ал. 1 от Закона за частната охранителна дейност /ЗЧОД/: т. 2 - охрана на имуществото на физически или юридически лица.

От доставчика е представена обяснителна записка, в кото е посочено, че дейността на дружеството е охрана на физически и юридически лица и тяхното имущество. По отношение на описаните в чл. 1/1/ от Договор № 1 от 01.03.2021 г. задължения е пояснено, че са отпаднали с устна договорка с възложителя и за договорената сума в т. IV се е наложило подписване на Анекс от 01.04.2021 г., с което изпълнителят е извършил договорените в анекса дейности - физическа охрана на съконтрагенти и бизнес партньори. По тази причина не са представени приемо-предавателен протокол /Приложение 1/ описан в договора, План за охрана и Правилник за пропускателен режим в обекта. В случая договорът е изпълнен съгласно анекса и по устни указания на възложителя за конкретните ситуации, съобразени с изискванията на съконтрагентите и бизнес партньорите.

Ревизиращите органи са направили извод, че липсват задължителните писмени договори и разрешителни режими за осъществяване на предмета на Анекса от 01.04.2021 г. Отделно от това, от страна на „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД не са представени доказателства за изпълнение на услугите за физическа охрана, липсват документи за отчетени разходи по изпълнение на договора, в т.ч. и разчетно-платежни ведомости на персонала, сметки за изплатени суми, начислени амортизации и т.н.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 25 от с.з., на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане в размер на 4 000.00 лв. по фактурата, издадена от „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД.

1.3. За данъчните периоди м. 04.2021 г., м. 05.2021 г., м. 05.2022 г., м. 09.2022 г., м. 11.2022 г., м. 12.2022 г. и м. 03.2023 г., ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 24 780.60 лв. по 12 фактури, издадени от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Осем от фактурите са с предмет - наем на различни моторни превозни средства /описани на стр. 37 в РД, а 4 от фактурите са с предмет - гориво /419 л., 400 л., 800 л., 800 л./.

От „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД са изискани всички документи, съставени във връзка с фактурираните доставки като се представени:

- фактура № [ЕГН]/31.05.2022 г. с данъчна основа (ДО) 11 500.00 лв., ДДС 2 300.00 лв. и предмет „наем на автомобил БМВ 520d x Drive“; Договор за наем на моторно превозно средство от 03.01.2022 г. с наемодател „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД за временно и възмездно ползване за срок от три години на лек автомобил БМВ 520 Д Х Д. рег. [рег.номер на МПС] , рама WBA5E71070G154935, срещу 2 300.00 лв. на месец наемна цена без ДДС; 3 /три/ страници от пътна книжка с вписани дати от 04.01.2022 г. до 31.03.2022 г., „Колата обслужва“ - Р. Б., път на движението офис-С.-офис; няма попълнени данни за километраж при тръгване и при връщане, вписани са изминати км; „име и презиме на шофьора“ - Т. Т. и е положен подпис;

- фактура № [ЕГН]/22.04.2021 г. с ДО 66 720.00 лв., ДДС 13 344.00 лв., предмет „наем на автомобил ШЕВРОЛЕТ К.“ за 33 360.00 лв. без ДДС и „наем на автомобил М. OUTLENDER“ за 33 360.00 лв. без ДДС; фактури № [ЕГН]/31.05.2022 г., № [ЕГН]/30.11.2022 г., № [ЕГН]/30.12.2022 г. и № [ЕГН]/31.03.2023 г. всичките с предмет „наем на автомобил ШЕВРОЛЕТ К.“ /ДО и ДДС по същите са описани на стр. 38 в РД; Договор за наем на моторно превозно средство от 04.01.2021 г. с наемодател „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД за временно и възмездно ползване за срок от три години на лек автомобил ШЕВРОЛЕТ К. рег. [рег.номер на МПС] , рама KL1CD2669CB058685, срещу 2 780.00 лв. на месец наемна цена без ДДС; Анекс от 03.01.2022 г. към договор за наем на моторно превозно средство, с който се променя месечната наемна цена на 1 390.00 лв. без ДДС; 28 страници от пътна книжка на ШЕВРОЛЕТ К. с вписани дати от 04.01.2021 г. до 31.03.2023 г., „Колата обслужва“ - Г. Р.; път на движението офис-С.-офис, като са констатирани изключения, описани на стр. 38 в РД /например С.-Б.-С., С.-П.-С., С.-Л.-С. и др.; няма попълнени данни за километраж при тръгване и при връщане; вписани са изминати км; „име и презиме на шофьора“ - Г. Р. и е положен подпис; банкови извлечения за направени плащания; Договор за наем на моторно превозно средство от 04.01.2021 г. с наемодател „А. Л. С.“ за временно и възмездно ползване за срок от три години на лек автомобил М. АУТЛЕНДЪР рег. [рег.номер на МПС] , рама JMBXNCW9F003997, срещу 2 780.00 лв. на месец наемна цена без ДДС; 12 страници от пътна книжка с вписани дати от 04.01.2021 г. до 30.12.2021 г., „Колата обслужва“ - Т. С. до 30.06.2021 г. и от 02.07.2021 г. Т. Т.; път на движението офис- С.-офис; няма попълнени данни за километраж при тръгване и при връщане; вписани са изминати км; „име и презиме на шофьора“ - Т. С. до 30.06.2021 г. и от 02.07.2021 г. Т. Т. и са положени подписи.

- фактура № [ЕГН]/30.09.2022 г. с ДО 2 000.00 лв., ДДС 400.00 лв., предмет „наем на автомобил М. S600L/5722A“; Договор за наем на моторно превозно средство от 02.09.2022 г. с наемодател „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД за временно и възмездно ползване за срок от три години на лек автомобил М. С 600 Л рег. [рег.номер на МПС] , рама JMBXNC.W9F003997, срещу 2 000.00 лв. на месец наемна цена без ДДС; пътен лист № 577923 от 20.09.2022 г. за автомобил М. S600L рег. [рег.номер на МПС] с водач Р. Б. и придружител Г. Р., маршрут С.- Летище С. -С., тръгване 10, пристигане 18.

- фактура № [ЕГН]/31.05.2021 г. с ДО 17 250.00 лв., ДДС 3 450.00 лв., предмет „наем на автомобил Ф. А. R-Line 2.0“; Договор за наем на моторно превозно средство от 04.01.2021 г. с наемодател „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД за временно и възмездно ползване за срок от три години на лек автомобил Ф. АРТЕОН рег. [рег.номер на МПС] (грешно е изписан рег. №, който е С.), рама WVVZZZ3HZLE008992, срещу 1 437.00 лв. на месец наемна цена без ДДС; 10

страници от пътна книжка с вписани дати от 04.01.2021 г. до 30.12.2021 г., „Колата обслужва“ - Юл. М.; път на движението офис-С.-офис с изключение на 13.04.2021 г. С.-П.-С. и 15.06.2021 г. С.-В.- С.; няма попълнени данни за километраж при тръгване и при връщане; вписани са изминати км; „име и презиме на шофьора“ - Юл. М. и е положен подпис.

Представени са и фактури № [ЕГН]/30.09.2022 г., № [ЕГН]/30.11.2022 г., № [ЕГН]/30.12.2022 г. и № [ЕГН]/31.03.2023 г., с предмет - гориво /различни количества/.

От АПИ е получена информация за автомобили с рег. [рег.номер на МПС] , С., С. и С.. За автомобили с рег. [рег.номер на МПС] и СА1701РМ няма преминавания. При анализа на данните, органите по приходите са установили множество разминавания между регистрирания трафик на превозното средство и вписаните маршрути в пътните книжки,

Според ревизиращите органи, констатираните разминавания относно маршрутите на автомобилите, наети от ревизираното дружество сочат, че представените пътни книжки са съставени само за целите на ревизията и не доказват използването на превозните средства в икономическата дейност на ревизираното лице по смисъла на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. Също така е установено, че съгласно сключените договори, наемателят заплаща за своя сметка всички разходи, произтичащи от експлоатацията на автомобила /включително, но не само за горива, масла, поддръжка, резервни части и други/, но в хода на ревизията са представени единствено издадените от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД фактури за гориво. Във връзка с последното е отбелязано, че не е ясен начинът на зареждане или съхранение на фактурираните количества горива предвид факта, че ревизираното дружество не разполага със съдове за съхранение. Закупените горива не са заведени в счетоводството на дружеството като материали, а директно са осчетоводени като разходи, а услугите /наемите/ са осчетоводени като разходи за външни услуги.

В хода на ревизията е установено, че в счетоводните и отчетни регистри на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД за ревизираните периоди няма отразявани плучени първични документи за разходи за поддръжка, ремонт и експлоатация на наетите автомобили, освен копия на издадените от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД фактури, като не са представени други документи, доказващи предназначението и използването на леките автомобили за обслужване на извършваната от дружеството дейност - заповед за командировка, отчет от командировката, от които да са видни целта на пътуването и каква работа е свършена и др. Наличието на тези документи осигурява документалната обосновааност за използването на превозното средство. За нито една дата и маршрут в представените копия от листове на пътни книжки няма вписани данни за километраж - при тръгване и за километраж - при връщане.

По отношение на записаните в пътните книжки шофьори е установено, че: Т. С. е управител на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД до 18.05.2021 г., а от 07.11.2022 г. е в трудови правоотношения с дружеството с длъжност „финансов мениджър“; Т. Т. е управител на ревизираното дружество от 18.05.2021 г., а Г. Р. заема длъжност „търговски директор“ в същото, считано от 31.10.2019 г. „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД и „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД са свързани лица - управител и на двете дружества в периодите на издаване на фактурите първоначално е Т. З. С., а след това Т. Т. Т..

Във връзка с така установеното, ревизиращите органи са приели, че в случая не са налице доказателства, че наетите автомобили са използвани за икономическата дейност на дружеството - търговия с природен газ. Отбелязано е, че извършването на търговията с природен газ през борсови платформи не предполага превоз.

Договорът за наем на моторно превозно средство от 03.01.2022 г., касаещ лек автомобил БМВ 520 Д Х Д., рег. [рег.номер на МПС] е подписан за наемодател и за наемател от Т. Т. Т. в качеството ѝ на управител и на двете дружества. С възражението е представена Заповед № 004/03.01.2022 г.,

с която управителят на ревизираното дружество - Т. Т. Т. определя себе си да управлява в страната посочения автомобил, определя място на домуване: [населено място], [улица] определя, че зареждането на автомобила ще се извършва само чрез карта Ш. на наемодателя. Установено е, че Т. Т. Т. е управител на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИЗ“ ООД и „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД /понастоящем „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД/.

Ревизиращите органи са заключили, че използването на автомобила от лице, което се явява управител на двете дружества, страни по договора за наем, обслужването на автомобила се извършва от лице, което няма регламентирани отношения с ревизираното дружество, фактурирането на наем за 5 месеца, при твърдение от негова страна, че автомобилът е използван 3 месеца, води до извода, че представените съпътстващи документи не кореспондират с фактурираната доставка и са съставени за нуждите на производството.

Във връзка с изложеното е формирано заключение, че не са налице доказателства, че действително въпросните автомобили са използвани за икономическата дейност на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД. Съответно, на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 24 780.60 лв. по фактурите, издадени от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИЗ“ ООД.

1.4. За м. 12.2021 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 400.00 лв. по фактура № [ЕГН]/30.12.2021 г., издадена от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с предмет - „Наем парко места съгл. договор“.

Според договора за наем от 04.01.2021 г., сключен между „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД - наемодател и „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД - наемател, наемодателят предоставя на наемателя за временно и възмездно ползване за срок от три години срещу заплащане на уговорената месечна наемна цена в размер на 250.00 лв. без ДДС, 3 броя паркоместа, находящи се в [населено място], [улица]; Представен е и отчет № 457 от 19.09.2022 г. от банкова сметка за нареден превод в полза на „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД в размер на 95 920.00 лв.

Според жалбоподателя паркоместата са използвани за следните автомобили: ШЕВРОЛЕТ К. С., М. АУТЛЕНДЪР С., Ф. АРТЕОН С., БМВ 520 DxDriVe С., М. S600L С.. Като са заплащани от „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД и фактурираните разходи за поддръжка на подземния паркинг.

От доставчика „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД също са представени счетоводни справки, фактурите и отчети

Дружеството -жалбоподател не притежава собствени автомобили, а за наетите такива от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД е прието, че не са налице доказателства, че са използвани за икономическата дейност на дружеството. Установено е, че в счетоводството на последния не са отчитани разходи по поддръжка, ремонт и експлоатация на наетите автомобили през 2021 г. Не са представени други документи, доказващи предназначението и използването на леките автомобили за обслужване на извършваната от дружеството дейност - заповед за командировка, отчет от командировката, от които да са видни целта на пътуването, каква работа е свършена и др.

Установено е, че „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД и „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД са свързани лица - едноличен собственик на капитала на двете дружества е „АРКО КЕПИТАЛ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], управител и на двете дружества през 2021 г. първоначално е Т. З. С., а след това Т. Т. Т., като във възражението срещу РД ревизираното дружество твърди, че използва наетите превозни средства за целите на независимата си икономическа дейност.

Прилага Заповеди за ползване на МПС, в които е посочено, че местодомуването на автомобилите се извършва на предоставените от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД паркоместа.

Органите по приходите са приели, че липсват доказателства, удостоверяващи предназначението и използването на леките автомобили за обслужване на икономическата дейност на дружеството. В заключение е формиран извод, че представените заповеди за място за домуване са писмени доказателства, съставени за нуждите на настоящото производство. На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, на дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 400.00 лв. по издадената от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД фактура.

1.5. За данъчен период м. 01.2022 г. дружество е упражнило право на данъчен кредит в размер на 19 200.00 лв. по фактура № [ЕГН]/30.12.2021 г., издадена от „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД /понастоящем „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД/. Същата е с предмет - „договор за предоставяне на услуги/материални и човешки ресурси/“.

Във връзка с доставката ревизираното лице е представило копия на: цитираната фактура; отчет № 361 от 07.04.2022 г. от банкова сметка за нареден превод в полза на „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД в размер на 1 200 000.00 лв. с описание на операцията „по договор за заем“; Договор за предоставяне на услуги и ресурси от 16.07.2021 г., по силата на който „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД /доставчик/ се задължава да предостави на ревизираното дружество материални ресурси и да осигури предоставянето на услуги за осъществяване на дейност по търговия с природен газ чрез свои човешки ресурси във връзка с издадена на получателя лицензия от Комисията за енергийно и водно регулиране /КЕВР/ в България за търговия с природен газ. Доставчикът се задължава да предостави на получателя услуги посредством квалифициран персонал/личен състав за осъществяване на дейността, съобразно Приложение №1 към договора, като страните се съгласяват, че между получателя и служителите на доставчика не възниква трудово правоотношение и същите остават служители на доставчика. Налице е съгласие, че договора се сключва като договор за предоставяне на услуги и не представлява договор за предоставяне на временна заетост. Доставчикът се задължава да предостави на получателя офис помещения, интернет достъп, компютърно оборудване, хардуер и софтуер, описани в Приложение № 2 към договора. Съгласно чл. 3, ал. 1 от договора, предоставянето на материални и човешки ресурси, се извършва безвъзмездно и в рамките на групата дружества, към които принадлежат доставчикът и получателят. Договорът има действие за целия срок на издадената на получателя лицензия за търговия с природен газ от Комисия за енергийно и водно регулиране, като започва действието си от влизане в сила на решението на КЕВР за издаване на лиценз за търговия с природен газ. Представен е Анекс от 02.08.2021 г., с който се изменя текста на чл. 3, ал. 1 от договора, както следва: „Предоставянето на човешки и материални ресурси, описани в чл. 2, ал. 1 и 3 от настоящия договор, се извършва срещу заплащане на месечно възнаграждение в размер на 8 000,00 лв., дължимо за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г.“. Страните декларират, че договорът се изпълнява от 01.01.2021 г., поради което и доставчикът има право да получава възнаграждение за дейността си, считано от тази дата.

Жалбоподателят е представил Опис на квалифицирания персонал, представено е и Приложение № 2, представляващо Опис на компютърното и софтуерно оборудване, Доставчикът предоставя на получателя ползването на офис помещения и офис оборудване на адрес: [населено място], [улица].

Пред ревизиращите органи е представена обяснителна записка, в която е посочено, че „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД предоставя за извършване на дейността на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД офис помещения, които ползва под наем от „МАНДЖУКОВ“ ООД, ЕИК[ЕИК], предоставя

за ползване към офиса охрана и консумативи /ел. енергия, газ, студена вода/. По силата на договора получателят „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД ползва достъп до интернет от VIVACOM, поддръжка на софтуер и хардуер, компютърно оборудване от „КЛАСИК ХАУС ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, „МАРСИ 2020“ ЕООД, „КОНТИКО И“ ООД, „ПАКОМ П“ ЕООД, телефонни услуги „А1 БЪЛГАРИЯ“. Съгласно договора получателят получава и услуги от квалифицирания персонал по трудов договор в „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД, изброен в Приложение №1. Съгласно Приложение №2 от договора „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД ползва за дейността си и изброените активи, собственост на „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД. От „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД са представени документи /фактура, договор, анекс, обяснителна записка/, които са идентични с представените от ревизираното лице. Също така са представени счетоводни документи и копия на фактури за заплащане от страна на доставчика на разходи за консумативи и ползване на ел.енергия, вода, заплащане на такси поддръжка.

В хода на ревизията е установено, че счетоводното обслужване на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД за процесния период се извършва по Договор за счетоводни услуги от 02.03.2020 г., сключен с „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД, в което Г. Д. Е. също е назначена на длъжност „главен счетоводител“.

От ревизиращия екип е установено, че „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД и „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД са свързани лица - едноличен собственик на капитала на двете дружества е „АРКО КЕПИТАЛ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, управител и на двете дружества през 2021 г. първоначално е Т. З. С., а след това Т. Т. Т.

На следващо място в РД е посочено, че в Приложение № 2 към договора е описано и предоставено компютърно и софтуерно оборудване с дати на придобиване 01.06.2021 г. и 16.07.2021 г., а съгласно Анекс от 02.08.2021 г. договорът се изпълнява от 01.01.2021 г. Видно от представен инвентаризационен опис към 31.12.2021 г., „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД притежава актив „преносим компютър Lenovo Yoda Slim“ с дата на закупуване 23.08.2021 г. при едно заето лице, което не обуславя необходимостта от предоставянето на още такива. В тази връзка ревизиращия орган е направил извод, че икономически, логически и житейски е необосновано през м. 03.2021 г. ревизираното дружество „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД да закупи оборудване - „потопяема помпа с електродвигател“ и „електродвигател за потопяема помпа“ за 9 780.00 лв., които да не са въведени в експлоатация, а да не си осигури с тези финансови средства компютърно оборудване, вместо да заплаща 8 000.00 лв. на месец по договора с „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД, както и да си наеме собствен персонал. За предмет на доставката във фактура № [ЕГН]/30.12.2021 г. на „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД се сочи единствено „договор за предоставяне на услуги/материални и човешки ресурси/“ и обща стойност, като липсват каквито и да е конкретни данни. Предвид изложеното е формиран извод, че невписвайки във фактурата конкретни данни, страните по сделката целят да се прегради пътят на изследване на произхода, като освен това позволява манипулиране на данните чрез представяне на различни приложения при проверки, свързани с различните клиенти на „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД, към които то също би фактурирало услуги. По този начин се възпрепятства всеки опит за изясняване на точния предмет на евентуалната доставка, което налага извода за липса на един от задължителните реквизити на фактурата - този по чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС.

В подаденото срещу РД възражение е акцентирано, че органите по приходите не са съобразили, че за предоставените активи е налице приемо-предавателен протокол, както не са се съобразили със спецификата на получената услуга. Обяснено е, че услугата „предоставяне/наем на персонал“ се състои в „предоставяне“ от едно лице на негови работници или служители на друго лице с

оглед полагане на труд от страна на тези работници и служители за лицето, на което те се предоставят. За тази услуга лицето, на което се предоставя персонал, заплаща на лицето, което предоставя персонал, цена на услугата. Като доказателства към възражението са приложени: протокол за приемане на нает персонал по Договор от 16.07.2021 г.; Заповед на управителя на НАЕМАТЕЛЯ, с която да определи вида на извършваната работа на всеки от наетите служители, техните компетентности и мястото на извършване на работата; Декларация за опазване на факти и сведения, които са фирмена и търговска тайна на наемателя; приемо-предавателен протокол към фактурата с отчет за извършена работа на наетия персонал и с наетите ДМА.

Видно от отразеното в РА, органите по приходите са извършили служебни проверки и са установили, че за лицата Г. Д. Е. и С. К. С.-К. е подавана информация за работещи по трудов договор от „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД и „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД. Независимо, че „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД е разполагало с назначени лица на длъжност главен счетоводител и счетоводител, заверката на годишния финансов отчет за 2021 г. е направена от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД, в което единственият действащ трудов договор е на Г. Д. Е..

Счетоводното обслужване на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД също се извършва от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД, по силата на договор от 02.03.2020 г., съдържанието на който е описано на стр. 23 от РА.

На следващо място според органите по приходите, използването на свързано дружество за счетоводно обслужване от „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД, при наличие на собствен счетоводен персонал, който предоставя на друго свързано дружество - „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, представлява отклонение от обичайната търговска практика между несвързани лица, акумулира данъчен кредит и разходи, които не са документално обосновани и водят до отклонение от данъчното облагане.

По отношение на представения с възражението приемо-предавателен протокол е установено, че е подписан за двете страни от Т. Т.. Съгласно протокола предоставеният квалифициран персонал е използван през целия срок на действие на договора, като служителите са извършили проучвания на пазара, анализ на осъществяваната от получателя дейност в България, проучване и търсене на евентуални клиенти, участия в срещи, изготвяне на оферти и договори, входиране на документи и получаване на документи свързани с дейността. Във връзка с така описаните дейности е посочено, че не е ясно каква е квалификацията на А. Н. Т., който има сключен договор на длъжност шофьор в „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД, а в същото време е предоставен като експерт продажби в дейност - добив и търговия с нефт, течни и газообразни горива и подобни продукти.

Органите по приходите са съобrazили, че ревизираното дружество е регистрирано на платформата за търговия на „ГАЗОВ ХЪБ БАЛКАН“ ЕАД, където продуктите се търгуват на анонимен борсов сегмент, като в допълнение има и информация за регистрираните участници на платформата <https://www.balkangashub.bg/bg/marketing-data/>. Контактите на дружеството са осъществени предимно в следствие на сключени сделки на горепосочения борсов пазар, поради което не е изяснено какъв е приносът на наетия персонал. За приложения отчет е изразено становище, че е бланкетен, тъй като липсва конкретика относно реално извършени дейности от всяко едно лице.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от с.з., на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 200.00 лв. по фактурата, издадена от „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД.

2. По отношение на определените задължения по ЗКПО

Въз основа на приетите обстоятелства по ЗДДС и възприетата теза за липса на доставки по

фактурите, издадени от „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД, „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД, „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД и „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД, органите по приходите са формирали заключението, че фактурите не отразяват вярно и точно описаните в тях стопански операции, поради което отчетените въз основа на тях разходи не отговарят на изискванията на чл. 10 от ЗКПО за документална обоснованост и не могат да бъдат признати за данъчни цели на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

По отношение на изплатените разходи за услуги е налице и хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, поради което органите по приходите са преобразували счетоводния финансов резултат на дружеството за 2021 г. по следния начин:

На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 и чл. 16 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи:

- в размер на 83 970.00 лв., които са участвали при формиране на счетоводния финансов резултат, но за които е прието, че не са свързани с дейността и не са документално обосновани по смисъла на закона. Сумата е формирана от стойността на фактури № [ЕГН]/22.04.2021 г. и № [ЕГН]/31.05.2021 г., издадени от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД.

- в размер на 96 000.00 лв., които не са документално обосновани по смисъла на закона. Същите са отчетени по фактура №[ЕГН]/30.12.2021 г., издадена от „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД, която е с предмет „договор за предоставяне на услуги/материални и човешки ресурси“.

- в размер на 20 000.00 лв. отчетени по фактура № [ЕГН] от 01.03.2021 г., издадена от „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД, която е с предмет „плащане по договор за охрана от 01.03.2021 г.“

- в размер на 15 000.00 лв., за които е прието, че не са свързани с дейността и не са документално обосновани по смисъла на закона. Същите са отчетени по фактура № [ЕГН]/30.12.2021 г., издадена от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД /подробно описана в частта по ЗДДС/

В хода на ревизията е прието, че на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от ЗКПО на дружеството не следва да се признаят за данъчни цели разходи в размер на 75 320.38 лв., които не са свързани с дейността и не са документално обосновани по смисъла на закона, във връзка с представен Договор за отдаване под наем за жилищно ползване от 10.11.2021 г. с наемодател MARGHERITA ROSSI ZAVELANI /М. Р. Дзавелани/ от [населено място] и наематели М. М. М., и Т. М. М.. Срокът на договора е 4 години, считано от 10.11.2021 г. до 10.11.2025 г. Наемът се заплаща на дванадесет авансови вноски в размер на 2 950.00 евро всяка. Като обезпечение на поетите задължения по договора, наемателят се задължава да плати на наемодателя преди влизане в имота сумата от 7 599.00 евро. Съгласно Консенсусно споразумение между страните от 10.11.2021 г. комуналните услуги да се водят на наемодателя, а наемателите да изплащат периодично и преди издаването на сметката за комунални услуги сумата от 1 000.00 евро като депозит за покриване на тези разходи.

Установено е, че ревизираното лице е представило: отчет № 3 от 11.11.2021 г. от банкова сметка за наредени 3 парични превода в полза на ZAVELANI ROSSI MARGHERITA - 2 950.00 евро, 7 599.00 евро и 1 000.00 евро; отчет № 13 от 20.12.2021 г. за нареден паричен превод в полза на ZAVELANI ROSSI MARGHERITA - 2 950.00 евро за наем 11/12/2021-11/01/2022; отчет №34 от 05.11.2021 г. за нареден паричен превод в полза на PUNTOIMMOBILIARE BOCCONI S.A.S -12 690.79 лв. за депозит за апартамент Bocconi 24 М. М..

За наредения превод за депозит в размер на 12 690.79 лв. в полза на PUNTO IMMOBILIARE BOCCONI S.A.S /агенцията-посредник при договора за наем/ е констатирано, че е отразен по дебита на сметка 609 Други разходи с вид на разхода 001 - командировки. Така отчетените

разходи участват при формирането на счетоводния финансов резултат за 2021 г.

По отношение на наемателите е установено, че наемателят М. М. М. е в трудови правоотношения с „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, считано от 30.06.2022 г. на длъжност „анализатор проучване на пазари“, като за периода от 29.06.2020 г. до 01.07.2022 г. за същия е подадено уведомление по чл. 62, ал. 5 от КТ за сключен трудов договор с „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД за същата длъжност. За наемателката Т. М. М. е установено, че е в трудови правоотношения с „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, считано от 30.06.2022 г., на длъжност „анализатор проучване на пазари“, като за периода от 16.07.2021 г. до 01.07.2022 г. за същата е подадено уведомление по чл. 62, ал. 5 от КТ за сключен трудов договор с „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД за същата длъжност.

На следващо място, през 2021 г. по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, с вид на разхода 008-консултантски и адвокатски услуги, е осчетоводена сума в размер на 34 272,01 лв. Във връзка със същата, от ревизираното лице е представен инвойс (фактура) № [ЕГН]/30.06.2021 г., издаден от KOLMAR GROUP AG, Ш. Swiss, VAT CHE-108.565.341, на стойност 144 786.60 евро и предмет FINAL SETTLEMENT FOR DEPOSIT период 01.03.2021 г. - 31.03.2021 г. Представени са хронологична ведомост от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. на сметка 401-001 Доставчици, контрагент KOLMAR GROUP AG и хронологична ведомост на сметка 491-001 Доверители KOLMAR GROUP AG, данните от които са описани в таблици на стр. 13 и 14 в РД. Установено е , че отчетеният разход в размер на 34 272,01 лв. представлява разлика между вземанията и задълженията от и към KOLMAR GROUP AG, или остатъка от последната осчетоводена фактура №[ЕГН] от 30.06.2021 г. за 283 177.98 лв. (144 786.60 евро). Отбелязано е, че посочената от „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД фактура № [ЕГН]/30.06.2021 г. няма за предмет разходи за външни услуги в отчетения размер от 34 272.01 лв.

По отношение на отчетените разходи жалбоподателят е представил договори за стипендия от 2021 г., сключени с М. М. М. и Т. М. М.; трудови договори от 30.06.2022 г., сключени с двете лица; договори за повишаване на квалификация от 01.07.2022 г., сключени със същите. Пояснил е, че представените договори са сключени при условията на чл. 229 и чл. 234 от КТ и удостоверяват, че посочените разходи са свързани с обучението на негови служители, като поддържа, че договорът и платежните нареждания са достатъчни доказателства за извършените разходи.

За неоснователно е прието от органите по приходите и възражението на жалбоподател, по отношение на увеличението на счетоводния финансов резултат със сумата в размер на 34 272.01 лв., като е посочено, че фактурирането на разликата между предоставени парични средства от чуждестранно юридическо лице на ревизираното дружество и тяхното възстановяване няма характер на разход.

В тази връзка в хода на ревизията на основание чл. 31, ал. 1 от ЗКПО не са признати отчетени разходи за дарения в размер на 1 955.83 лв., а на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи в размер на 9 437.88 лв.

С оглед на така установеното с РА са установени данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 1 790 890.60 лв., следващ се корпоративен данък в размер на 179 089.06 лв., като дружеството е внесло данък в размер на 148 920.65 лв., при което остава разлика за довносяне в размер на 30 168.41 лв. и е начислена лихва в размер на 2 833.94 лв.

В хода на съдебното производство са приети всички материали по адм.дело № 2091/2024 г. по описа на АССГ -71 състав. Приета е съдебно –счетоводна експертиза, която не е неоспорена от страните. Съдът кредитира заключението на вещото лице, като компетентно изготвено след задълбочен анализ на счетоводната документация, както на жалбоподателя, така и на търговските

дружества –доставчици, включително и по отношение на счетоводното отразяване на разходи за заплащане на наем на жилищен имот, находящ се в Италия, както и по отношение на формираната разлика, вследствие на извършени и осчетоводени прихващания с KOLMAR GROUP AG.

От правна страна:

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

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

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и няма основания за обявяването му за нищожен.

В случая, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, със Заповед №3-ЦУ- 1997/04.11.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, издадена от заместник изпълнителен директор на НАП, са определени органите по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, измежду които е и ревизиращият екип по настоящата ревизия.

Наред с това на основание с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК е издадена Заповед №РД- 01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С., с която са определени органите по приходите, които ще изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК /за възлага ревизии/, и за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. В тази заповед фигурира името и на И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, при ТД на НАП В. Т. - орган, възложил процесната ревизия.

Следователно, ревизията е възложена от екип на ТД на НАП В. Т. въз основа на Заповед №3-ЦУ-141/18.01.2023 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, оправомощен със Заповед №3-ЦУ-ОПР-22/22.08.2022 г., с която е разпоредено ревизията на изрично упоменати лица, сред които и „ГАЗ ЕНЕРДЖ ФАЙНЕНС“ ЕООД да бъде извършена от органи по приходите при ТД на НАП В. Т.. Тази заповед е издадена на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП по преценка на оправомощен от изпълнителния директор зам. изпълнителен директор на НАП за наличие на необходимост от ефективно управление на ресурсите на агенцията поради крайно неравномерното натоварване на органите по приходите в ТД на НАП С. спрямо всички останали териториални дирекции.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, независимо от факта че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията и като ръководител на ревизията са участвали органи по приходите от друга ТД на НАП, след като ревизията е проведена в компетентната ТД на НАП С., а възложителят е от кръга на тези по чл.12 ал.6 изр.1 от ДОПК и е определен по реда на чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК от директора на компетентната дирекция. Включването в персоналните предели на заповедта по чл.112 ал.2 т.1 ДОПК на длъжностни лица от състава на друга териториална дирекция не е в противоречие с правилото на чл.11 ал.1 т.1 от ЗНАП. С оглед изложеното и предвид Тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г. на ВАС по тълкувателно дело № 2/2024 г. не е нищожен оспореният ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите в ТД на НАП В. Т..

Решение № 44/11.01.2024 г. също е издадено от компетентен орган – директора на Д“ОДОП“ С.. Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е

установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната, както и чрез СД, удостоверяващо наличието им. Предвид това, неоснователни са възраженията, изложени в жалбата, че РА и РАПРА не са подписани съгласно изискванията на закона с КЕП. Тъкмо обратното, представените от ответника писмени и веществени доказателства, по несъмнен начин, доказват наличието на валиден КЕП на органите по приходите към момента на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА и РАПРА

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения, Чрез издаване на РАПРА са отстранени очевидни фактически грешки.

ЗВР е връчена на 25.01.2023 г., ЗИЗВР на 21.04.2023 г., 17.05.2023 г., 26.05.2023 г. и 14.06.2023 г., РД на 07.07.2023 г. и РА на 25.09.2023 г. на деклариран имейл [-\[електронна поща\]](#) .

От съдържанието на посочените доказателства, съдът прави извод, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно връчени на електронен адрес за кореспонденция посочен от дружеството-жалбоподател

Неоснователни са и твърденията, изложени в жалбата, че не са обсъдени от ревизиращия екип, доводите изложени във възражение вх.№ Р -22221723000269-ВЗР-001-6-И/21.08.2023 г. Напротив, същото е съобразено и анализирано при излагане на правните и фактически изводи в РА, както и от решаващия орган при издаване на решението му.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Органите по приходите са положили всички усилия и са извършили всички необходими и допустими по ДОПК процесуални действия за изясняване на всички

относими факти и обстоятелства.

С оглед на изложеното, съдът счита, че ревизионното производство е редовно и законосъобразно, проведено при спазване от органите по приходите на императивните правила на ДОПК, включително надлежно връчване на ЗВР и останалите актове на ревизиращия екип на декларирания електронен адрес.

Механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката. За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при вълагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело C-653/11 г. /

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос за конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа

дейност.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната им преценка, въз основа на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК.

По отношение на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 236 673.64 лв. по фактурите, издадени от „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД, изводите на органите по приходите са законосъобразни. Предмет на доставките са активи, които с оглед тяхното предназначение следва да се приеме, че в по голямата си част са индивидуално определени вещи, а не както се твърди от процесуалния представител на жалбоподателя, че всички по своето естество са родово определени вещи. Безспорно е, че активите са останали в патримониума на доставчика и по доставките и във връзка с издадените фактури не е извършено плащане.

Технологичното оборудване, предмет на част от доставките притежава серийни номера, под които се завежда в инвентарната книга на предприятието, поради това при липса на достатъчна конкретизация на вещите, предмет на продажба, не може да се приеме за доказано прехвърлянето на собственост върху тях, което съгласно чл. 6 от ЗДДС съставлява доставка на стока по смисъла на ЗДДС, включително по отношение и на товарния автомобил, който е останал в собственост на „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД /включително въз основа на представена по делото справка от информационния масив на НАП, данни от КАТ, за собствеността върху автомобила.

Така съставените фактури не съответстват на съдържанието, изискуемо по силата на чл.114 от ЗДДС, тъй като не е посочено количеството и конкретния вид на стоките.

По процесната доставка на активи на обща стойност 1 183 362.21 лв. жалбоподателят не ангажира доказателства за плащане до момента, като активите и към настоящия момент продължават да са в патримониума на доставчика и се използват във връзка с осъществяваната от него дейност. За тях първоначално се твърди, че са предоставени безвъзмездно за временно ползване от „ПАНАГЮРСКА МЕДНА КОМПАНИЯ“ АД, а след това са отдадени под наем с месечна наемна цена в размер на 3 000.00 лв., във връзка с което жалбоподателят не е издавал фактури, а такива са издадени едва в хода на проведената ревизия и са на значителна стойност 72 000.00 лв. и ДДС 18 000.00 лв.

Т.е. всички писмени доказателства, представени от жалбоподателя, касателно процесната сделка не са достатъчни да обосноват реалност на доставката. Липсва търговска и житейска логика от гледна точка и на доставчика и на получателя, да се сключва сделка от вида на процесната, в която активите са останали и продължават да са във владение на доставчика, който не е получил плащане, а напротив за процесните вещи заплаща и наем по твърдения на жалбоподателя, за да ги използва в независимата си икономическа дейност.

От анализа на документите, с които се обосновават търговските взаимоотношения между страните по процесните доставки следва да се приеме, че липсва реална доставка, независимо от факта, че съгласно съдебно –счетоводната експертиза всички търговски операции са осчетоводени, счетоводните записвания, извършени в счетоводството на доставчика и жалбоподателя съответстват.

Активите, фактурирани като предмет на доставките не са доставяни между страните, а е създадена една правна привидност и документооборот, чрез който се цели да се даде данъчно предимство /чрез ползване на право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС/ за дружеството получател - „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД. Получателят по фактурите е знаел, че „сделките“, с които обосновава правото си на приспадане на данъчен кредит не са реално осъществени, а самото знание произтича от наличието на свързаност между страните посочени като доставчик и получател. Липсват доказателства, относно твърденията на доставчика, че чрез сключената сделка, двете дружества имат за цел да развиват съвместната си дейност и да си осигурят възможност за развитие в областта на добива на цветни метали, тъй като активите продължават да се ползват единствено от доставчика по сделката, а едновременно с това насрещната престация за погасяване на задълженията на жалбоподателя не е изпълнена и реално фактическото положение преди сключване на сделката, относно експлоатацията и стопанисването на активите не е променено.

Действително съгласно заключението на СЧЕ счетоводното отразяване при жалбоподателя на всички фактури издадени „Панагюрска Медна Компания“ АД, предмет на експертизата е правилно и документално обосновано, съгласно представените документи, двустранно подписани и без забележки от двете страни. Но тези изводи, относно коректното счетоводно отразяване на доставките и редовно воденото счетоводство, които съдът несъмнено кредитира, в контекста на останалите доводи, не са достатъчни да обосноват извод за реалност на доставката.

Представените договор за цесия и договор за наем, подробно описани в настоящото решение съдът приема, че са създадени единствено за целите на контролното производство и не отразяват настъпили реални факти и реално развили се търговски и облигационни отношения между страните по представените договори. Ето защо законосъобразно на основание чл.68 ал.1 т.1 и чл.69 ал.1 т.1 във връзка с чл.70 ал.5 и чл.6 и чл.25 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесната доставка.

По отношение на отказаното на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 000.00 лв. по фактура № [ЕГН]/01.03.2021 г., издадена от „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД, не са ангажирани писмени и гласни доказателства от жалбоподателя за осъществена охрана на конкретни физически лица. В лиценза на доставчика не е включена охрана на физически лица, а само на имущество, поради което е налице отрицателна предпоставка за изпълнение на анекса към договора за охрана на физически лица. Липсват и документи за отчетени разходи от страна на доставчика във връзка с предоставената услуга, въпреки че е извършено плащане, поради което и при липса на каквито и да е отчетни документи за количеството извършена работа, не може да се кредитират обясненията и твърденията на жалбоподателя за получена доставка с право на данъчен кредит. Законосъобразно с ревизионния

акт е отказано право на данъчен кредит на основание чл.68 ал.1 т.1 във връзка с чл.69 ал.1 т.1 и чл.70 ал.5 от ЗДДС.

Относно отказаният данъчен кредит общо в размер на 24 780,60 лв. по фактурите, издадени от „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИЗ“ ООД, за наем на автомобили и гориво за тях с аргумент, че не е доказано използването на полученото в независимата икономическа дейност на дружеството, също не бяха ангажирани нови доказателства. Представените от жалбоподателя пътни книжки и изпълненото в тях съдържание не кореспондира с изисканата информация от Агенция „Пътна инфраструктура“. Органите по приходите са извършили обстоен анализ на счетоводната документация, представена от жалбоподателя и доставчика, включително на записванията в пътните книжки, като са установили, че в нито една от тях не са отразени данни за километраж при тръгване и връщане. Въпреки, че счетоводните записвания на двете страни по сделката съгласно заключението на ССЧЕ са коректни и няма несъответствия и доставчика е включил в дневниците си за продажба всички издадени на жалбоподателя фактури, изводите на ревизиращия екип са мотивирани с оборване на съдържанието на представените пътни книжки, за които се твърди, че документират служебни пътувания с наетите МПС. Констатациите за невярното удостоверяване на данни в пътните книжки се основава на получена информация от държавен орган по реда на чл. 47 от ДОПК за регистрирани преминавания от камерите на Автоматичните преброятелни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното Т. управление, стопанисвани от Агенция „Пътна инфраструктура“, за превозни средства по периоди, описани в таблица на стр. 39 от РД. Направената съпоставка по дати показва, че пътните книжки са с невярно съдържание, което е пречка да бъдат кредитирани за доказване на фактите, свързани с местонахождението на колите и пътуването им по определени маршрути със служебна цел.

Правилен е изводът и на решаващият орган, че неотразяването на данни за километраж, обслужването на автомобилите от лица, които не са свързани с жалбоподателя са все факти, които не позволяват да се приеме, че наетите автомобили са използвани за икономическата дейност на дружеството - търговия с природен газ.

При така събраните доказателства, съдът не може да направи извод, че от страна на жалбоподателя е доказано използване на наетите автомобили за последващи облагаеми доставки, -тоест налице е хипотезата за ограничаване правото на данъчен кредит, предвидена в чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

По отношение на доставките от „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД, изводите на органите по приходите също са обосновани и съответстват на правното основание въз основа, на което е отказано да се приспадне данъчен кредит. Безспорно е, че дружеството жалбоподател няма собствени автомобили и след преценка на доказателствата, относно доставките за наем на автомобили, за които не бе доказано, че се използват във връзка с основната търговска дейност на жалбоподателя, то логично и при липса на доказателства, съдът не следва да приеме, че наетите паркоместа са използвани във връзка с дейността на търговеца –жалбоподател. В подкрепа на този извод е и факта, че в счетоводството му не са отчитани разходи за поддръжка и експлоатация на наетите автомобили.

Правилно, решаващият орган е акцентирал върху обстоятелството, че „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД и „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД са свързани лица, което благоприятства възможността за създаване на документооборот, който не отразява реално търговските взаимоотношения между дружествата. Наличието на свързаност на лицата по смисъла на ДОПК е сред обективните данни, сочещи на съзнателното участие на жалбоподателя в данъчна измама.

По отношение на доставката по фактура №[ЕГН]/30.12.2021 г., издадена от „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД /понастоящем „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД, по която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 200 лева, изводите на ревизиращият екип и решаващият орган също са законосъобразни. Следва да се посочи, че в хода на контролното производство са изследвани задълбочено всички представени писмени доказателства.

Договорът между „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД и „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД е сключен на 16.07.2021 г., а с Анекс от 02.08.2021 г. е уговорен срок на изпълнение и дължимост на възнаграждение със задна дата от 01.01.2021 г. Датата, от която се дължи възнаграждение по договора от жалбоподателя, не съответства и не кореспондира с датата, на която е издадена лицензията от КЕВР за търговия с природен газ -28.09.2021 г., за да може да се приеме, че е необходимо наличие на квалифициран персонал за извършване и подпомагане на дейността, а от друга страна материалните ресурси- предоставено компютърно и софтуерно оборудване са придобити на дати 01.06.2021 г. и 16.07.2021 г. т.е. след уговорената дата за изпълнение съгласно анекса от 02.08.2021 г.

Предметът на договора е предоставянето на материални ресурси и осигуряване предоставянето на услуги за осъществяване на дейност по търговия с природен газ чрез свои човешки ресурси във връзка с издадена на получателя лицензия от КЕВР за търговия с природен газ, а длъжностите, които заемат предоставените наети лица в „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД не са относими към търговията с природен газ

Тези факти сериозно разколебават и отхвърлят твърденията на жалбоподателя за наличие на действителни договорни отношения. В този ред на мисли от съществено значение е и факта, че „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД и „БИ ПИ АР НЮТРИШЪНС“ ЕООД са свързани лица - едноличен собственик на капитала на двете дружества е „АРКО КЕПИТАЛ МЕНИДЖМЪНТ“ ЕООД, управител и на двете дружества през 2021 г. първоначално е Т. З. С., а след това Т. Т. Т., като счетоводното обслужване на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД за процесния период се извършва по Договор за счетоводни услуги от 02.03.2020 г., сключен с „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД, в което Г. Д. Е. е назначена на длъжност „главен счетоводител“. Наличието на свързаност и посочените несъответствия относно датата на изпълнение на договора и датите на получаване на лицензията от жалбоподателя и придобиването на материалните активи от доставчика, водят до извода, за наличието на сделки, сключени с цел получаване на данъчно предимство, състоящо се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

В частта по ЗКПО

Относно непризнатите разходи по фактурите, издадени от „СТРАТЕГИЧЕСКА СИГУРНОСТ И ОХРАНА“ ООД, „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД, „БОЯНА ПАРК РЕЗИДЕНС“ ЕООД и „АРКО ЛИМУЗИН СЪРВИСИЗ“ ООД, след като съдът приема, че фактурите не отразяват вярно и точно описаните в тях стопански операции, изводът на ревизиращите органи, че отчетените въз основа на тях разходи не отговарят на изискванията на чл. 10 от ЗКПО за документална обосновааност и не могат да бъдат признати за данъчни цели на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО са законосъобразни и логично следват във връзка с непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по спорните доставки.

По отношение на изплатените разходи за услуги е налице и хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Горното е дало основание на органите по приходите да преобразуват счетоводния

финансов резултат на дружеството за 2021 г. По този въпрос относими са изложените по-горе аргументи, чието значение към признаване на разходите за данъчни цели се определя от необходимостта от доказване на връзка на разходите с дейността на предприятието.

Съгласно разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. Следователно единствено счетоводното отразяване на дадена стопанска операция в счетоводството на жалбоподателя не е достатъчно основание за признаване на разходите. Следва да бъде безспорно доказано, че счетоводните документи отразяват вярно стопанските операции, което в процесния случай не бе доказано от него. Налице са предпоставките на чл.26 т.2 от ЗКПО и тези разходи не могат да се признаят за данъчните цели.

Както вече бе посочено, част от отразените разходи отчетените от жалбоподателя, не са свързани с дейността на дружеството. В случай, че са отчетени разходи, несвързани с дейността, за данъчни цели те не следва да бъдат признати на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

Отделно от горното е прието, че на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от ЗКПО на дружеството не следва да се признаят за данъчни цели разходи в размер на 75 320,38 лв., които не са свързани с дейността и не са документално обосновани по смисъла на закона. Тези разходи са във връзка с представен договор за отдаване под наем за жилищно ползване от 10.11.2021 г. /с наемодател MARGHERITA ROSSI ZAVELANI /М. Р. Дзавелани/ от [населено място] и наематели М. М. М., [дата на раждане] и Т. М. М., [дата на раждане] ,

Във връзка с отчетените разходи в размер на 41 048,79 лв., към възражението срещу РД са приложени договори за стипендия от 2021 г., сключени с М. М. М. и Т. М. М.; трудови договори от 30.06.2022 г., сключени с двете лица; договори за повишаване на квалификация от 01.07.2022 г., сключени със същите. Според ревизираното дружество, представените договори са сключени при условията на чл. 229 и чл. 234 от КТ и удостоверяват, че посочените разходи са свързани с обучението на негови служители. Поддържа, че договорът и платежните нареждания са достатъчни доказателства за извършените разходи.

Във връзка с представените доказателства, органите по приходите са отправили запитване до ОД на МВР [населено място], относно влизанията и излизанията на М. М. М.. От получения отговор е установено, че за него има регистрирано излизане със самолет от РБългария през ГКПП Аерогара С. на 20.08.2021 г. и влизане в Р България през ГКПП Аерогара С. на 27.10.2021 г., от което следва, че лицето не е пребивавало в България на датата на подписване на договора за стипендия – 01. 10.2021 г. По аналогичен начин е установено, че лицето не е било в България на датата на сключване на трудовия договор от 30.06.2022 г. и на датата на сключване на Договор за повишаване на квалификация от 01.07.2022 г. При така събраните доказателства следва, че законосъобразно са направени корекциите на разходите на жалбоподателя, тъй като се установява, че не е възможно представените писмени доказателства да са съставени и подписани на датите, посочени в съдържанието им. Тези документи нямат достоверна дата, и при събрани данни от държавни органи, регистриращи напускането на страната на една от страните по разглежданите договори, не може да се приеме, че те са били сключени за периода на осчетоводените разходи, съответно, че тези разходи са свързани с дейността на дружеството.

От заключението на вещото лице също се установява, че двете физически лица са сключили договори за предоставяне на стипендия на основание чл.229 от Кодекса на труда, но никъде в експертизата не е коментиран и обсъден факта, че за периода от 29.06.2020 г. до 01.07.2022 г. за лицата М. М. и Т. М. са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ и от от „ВИ БИ НЮТРИШЪН“ ЕООД. В тази връзка няма как да бъде възприето за вярно твърдението на

жалбоподателя, че направените разходи са свързани с обучението на негови служители.

За неоснователно настоящата съдебна инстанция намира и възражението на жалбоподателя срещу увеличението на счетоводния финансов резултат със сумата в размер на 34 272,01 лв.

Ф. на разликата между предоставени парични средства от чуждестранно юридическо лице на жалбоподателя и тяхното възстановяване няма характер на разход. Същото представлява остатък от задължението към Kolmar Group AG по последната осчетоводена фактура № [ЕГН]/30.06.2021 г. за 283 177, 98 лева равностойни на 144 786, 60 евро. Както и вещото лице е посочило в ССЧЕ в резултат от извършените и осчетоводени прихващания на вземания и задължения, прихващане с платени депозити от Kolmar Group AG на жалбоподателя по споразумение от 04.01.2021 г. към 30.06.2021 г. е останал неплатен остатък на задължение на жалбоподателя към чуждестранното юридическо лице в размер на 34 272,01 лева. Посочената сума не може да бъде определена като разход, тъй като същата е задължение във връзка със съществуващи облигационни и търговски отношения.

Предвид на всичко изложено, жалбата е неоснователна и следва да бъде оставена без уважение.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК по представен списък.

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата, а на административния орган вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат.

Съгласно чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (Загл. изм. – ДВ, бр. 14 от 2025 г.), за процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела с определен материален интерес възнаграждението се определя по реда на чл. 7, ал. 2.

Съгласно чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредбата за процесуално представителство, защита и съдействие по дела при интерес от 100 000 до 500 000 лв. възнаграждението е в размер на 8650лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв.

С оглед цитираната разпоредба и при материален интерес от 401 452,87 лева на Дирекция „ОДОП“ следва да се присъдят разноски в размер на 20 708 лв. за всяка една съдебна инстанция. Със списъка за разноски се претендират такива в общ размер от 62 242,89 лева, за първата по ред съдебна инстанция – АССГ, за касационната съдебна инстанция и за настоящата съдебна инстанция.

От адв. Ж. е направено възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение. Мотивирал се е, че претендираният от него размер на адвокатския хонорар е в пъти по –малък по размер от заявеното от ответната страна. Изразява становище, че юрисконсултското възнаграждение следва да е в разумни размери, такива каквито са предвидени в Закона за правната помощ.

Безспорно е, че процесуалният представител на ответника е проявил активност, явил се е в съдебни заседания по делото, изготвил е писмени бележки.

В конкретната ситуация, съдът следва да съобрази и приетото в решение от 25.01.2024 г. по дело С-438/22 на СЕС, в което са изложени съображения, че с оглед предимството на правото на Съюза, националният съд е натоварен в рамките на компетентността си с прилагане на разпоредбите на правото на Съюза, като е длъжен в случаите, когато това се налага да вземе решение да остави без приложение всяка национална правна уредба или практика по законодателен или друг конституционен ред. СЕС, в същото решение е приел, че Наредба № 1/09.07.2004 г. е издадена от съсловна организация - Висш адвокатски съвет, макар и по законова

делегация, която определя минимални размери на адвокатските възнаграждения, под размера на които не може да се договаря по - ниско възнаграждение на адвокат, нито съдът разполага с това право съгласно нейните разпоредби. В решението си СЕС е развил доводи, че процесната Наредба нарушава забраната по чл. 101, ал. 4 от ДФЕС (ограничение на конкуренцията), поради което националният съд може да откаже да приложи националното законодателство. В решението си СЕС е приел и въз основа на предходно решение по съединени дела C-427/16 и C-428/16 - т. 51, че определянето на минималните размери на адвокатските възнаграждения и установяването им като задължителни с национална правна уредба, е равнозначно на хоризонтално определяне на задължителни минимални тарифи, което е забранено от чл. 101, параграф 1 от ДФЕС.

Оттук следва да се приеме, че предвид решението на СЕС по дело C-438/22 и предвид обема на защита, проведена от процесуалния представител на ответника при разглеждане на делото възнаграждение в размер на 62 242,89 лева е прекомерно, независимо, че се претендира общо за три съдебни инстанции. Въпреки материалният интерес, следва да се съобрази видът и количеството на извършените процесуални действия, както и обстоятелството, че процесуалната активност е била на жалбоподателя. Няма пречка съдът служебно да намали размера на възнаграждението, като определи такъв под минимума, предвиден в Наредба № 1/09.07.2004 г. /В този смисъл Решение № 4125 от 04.04.2024 г. по адм.д. № 9209/2023 г., I отд. на ВАС; Определение № 4941 от 18.04.2024 г. по адм. дело № 2438/ 2024 г. на ВАС и др./

Предвид всичко изложено, на основание чл. 161, изр. 3 от ДОПК на Национална агенция за приходите следва да се присъдят разноски в общ размер на 10 587, 83 евро равностойни на 20 708 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя Т. Т. чрез адв. С. Ж. със съдебен адрес –гр. С., [улица], срещу Ревизионен акт № Р – 22221723000269 – 091 – 001/21.09.2023 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт № П- 22221723183257-003-001/26.09.2023 г., издадени от И. Х. К. – орган, възложил ревизията и З. Тикова З., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 44/11.01.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С., с който за данъчни периоди м. 04.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г., м. 05.2021 г., м. 12.2021 г., м. 01.2022 г., м. 05.2022 г., м. 09.2022 г., м. 11.2022 г., м. 12.2022 г. и м. 03.2023 г. са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 289 066,24 лева / равностойни на 147 797,22 евро/ и лихви за забава в общ размер на 79 384,28 лева /равностойни на 40 588,54 евро/ , както и данъчни задължения по ЗКПО за 2021 г. в общ размер на 30 168,41 лева / равностойни на 15 424,86 евро/ и лихви за забава в общ размер на 2 833,94 лева / 1 448,97 евро/.

ОСЪЖДА „ГАЗ ЕНЕРДЖИ ФАЙНЕНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя Т. Т. да заплати на Национална агенция за приходите, Централно управление, Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика " - С., сумата от 10 587,83 евро / десет хиляди петстотин осемдесет и три евро и 0,83 евро/ равностойни на 20 708 лева.(двадесет хиляди седемстотин и осем/ за разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението.

Съдия:

