

# РЕШЕНИЕ

№ 17135

гр. София, 05.05.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43 състав, в**  
публично заседание на 01.04.2026 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Весела Цанкова**

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **10312** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Графлин Комрес“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя П. Л. срещу Ревизионен акт № Р – 22002224001914 – 091 – 001/11.04.2025 г., издаден от Т. Б. Г., орган, възложил ревизията и Д. П. Д., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 929/25.07.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт са установени задължения на жалбоподателя за корпоративен данък и ДДС, главница и лихви, общо в размер на 452 127.18 лева, в частта по ЗДДС за данъчни периоди м. 04, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 12.2018 г., от м. 02.2019 г. до м. 12.2019 г., м. 05.2020 г. и в частта за корпоративен данък за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като необоснован и незаконосъобразен. Оспорват се констатациите и правните изводи в решението на директора на дирекция „ОДОП“. Посочва се, че извършените доставки от страна на „Графлин Комрес“ ЕООД са на стойност под 30 лева и са „стоки с незначителна стойност“ по смисъла на §1, т. 9 от ДР на ЗДДС. Доставките не са част от серия доставки, по които получател е едно и също лице, поради което следва да признае право на приспадане на данъчен кредит за тези доставки. Разходите за тях следва да се признаят и за данъчни цели по ЗКПО, доколкото са „разходи за реклама“ по смисъла на §1, т. 33 от ДР на ЗКПО, документално обосновани и надлежно документирани с първични счетоводни документи. В хода на съдебното производство доводите се поддържат от адв. Р.. Направено е искане за присъждане на разноски. Представени са писмени бележки.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт Й. прави

искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана и потвърждаване на оспорения ревизионен акт като законосъобразен и правилен. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Съдът, въз основа на представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14 - дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, което има правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на оспорване пред съда акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Със Заповед №Р-22002224001914-020-001/17.04.2024 г. изменена със Заповед №Р-22002224001914-020-002/01.08.2024 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Графлин Комерс“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за периодите м. 04, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 12.2018 г., от м. 02.2019 г. до м. 12.2019 г. м. 05.2019г. и за корпоративен данък за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р- 22002224001914-092-001/25.11.2024 г., срещу който е подадено възражението, отхвърлено като неоснователно с ревизионния акт.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22002224001914-091 -001/11.04.2025 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Издаден е ревизионен акт за поправка на ревизионен акт №П-22221525129629- 003-001/15.07.2025 г., с който са коригирани размерът на вношения и прихванат корпоративен данък за 2017 г. и определените лихви за корпоративен данък за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. Корекциите не водят до промяна в размера на допълнително установените задължения и размера на определения за внасяне ДДС и корпоративен данък. Коригиран е единствено размерът на определените лихви за корпоративен данък, които с РАПРА са в размер на 71 775.06 лв., в т.ч. за 2017 г. - 36 955,61 лв., за 2018 г. - 18 364,19 лв., за 2019 г. - 14 780,28 лв. и за 2020 г. - 1 674,98 лв.

При обжалване по административен ред ревизионният акт, в частта, предмет на съдебен контрол е потвърден с Решение № 929/25.07.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

В хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, описани в констативната част на ревизионния доклад. Изисквани са доказателства от задълженото лице, както и такива от трети лица. Извършени са насрещни проверки, събрани са данни от информационната система на НАП.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка. Приети са представените с жалбата писмени доказателства като обяснения от служители на „Графлин Комерс“ ЕООД, в които те посочват, че през 2017 г. са стартирали рекламна кампания, в хода на която са раздавали ваучери на мобилни оператори на стойност 5лв., 10лв. или 15 лв.,

които подарявали на клиентите си и раздавали безплатно пред „The Mall“. Част от ваучерите изпратили в други градове като Б., П. и В. Т.. Върху ваучерите залепвали рекламна картичка на „Графлин Комерс“ ЕООД и така ги подарявали. Представена е заповед на управителя на „Графлин Комерс“ ЕООД от 25.02.2027 г., с която е разпоредено при продажби да се подаряват ваучери на мобилни оператори, като останалите наличности към края на месеца да се раздават безплатно пред търговски центрове като част от рекламната кампания. Приложени са дневни отчети за раздадени материали, доказателства за изпращането на такива материали до други градове, копие на залепената върху ваучерите рекламна картичка.

За механизма на раздаване на ваучерите е разпитана свидетелката Н. С. А., която дава показания, че дружеството е провело рекламна кампания с раздаване на ваучери на мобилни оператори на свои клиенти при закупуване на стоки и пред молове в С. за приличане на нови клиенти. Върху ваучерите залепвали стикер на сайта на „Графлин Комерс“ ЕООД.

По делото е прието заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира изцяло като обосновано, обективно, основано на доказателствата по делото.

Вещото лице дава заключение, че дейността на „Графлин Комерс“ ЕООД е свързана с рекламни услуги, производство на рекламни материали за рекламна индустрия, изработване на реклами, стикери, брендиране. Допълнително установените задължения в частта по ЗДДС произтичат от корекции на декларираните резултати за всички ревизирани данъчни периоди вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит както следва:

- На основание чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС общо в размер на 138397,66 лв. по фактури за закупени ваучери за предплатени услуги от мобилни оператори от „МБС Мобайл“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 55315,30 лв. , „Хайков“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 58106,35 лв. и „Вардаров“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в размер на 24976,01 лв.

- На основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС за м.08.2018 г. в размер на 249,24 лв. по фактура от deregистриран по ЗДДС доставчик „Мета Ойлс“ АД с ЕИК[ЕИК];

- На основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС за м.08.2019 г. в размер на 45,83 лв. по фактура от „Инфонет Компютри“ ООД с ЕИК[ЕИК], поради повторно ползван данъчен кредит.

Допълнително установените задължения за корпоративен данък произтичат от:

- Декларирано неправомерно приспадане на данъчна загуба по чл.70, ал.1 от ЗКПО за 2019 г. в размер на 31257,28 лв. и за 2020 г. в размер на 26220,48 лв.;

- К. на декларираните финансови резултати за всички ревизирани периоди на основание чл.26, т.2 във връзка с чл.10, ал.1 от ЗКПО поради непризнати разходи по фактури, издадени от „МБС Мобайл“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Хайков“ ЕООД с[ЕИК] и „Вардаров“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за закупени ваучери за телекомуникационни услуги.

За 2017 г. данъчната основа по издадените фактури от „МБС Мобайл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на обща стойност 490416,20 лв. е осчетоводена като разход за основната дейност на „Грифлин комерс“ ЕООД по счетоводна сметка 601-Разходи за външни услуги, 10-Рекламни дейности, респ. Сметка 610-Разходи за основна дейност. Във връзка с предходна ревизия на „Грифлин комерс“ ЕООД е подадена коригираща годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2017 г. с вх. №2215И0483996/22.11.2023 г., при която разходите на дружеството са коригирани в посока намаление със сумата 127267,38 лв. На основание чл.26, т.1 от ЗКПО в настоящият РД сумата от 363148,82 лв. (490416,20 лв. - 127267,38 лв. = 363148,82 лв.) не е призната за данъчни цели и е преобразуван финансовия резултат за 2017 г. в посока увеличение.

За 2018 г. данъчната основа по издадените фактури от „МБС Мобайл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е 302051,83 лв. По фактурите, издадени от „Хайков“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е 25183,33 лв. Сумите са осчетоводени като разход за основната дейност на „Грифлин комерс“ ЕООД по

счетоводна сметка 601-Разходи за външни услуги, 10-Рекламни дейности, респ. Сметка 610-Разходи за основна дейност. Във връзка с предходна ревизия на „Грифлин комерс“ ЕООД е подадена коригираща годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2018 г. с вх. №2215И0483996/22.11.2023 г., при която разходите на дружеството са коригирани в посока намаление със сумата 38409,33 лв. На основание чл.26, т.1 от ЗКПО в настоящият РД сумата от 288836,50 лв. (327235,83 лв. - 38409,33 лв. =288836,50 лв.) не е призната за данъчни цели и е преобразуван финансовия резултат за 2018 г. в посока увеличение.

За 2019 г. данъчната основа по издадените фактури от „Вардаров“ ООД, ЕИК[ЕИК] е 123080,00 лв., а по фактурите, издадени от „Хайков“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е 327083,33 лв. Сумите са осчетоводени като разход за основната дейност на „Грифлин комерс“ ЕООД по счетоводна сметка 601-Разходи за външни услуги, 10-Рекламни дейности, респ. Сметка 610- Разходи за основна дейност. На основание чл.26, т.1 от ЗКПО сумата от 450163,33 лв. не е призната за данъчни цели и е преобразуван финансовия резултат за 2019 г. в посока увеличение.

За 2020 г. данъчната основа по издадените фактури от „Хайков“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е 10780,00 лв. Сумите са осчетоводени като разход за основната дейност на „Грифлин комерс“ ЕООД по счетоводна сметка 601-Разходи за външни услуги, 10-Рекламни дейности, респ. Сметка 610-Разходи за основна дейност. На основание чл.26, т.1 от ЗКПО сумата от 10780,00 лв. не е призната за данъчни цели и е преобразуван финансовия резултат за 2020 г. в посока увеличение.

На „Вардаров“ ООД, ЕИК[ЕИК] е извършена насрещна проверка, резултатите от която са оформени в Протокол №П-32003224153048-141-001/07.10.2024 г. /стр.1239/. Представени са писмени обяснения: „Предмет на доставките по проверяваните фактури са ваучери /хартиени и електронни, и стартови патеки /СИМ карти// за предплатени услуги на мобилните оператори. В получените заявки стоките са уточнени по вид /артикул/, количество и номинална стойност /посочена в наименованието на стоката/. Стоката е предадена от управителя на „Вардаров“ ООД срещу надлежно подписан от страните приемо-предавателен протокол. Ваучерите се изписват по количество, единична цена и стойност без ДДС. Плащанията са извършени по банков път. В счетоводството на „Вардаров“ ООД ваучерите се завеждат като стокова наличност по сметка 304 на основание получени фактури. Стоките се завеждат по артикули, количество, единична цена без ДДС и стойност по начина, по който са отразени във фактурите за доставка. Изписването на ваучерите се извършва при тяхната продажба на основание издадена фактура. Изписването се извършва по количество, единична цена и отчетна /доставна/ стойност. ... Стоките се отписват по метода на средно претеглена стойност. Изписването се извършва по фактури за продажби, конкретно за всяка фактура.“

При направена справка в ПП на НАП е установено, че „Вардаров“ ООД е включило издадените фактури към „Грифлин комерс“ ЕООД и „МБС Мобайл“ ЕООД в дневниците за продажби в съответните периоди на издаване на фактурите към посочените дружества.

„Хайков“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е представило към всяка фактура стокова разписка за продажба на стоки /ваучери на мобилни оператори/, представени са копия на заявки от „Графлин комерс“ ЕООД с подробна информация за доставените видове, стойност и количество на доставените ваучери, представен е стоков поток за периода от 17.12.2018 г. до 26.05.2020 г. на доставките с „Графлин комерс“ ЕООД. Предмет на доставките към „Графлин комерс“ ЕООД са хартиени ваучери и пакети на мобилните оператори - „Теленор“ АД /"Иеттел България" АД/, „А1 България" АД и „Виваком" ЕАД. Дружеството декларира, че заявките са направени по телефона или на мейл, и са препращани към офисите за изпълнение. Стоките са предавани в офиса на „Хайков“ ЕООД в [населено място],[жк], [жилищен адрес]-партер, от служител на „Хайков“ ЕООД, на представител на „Графлин комерс“ ЕООД. Транспортът е за сметка на клиента, т.к. ваучерите са

лесно преносима стока и не изискват специален транспорт, нито има специални изисквания за съхранението.

Дружеството „Хайков“ ЕООД декларира, че е основен дистрибутор на ваучери на мобилните оператори „Теленор“ АД /“Йеттел България“ АД/, „А1 България“ АД и „Виваком“ ЕАД.

Дружеството „Хайков“ ЕООД декларира, че при получаването на ваучери от мобилните оператори, те не се завеждат по сериен номер, срок на валидност и код, и не се води отчетност по тези показатели. Дружеството „Хайков“ ЕООД декларира, че не предоставя услуги, свързани с ваучери, а само дистрибутира - препродава стоката на краен клиент. Завеждането на стоката-ваучери при доставка от мобилните оператори в „Хайков“ ЕООД става по:

- Оператор, брой, номинал, доставна цена и сума на доставката;
- Изписването също е по същия ред: оператор-номинал-продажна цена-сума на продажбата;

На клиентите не се предоставят номера и кодове на ваучери, а само брой получени ваучери отдаден номинал;

Плащането от клиент „Графлин комерс“ ЕООД по всички издадени фактури е изцяло по банков път.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че издадените фактури от „Хайков“ ЕООД на клиент „Графлин комерс“ ЕООД са включени в дневниците за продажби и в подадените справки-декларации за ДДС.

На „МБС Мобайл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е извършена насрещна проверка, за резултатите от която е съставен Протокол №П-22221424153055-141-001/07.10.2024 г. /стр.1061/. Представени са следните обяснения: „МБС Мобайл“ ЕООД има получени доставки от „Хайков“ ЕООД и „Вардаров“ ЕООД за периода от 01.01.2017г. до 31.12.2021 г. за доставка на стартови пакети на трите мобилни оператори, както и ваучери за презареждането им. Осъществяването на дейността става чрез поръчка към доставчика за необходимото количество стока, издаване на фактура и предоставяне на стоката. „МБС Мобайл“ ЕООД продава на свои клиенти закупената стока и издава съответно фактура и предоставя стоката на клиента. Всички закупени от нас ваучери и стартови пакети на трите мобилни оператора се доставят към нас без отделен регистър на уникалните им серийни номера и съответно дружеството не води регистър на серийните номера на всеки един ваучер поотделно. Воденето на регистър с уникални серийни номера не би допринесъл с нищо за осъществяването на дейността на дружеството, а и не се изисква по закон. Затова дружеството не е водило ваучерите по серийни номера. Приложената справка за стоков поток е изготвена единствено на база артикулните сходства на всеки един продукт като номинал на ваучера, вид на мобилния оператор и брой. Приложените фактури, като предходни доставчици в стоковия поток не могат да бъдат считани за персонализиращи конкретния ваучер, тъй като продаваните на фирма „Графлин комерс“ ЕООД ваучери са само част от по-голяма серия доставки. Само малка част от общо количество доставени ваучери за дадения месец са продадени на фирма „Графлин комерс“ ЕООД."

От „Графлин Комерс“ ЕООД е изпращана Заявка за доставка на ваучери до дружествата: „МБС Мобайл“ ЕООД, „Хайков“ ЕООД и „Вардаров“ ЕООД с посочено наименование на стоките: "Теленор ваучер 6 лева", „А1 ваучер 6 лева", „Теленор ваучер 10 лева", „А1 ваучер 10 лева", „Виваком ваучер 10 лева", „Предплатен пакет комфорт макс А1 трио", „Предплатен пакет комфорт Гига А1", „Теленор пакет 4000мв summer" и посочено количество за всеки вид.

Според международни изследвания, диапазоните, в които варират разходите за реклама са в порядъка от 7-8% до 20% от приходите според състоянието на бизнеса. При „Графлин К.“ те са съответно за 2017 г. – 45%, 2018 г. - 37.72, 2019 г. - 38.17 и 1.85% за 2020 г.

Създадената система за заявяване, получаване и плащане на ваучери, и счетоводното им

отражение дава възможност за проследяване на доставките.

Предоставените от „Графлин Комерс“ ЕООД ваучери, не могат да се проследят по клиенти. Ваучерите са с ниска стойност, предоставяни са като рекламни материали.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, както и валидността на акта, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Процесният ревизионен акт е издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен със Заповед №РД-01- 849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., а ръководителят на ревизията е вписан в ЗВР.

Настоящата инстанция счита, че ревизионният акт е валиден. Същият е издаден от възложителя на ревизията и от ръководителя на ревизията. Ревизионният акт, ЗВР, РД са подписани с квалифицирани електронни подписи, за което са представени удостоверения от ответника на хартиен и магнитен носител. Ревизионният акт е подписан с квалифицирани електронни подписи, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги. Всички поставени подписи са валидни към момента на поставянето им.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, като съдържа всички задължителни реквизити.

Не се установяват допуснати съществени процесуални нарушения и такива не могат да са самостоятелно основание за отмяна на акта, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

Правилно е приложен и материалния закон.

По ЗДДС: Допълнително установените задължения в частта по ЗДДС произтичат от корекции на декларираните резултати за всички ревизирани периоди вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, както следва:

- на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС общо в размер на 138 397,66 лв. по фактури за закупени ваучери за предплатени услуги от мобилни оператори от „МБС Мобайл“ ЕООД, „Хайков“ ЕООД и „Вардаров“ ООД, за които жалбоподателят твърди, че ваучерите са раздавани на клиенти с рекламна цел;
- на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за м. 08.2018 г. в размер на 249,24 лв. по фактура от дерегистриран по ЗДДС доставчик „Мега Ойлс“ АД и за м. 08.2019 г. в

размер на 45.83 лв. по фактура от „Инфонет Компютри“ ООД, поради повторно ползван данъчен кредит.

Управителят на „Графлин Комерс“ ЕООД е посочил, че ваучерите са използвани с рекламна цел, като върху всеки ваучер, който представлява запечатана карта с размерите на визитна картичка, съдържаща отвътре код за активиране на определени минути за мобилни разговори, се залепва рекламен стикер на фирмата с името, логото, адресите на офисите в страната, телефоните и реклама на дейността. Ваучерите са предоставяни на всеки клиент. Дружеството е избрало този начин за рекламиране на дейността си като по-оригинален, както и като комплимент за своите клиенти и партньори с идеята, че приличащия на визитна картичка ваучер за предплатена мобилна услуга, се пази заради кода си за активиране и се запазват координатите на фирмата. Предвид многобройните клиенти, ваучерите са заявявани месец за месец и са подарявани при всяка продажба на фолио във всеки един от магазините на дружеството, на партньори и клиенти на едро. Ваучерите не са завеждани като стока, защото не са били такава, директно са изписвани на разход по сметка 601 „Разходи за външни услуги“ и не са използвани за последваща продажба. Рекламните стикери са изработвани от самозалепващо фолио и чрез наличната техника в офиса в С.. Приложено е копие от файл, представляващ рекламния стикер, създаден на 08.01.2013 г. и снимки на отпечатани листа с рекламни стикери. Според обясненията, през 2013 г. дружеството е създадо сайт за електронна търговия DEKORACIA.NET с цел продажба на стикери за масовия потребител — фототапет, лого на любими отбори, детски герои и др. За популяризиране на сайта дружеството е започнато да раздава на клиентите си рекламни стикери е логото и адреса на дружеството и на сайта със залепени ваучери на мобилни оператори. С оглед очаквания интерес и с цел винаги да има наличност, нуждата от заявка на ваучери е преценявана „на око“ когато кашончетата с ваучери намаляват. Ваучерите са получавани от доставчиците в кашон по 1 000 броя и са с номинал от 5.00лв., 10,00 лв. и 15,00 лв.

От „МБС Мобайл“ ЕООД са представени договор от 11.11.2016 г. с „Графлин Комерс“ ЕООД за доставка на хартиени ваучери, издадените фактури към ревизираното лице, заявки, стокови разписки, доказателства за осчетоводяване, банкови извлечения за заплащане по фактурите. В писмени обяснения е посочено, че дейността на „МБС Мобайл“ ЕООД е търговия с предплатени карти и ваучери за презареждането им на мобилните оператори в страната и е извършвана до началото на 2019 г. За осъществяване на доставките са подавани заявки за необходимите количества. Дружеството има сключени рамкови договори с предходни доставчици. Доставките са осъществявани с ползван под наем автомобил на адресите на клиентите в С.. Представени са фактури от предходни доставчици „Хайков“ ЕООД и „Вардаров“ ООД, документи за заплащане, счетоводни регистри на сметки, оборотна ведомост и главна книга.

От „Вардаров“ ООД са представени договор от 01.10.2016 г. с жалбоподателя за доставка на хартиени ваучери или стартови пакети, проверяваните фактури, банкови извлечения, заявки, приемо-предавателни протоколи, хронологичен регистър на сметка 411 „Клиенти“ за осчетоводяване на фактурите. Съгласно писмени обяснения, основната дейност на

дружеството е продажбата и разпространението на предплатено време за разговори /електронно зареждане и хартиени ваучери/ и стартови пакети /СИМ карти/ за предплатени услуги на мобилните оператори. Заявено е, че дружеството не разполага с търговски обекти, доколкото естеството и обемът на продаваните стоки не изисква такива. Предаването на стоките се осъществява от представители на дружеството на място в обекти на клиентите. Дружеството ползва офис под наем в Б.. Стоките се съхраняват в офиса и в автомобилите на дистрибуторите. Продажбата на електронно зареждане и регистрацията на СИМ карти се осъществява през МЗВ-базираните приложения чрез смарт устройства, предоставени от мобилните оператори. Изписването на стоките при продажба се извършва също по количество, ед. цена и отчетна средно претеглена стойност. Приходите от продажби се отразяват до сметка 702. Счетоводните операции за продажбата на стоки се съставят автоматично при трансфер на данни „Автоматично осчетоводяване на фактури“ от модул „Фактуриране“ към модул „Счетоводство“.

Представени са фактури от предходни доставчици „А1 България“ ЕАД, „БТК“ ЕАД, „Теленор България“ ЕАД, банкови извлечения за разплащане и хронологичен регистър на сметки 401 „Доставчици“ и 702 „Приходи от продажба на стоки“, оборотна ведомост и главна книга за периодите, в които са издадени проверяваните фактури.

От „Хайков“ ЕООД са представени договор с жалбоподателя от 25.10.2016г., проверяваните фактури с приложени стокими разписки, хронологични регистри на счетоводни сметки, оборотни ведомости, справка за получени фактури от предходни доставчици „А1 България“ ЕАД, „Теленор България“ ЕАД /ЙЕТЕЛ. В писмени обяснения е посочено, че дейността на дружеството е търговия с цигари, предплатени ваучери и пакети на българските мобилни оператори, като продажбите се осъществяват чрез разнос до клиентите или при търговия на едро в офисите на дружеството в С.. П.. П. и Б.. Ваучерите по фактурите към „Графлин Комерс“ ЕООД са предавани в офиса в С.. Плащанията са извършвани по банков път.

В представени товарителници от куриерско дружество „СПИДИ“ ООД за изпратени пратки до офисите в страната като съдържание е посочено „фолио“, а според обясненията

ваучерите са изпращани заедно с материали.

Констатирано е, че при сравнение на данните по справките за брой продажби и количеството заявени ваучери е налице несъответствие, т.е. заявените количества ваучери е много повече от осъществените продажби и заявките са правени без всякаква закономерност с извършваните продажби. Ревизиращите са заключили, че икономически неефективно е дружеството да закупува ваучери с рекламна цел в количества и на значителна стойност, за които не е получавало с години увеличение на продажбите. Съгласно писмените обяснения на управителя, през ревизираните периоди „Графлин Комерс“ ЕООД е закупило и подарило с рекламна цел 205 320 бр. хартиени ваучери на стойност 1 280 395,34 лв., която не е незначителна стойност с рекламна цел.

Установено е, че през 2017 г. са закупени ваучери на стойност 490 416.20 лв., които представляват 45% от реализираните приходи. През 2018 г. „Графлин Комерс“ ЕООД е декларирало приходи в размер на 867 153.43 лв. и разходи за покупка на ваучери в размер на 327 235,83 лв., т.е. противно на икономическата логика 37,7% от приходите са използвани за закупуване на 51 660 броя ваучери с рекламна цел. През 2019 г. дружеството е реализирало приходи в размер на 1 179 681,59 лв. и са отчетени разходи за покупка на ваучери в размер на 450 463,31 лв., т.е. направените разходи за покупка на ваучерите представляват 38.2% от реализираните приходи. За 2020 г. са отчетени приходи в размер на 596 664,49 лв. и разходи за закупуване на ваучери в размер на 10 780.00 лв.

По отношение на получените доставки на ваучери за мобилни услуги от „МБС Мобайл“ ЕООД, „Вардаров“ ООД и „Хайков“ ЕООД е направен извод, че не могат да се третираат като безвъзмездно извършване на услуга с незначителна стойност с рекламна цел по смисъла на чл. 9, ал. 4, т. 4 от ЗДДС. На основание чл.70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за всички ревизирани периоди в размер на 138 397.66 лв.

В частта по ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит за м. 08.2018 г. в размер на 249,24 лв. по две фактури от „Мега Ойлс“ ООД, за които е установено, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС и за м. 08.2019 г. в размер на 45,83 лв. по повторно

декларирана фактура от „Инфонет Компютри“ ЕООД.

В резултат на корекциите за всички ревизирани периоди в частта по ЗДДС са установени допълнително задължения в размер на 138 692,73 лв. и са определени лихви в размер на 101 640,59 лв.

Съдът счита, че ревизионният акт в тази част съответства на материалния закон. Съгласно чл. 70, ал.1, т. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Изключенията от това правило са регламентирани в ал. 3 от същата разпоредба, като в т. 5 е предвидено ограничението да не се прилага в случаите на безвъзмездното предоставяне на стоки или услуги с незначителна стойност с рекламна цел и предоставяне на мостри.

Съгласно §1, т. 8 от ДР на ЗДДС, безвъзмездна е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

По смисъла на § 1, т. 9 от ДР на ЗДДС „стоки с незначителна стойност“ и „услуги с незначителна стойност“ са стоките или услугите, чиято пазарна цена е под 30.00 лв. и доставката им не е част от серия доставки, по които получател е едно и също лице. В случая не са доказани изключенията, уредени в разпоредбата на чл. 70, ал. 3, т. 5 от ЗДДС, съгласно която ал. 1, т. 2 не се прилага за безвъзмездното предоставяне на стоки или услуги с незначителна стойност, с рекламна цел и предоставяне на мостри.

Ваучерите са предоставяни безвъзмездно, а предназначението на тези ваучери не е свързано с икономическата дейност на жалбоподателя, доколкото се касае за телекомуникационни услуги. Не са предоставени стоки, или услуги с незначителна стойност или мостри.

За да се приеме, че стойността е незначителна, е необходимо пазарната цена на стоките да е под 30,00 лв. и доставката им да не е част от серия доставки, по които получател е едно и също лице.

„Графлин Комерс“ЕООД е закупило и подарило с рекламна цел 205 320 бр. ваучери на стойност 1 280 395.34 лв. Отчетените разходи за закупуване на ваучерите съставляват почти половината от отчетените приходи от дейността, в което няма икономическа логика за извършване на разходи за рекламните услуги в такъв обем. Така например през 2017 г. са закупени ваучери на стойност 490 416,20 лв., които представляват 45% от

реализираните приходи. Макар стойността на всеки от ваучерите да е под 30 лв., не може да се приеме, че е налице стока/услуга с незначителна стойност. Съгласно писмените обяснения на управителя и на служителите в дружеството, ваучерите са прикрепени към рекламни стикери с името, логото и данни за контакт с „Графлин Комерс“ ЕООД. Разходите за ваучери на мобилни оператори не могат да се определят като разходи за реклама, независимо от това, че е затепен стикер на жалбоподателя, тъй като очевидно същите не са пряко свързани със стопанската дейност на дружеството и с популяризиране на предлагани от него стоки - фолио, стикери, плакати и рекламни услуги. Видно от образците, приложени по преписката, касае се за малки стикери с надписи „Декорация“ - онлайн магазин за стикери с адрес [dekoracia.net](http://dekoracia.net) и телефон 0882 42 62 38. Дружеството декларира, че само изработва стикерите, като себестойността на всеки стикер е в размер на 0.0267285 лв. За изчисляване на посочената себестойност не са представени доказателства. Предвид количеството ваучери, тяхната обща стойност, както и липсата на отчетни документи за конкретните лица, на които са предоставяни, не може да се приеме, че доставката не е част от серия от доставки, по които получателят не е едно и също лице.

От дневниците за продажби и счетоводните регистри за продажби в брой е видно, че немалка част от продажбите са на стойност под 10 лв. или от 10 до 20 лв. или от 20 до 30 лв. Така например от 227 продажби в дневник на продажбите за м. 01.2018 г. 16 фактури са на стойност под 10.00 лв. с ДДС, 31 фактури са между 10 и 20 лв. и 21 фактури са между 20 и 30,00 лв. Съгласно справката за раздадени ваучери през м. 01.2018 г. са раздадени общо 147 ваучери. Не е икономически издържано да се предоставят безвъзмездно с рекламна цел ваучери на стойност, която е по-голяма или приблизително равна на стойността на продадената стока на клиента.

Рекламната кампания, независимо значителните разходи за нея, не е довела до увеличение на продажбите и не е имала ефект върху икономическата дейност на дружеството. Стойността на ваучерите не е ниска, а безвъзмездното им раздаване не е с рекламна цел, тъй като ваучерите са за безплатни телекомуникационни услуги, а цялата рекламна кампания не е имала никакъв ефект върху икономическата дейност на жалбоподателя и не е довела до увеличаване на неговите продажби. Посоченото изключва възникване право на приспадане на данъчен кредит, както правилно са приели и органите по приходите.

По ЗКПО: Отчетените разходи по закупените ваучери за мобилни услуги от „МБС Мобайл“ ЕООД, „Вардаров“ ООД и „Хайков“ ЕООД не са признати за данъчни цели на основание чл. 26, т.1 от ЗКПО като несвързани с икономическата дейност на „Графлин Комерс“ ЕООД. Както е посочено в частта по ЗДДС, направените разходи за ваучерите за мобилни услуги не са реклама на дейността на жалбоподателя, не са довели

до увеличаване на неговите приходи, не са свързани с икономическата му дейност. Те не са свързани по никакъв начин с обичайно извършваната от лицето дейност.

Съгласно §1, т. 33 от ДР на ЗКПО „разходи за реклама“ са разходите за популяризиране на стоки и услуги, включително подаръци, които носят търговското наименование или търговската марка на данъчно задълженото лице, в рамките на обичайното за извършваната от лицето дейност. Същите се признават за данъчни цели като счетоводен разход при спазване на изискването за документална обосновааност и при положение, че са извършени във връзка с дейността на данъчно задълженото лице.

Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обосноваан чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция. По силата на чл. 3, ал. 3 от ЗСч предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. В тази връзка безвъзмездното предоставяне на стоки или услуги под формата на реклама на настоящи или потенциални бъдещи контрагенти следва да бъде надлежно документирано с първични счетоводни документи. Нарушението на изискванията за документална обосновааност на разходите, регламентирани с цитираните разпоредби или установяването на извършени разходи, които не са свързани с дейността на дружеството, са основание за извършване на увеличение на счетоводния финансов резултат по реда на чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО. Няма как да се приеме, че предплатените ваучери за мобилни услуги рекламират жалбоподателя. чрез залепянето на малък стикер върху тях. доколкото те представляват самостоятелен отделен продукт на друг бранд. Разходите, направени за закупуване на процесните ваучери не са рекламни елементи или част от рекламно средство.

Основните цели на търговската реклама са ефективност, информационно съдържание, привличане на внимание, степен на въздействие на потребителя. В случая не може да се каже, че въпросните стикери, образци от които са налични по преписката, прикрепени към ваучери на мобилните оператори, отговарят на така поставените цели.

В случая разходите не са извършени във връзка с дейността на данъчно задълженото лице, не рекламират неговата икономическа дейност и не следва да се признават за данъчни цели, както правилно са приели и органите по приходите.

Предвид изложеното, жалбата е изцяло неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на правния спор, на ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 150.00 евро по чл. 24, предл. второ от Наредба за заплащането на правната помощ.

Воден от горното, съдът

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Графлин Комрес“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [жк], [улица], представявано от управителя П. Л. срещу Ревизионен акт № Р – 22002224001914 – 091 – 001/11.04.2025 г., издаден от Т. Б. Г., орган, възложил ревизията и

Д. П. Д., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 929/25.07.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП –С., с който са установени задължения за корпоративен данък и ДДС, главница и лихви, общо в размер на 452 127.18 лева, в частта по ЗДДС за данъчни периоди м. 04, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 12.2018 г., от м. 02.2019 г. до м. 12.2019 г., м. 05.2020 г. и в частта за корпоративен данък за 2017 г., 2018 г., 2019г. и 2020 г.

**ОСЪЖДА** Графлин Комрес“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя П. Л. да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 150.00 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**