

РЕШЕНИЕ

№ 3760

гр. София, 29.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 25.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **388**
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/.

Образувано е по жалба на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на
управление: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002223007590-091-
001/05.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник на сектор в Териториална дирекция
на Националната агенция за приходите /ТД на НАП/ С. - възложил ревизията и Б. К. С., на
длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден
с Решение № 1495/14.11.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна
практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], в частта, в която е отказано признаване на право на
данъчен кредит по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „КОНСУЛТИНГ И
МЕДИА БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и в частта, в която е преобразуван финансовият резултат по
ЗКПО с непризнаването на тези доставки.

В жалбата се поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“
[населено място] при ЦУ на НАП, в обжалваната му част е издаден при допуснати съществени
нарушения на административнопроизводствените правила, в противоречие с материалноправни
разпоредби на ДОПК, ЗДДС, че е необоснован и немотивиран. Относно твърдението за допуснати
съществени процесуални нарушения, жалбоподателят твърди, че от страна на органите по
приходите не било проведено обективно и всестранно извършване на ревизията, тъй като
данъчната преписка не била попълнена с представени от дружеството доказателства, доказващи
реалността на сделките. Не били взети предвид представените в хода на ревизионното
производство писмени доказателства, а също така и тези събрани във връзка с Ревизионен акт №

Р-22221722000896-091-001/31.05.2023 г., като доклади от извършени вътрешни одити по СУК и СУБХ, ИСУБХП, документи по GDPR, обучения и пр., които били предоставени на органите по приходите на хартиен носител. Не били взети предвид, обсъдени и отчетени представените в хода на ревизионното производство заверени копия на 18 бр. протоколи и констативни протоколи за извършени проверки през ревизирия период от страна на Областна дирекция по безопасност на храните, които доказват реално извършената дейност по разработване, внедряване и актуализация на ISO 9001. OHSAS 18001. ISO 45001. HACCP система и ISO 22000. Относно извършените от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД доставки с предмет услуги във връзка с прилагането на РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/679 General Data Protection Regulation (GDPR), вътрешни одити на СУЗБР и ИСУКБХП, услуги във връзка с изпълнение на изискванията на HACCP-системата, обучение на служителите по GDPR и ИСУКБХП в офиса на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, се посочва, че са ангажирани множество доказателства за извършването им, които не били обсъдени и взети предвид в ревизионното производство, както и че, в случай че не били извършени, дружеството не можело да осъществява дейността си. Без наличието на проведени вътрешни одити по СУЗБР и ИСУКБХП, както и изпълнението на фактурираните услуги във връзка с изпълнение на изискванията на HACCP-системата, които дейности подлежат на постоянен контрол от Агенция по безопасност на храните „Билки Кармен“ ЕООД, предвид спецификата на осъществяваната дейност, не можело да работи. За извършени от „БОКИ-94“ ЕООД доставки с предмет вътрешен одит на СУК, СУЗБР, СУБХП, обучения по СУК, СУЗБР, СУБХП, мониторинг на GDPR, външна реклама и ел. поддръжка, отново в хода на ревизията, жалбоподателят твърди, че са представени документи, удостоверяващи реално извършване на процесната доставка, а именно: фактури, ведно с приложените към тях договори, индивидуализиращи вида, обема и характера на услугата, приемно-предавателни протоколи, удостоверяващи приемането на извършената услуга, съответните счетоводни сметки и документи за плащане. Сочи, че управителят на фирма „БОКИ-94“ ЕООД е починал през 2020 г., като през 2019 г. до неговата смърт и по време на търговските отношения помежду им в дружеството имало назначени на трудов договор 51 лица /който факт бил установен и от ревизиращия екип/, фирмата нямала правопреемник, поради което не било и възможно да бъдат представени от доставчика допълнителни обяснения и документи. Поради тази причина, през 2022 г. било образувано и търг. дело № 931/2022 г. по описа на Софийски градски съд и на 07.09.2023 г. в Търговския регистър бил вписан и назначен от съда ликвидатор на „БОКИ-94“ ЕООД - в ликвидация, в лицето на В. И. Жараков. В хода на ревизионното производство не били положени усилия от страна на ревизиращия екип да осъществи контакт с назначения от съда ликвидатор на „БОКИ-94“ ЕООД - в ликвидация, за да се извърши надлежна проверка, тъй като на него бил предаден целият архив. Ревизиращият орган оспорвал обстоятелството, че горепосочените доставчици са осъществили спорните доставки, но не оспорвал наличието на резултатите от тези доставки /наличието на доклади от вътрешните одити, изготвените документации, анализи, правилници, етикети, рекламни материали/. При това положение и съгласно практиката на СЕС и указанията на изпълнителния директор на НАП от 21.06.2013 г., ревизиращите е следвало да докажат нередностите при получателя и да установят кой е изпълнителят на тези доставки, но това не било сторено. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на ревизионният акт в оспорените му части, потвърден с решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място].

В проведените публични съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. В., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на РА в оспорените му части,

като се моли оспореният акт да бъде отменен по подробни съображения, изложени в жалбата. Претендира се присъждането на разноски по делото съобразно представен списък.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. К., заявява становище за неоснователност на жалбата, като счита оспорения РА за правилен и законосъобразен. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Извършена е ревизия на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД за установяване на данъчни задълженията на дружеството по ЗДДС и ЗКПО.

Преди да разгледа спора по същество, съдът изрично посочва, че с оглед въведения предмет на жалбата, а именно обжалване на РА, в частта на установените задължения по ЗДДС и ЗКПО, касаещи доставчиците „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, ще обсъжда фактическите установявания, касаещи процесните доставчици.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002223007590-020-001 от 18.12.2023 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22002223007590-020-002/27.03.2004 г. издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите 01.08.2017 г. - 30.11.2017 г. и 01.01.2019 г. - 31.10.2019 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите 01.01.2017 г. - 31.12.2017 г. и 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г.

Ревизията е повторна за процесните периоди и е възложена във връзка с Решение № 1749/11.12.2023 г. на директора на ДОДОП С., с който е отменен РА № Р-22221722000896-091-001/31.05.2023 г. с указание за извършване на нова ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р- 22002223007590-092-001/10.06.2024 г., връчен на 13.06.2024 г. по електронен път. Срещу констатациите на РД е подадено възражение вх. № 53-00-1772/22.07.2024 г., което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22002223007590-091-001/05.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията, и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 24 909,27 лв., които произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от с. з., по фактури издадени от „БОКИ-94“ ЕООД, „МЪРСИ“ ЕООД, „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД и начислен ДДС в размер на 2 014,27 лв. на основание чл. 86, ал. 1 от с. з. за неотчетени продажби чрез „СПИДИ“ ЕАД. По ЗКПО е установен корпоративен данък в общ размер на 13 097.32 лв. за 2017 г. и 2019 г., в резултат от извършено увеличение на декларирания финансов резултат на основание чл. 26. т. 1 и т. 2 от ЗКПО с непризнати разходи за услуги и увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от продажби, реализирани чрез „СПИДИ“ ЕАД. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за ДДС в размер на 15 392,45 лв. и лихви за корпоративен данък в размер на 7 125.83 лв.

В ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно

описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

Видно от констатациите в РД, осъществяваната от дружеството дейност е производство и търговия с билки, чайове, подправки и хранителни добавки в нает обект - производствено помещение, находящо се на адрес - [населено място]. [улица].

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени четири искания за представяне на документи и писмени обяснения, като били представени документи от ревизираното лице.

На основание чл. 45 от ДОПК на преките доставчици „БОКИ-94“ ЕООД, „МЪРСИ“ ЕООД, „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД са извършени насрещни проверки, резултатите от които са отразени в протоколи, подробно описани в РД.

Въз основа на извършените проверки органите по приходите са установили следното във връзка с облагането на дружеството по ЗДДС:

По отношение на доставчика „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД от страна на органите по приходите не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 125.00 лв. по 7 фактури, издадени от посочения доставчик за данъчни периоди от м.01.2019 г. до м.05.2019 г.

Установено било в хода на ревизионното производство /с оглед на представените от жалбоподателя документи - фактури за доставки с предмет услуги по договор и протокол, фискални бонове, договори, приемо-предавателни протоколи/, че предмет на доставките са възлагане на разнообразни услуги - вътрешен одит на система за управление на безопасността на храните, съгласно изискванията на стандарт ISO 22000 и ISO 9001; услуги свързани с Регламент (ЕС) 2016/679 General Data Protection (GDPR) за защита на личните данни; проверка и актуализация на техническата документация във връзка с изпълнение на изискванията на НАССР системата; изработка на презентационни материали на електронен носител относно Регламент (ЕС) 2016/679 General Data Protection (GDPR) и изработка на регламент за защита на личните данни, които да се публикуват на сайта на фирмата; GAP анализ и оценка на текущото ниво на съответствие с Регламент (ЕС) 2016/679 General Data Protection (GDPR); прилагане на изискванията на регламента, извършване на оценка на риска, съгласно ISO 9001: 2015 и процедурите на ИСУБХП.

Във връзка изпълнението на услугите е представен граждански договор между „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД и Ц. И. В. от 05.01.2019 г., с който дружеството възлага на физическото лице да извърши вътрешен одит /актуализация на СУК, СУБХ, СУОС, СУЗБР, СУСИ и НАССР/ на клиенти на дружеството, както и услуги свързани с прилагането на Регламент (ЕС) 2016/679 General Data Protection (GDPR) - „обучение по СУК, СУБХ, СУОС, СУЗБР, СУСИ, НАССР и Регламент (ЕС) 2016/679 General Data protection“ на клиенти на „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД.

Ревизорите са констатирани, че приложените удостоверения и сертификати на лицето не доказват изпълнение на фактурираните услуги от дружеството - доставчик, нямало осъществена кореспонденция между страните, нямало писмена следа в какво се изразява редакцията и актуализацията на сайта. Не са били представени лог файлове от хостинг компанията за извършените промени по договор от 10.10.2017 г. По отношение на система за управление на качеството и система за управление на безопасността на храните, съгласно изискванията на ISO 22000 и 9001 с цел подготовка за сертификация по договор от 20.10.2017 г., органите по приходите са посочили, че лицето не притежава необходимите документи за сертифициране, необходими за събиране, обработка и предоставяне на такава информация за

сертифициране на дружества по ISO.

При анализ на доказателствата било установено, че „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД нямало активи, обекти и ресурс да извърши предмета на доставките. Няма данни соченият доставчик да е оторизиран за извършване на подобни услуги, както и за лицата по трудови правоотношения да имат необходимата квалификация, знания и умения и да са сертифицирани за изпълнение на описаните дейности. Констатирано е, че представените доклади, одити, препоръки и други не доказват приложение на посочените услуги в дейността на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, което няма нито един от изброените сертификати. Въз основа на това е прието от приходните органи, че липсват реални доставки по фактурите, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД.

Относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 750,00 лв. по 7 фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД, за данъчни периоди от м.06.2019 г. до м.10.2019 г. органите по приходите са приели следното:

Предмет на доставките са специфични услуги - вътрешен одит на информационна система за управление и наблюдение /ИСУН/ на безвъзмездна финансова помощ /БФП/, съгласно изискванията на стандарт ISO 22000: 2005 и ISO 9001:2015 за периода м.01.2019 г. - м.05.2019 г.; ел. поддръжка и проверка за изправност на техническите средства и ел. инсталацията в обект на възложителя: наблюдение за спазване изпълнението на изискванията на Регламент (ЕС) 2016/679 General Data Protection (GDPR); вътрешен одит на ИСУН на БФП, съгласно изискванията на стандарт ISO 22000: 2005 и ISO 9001: 2015; външна реклама чрез поставяне на електронно рекламно пано на [улица]№ 1.

Установено е на база представените документи, извършени справки и проверки, че няма данни за наличие на обекти и лица, които да притежават необходимата квалификация, знания и умения за изпълнение на обявените в договорите дейности. Прието е, че сочените изпълнители на процесните доставки не разполагали с доказателства за наличие на материален и трудов ресурс за реално извършване на документираните услуги, както и че представените от „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД фактури и документи за плащане нямали прехвърлително действие.

Въз основа на горните изводи на основание чл. 68, ал. 1, чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от с. з. от страна на органите по приходите не е признато правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД в посочените по-горе ревизирани данъчни периоди.

По ЗКПО:

На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, във връзка с чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на данъчния финансов резултат за 2019 г. в размер на 35 625,00 лв. по фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, и в размер на 38 750,00 лв. по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД. Ревизиращите са установили отчетени от дружеството документално необосновани разходи за несъществуващи стопански операции по цитираните фактури. Счели са, че ангажираните документи от ревизираното лице не доказвали действително извършени стопански операции съобразно принципите на чл. 26, ал. 1, т. 8 от Закона за счетоводството /ЗСч./. В тази насока са пояснили, че сделките и събитията следвало да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма.

Срещу РА от „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД била подадена жалба, като с Решение № 1495/14.11.2024 г. директорът на дирекция „ОДОП“ С. се е произнесъл по направеното от страна на жалбоподателя възражение за изтекла погасителна давност на задълженията за ДДС за периодите от м. 08.2017 г. до м. 11.2017 г., като е приел, че същата е изтекла на 11.03.2024 г., ведно със съответните лихви за данъчните периоди от м.08.2017 г. до м.11.2017 г. Относно

установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2019 г. - 31.10.2019 г. решаващият орган е приел изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставките за правилни и законосъобразни. Мотивирал се е още, че представените фактури не съдържали задължителната информация, която се изисква от ЗДДС, конкретно чл. 114, ал. 1, т. 9 - видът на услугата; чл. 114, ал. 1, т. 11 - единична цена на доставката; чл. 114, ал. 1, т. 13 - сумата за плащане, ако тя се различава от данъчната основа. Посочено е, че представените приемо-предавателни протоколи не се обвързвали с доставка по конкретно издадена фактура, тъй като първичните счетоводни документи са били без конкретна формулировка /вид, количество, единична цена/, като това било предпоставка за съставяне на последващи документи, целящи индивидуализацията на доставките. Предвид това представените от страна на жалбоподателя фактури не отговаряли на изискванията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Приел е, че независимо че били представени доклади, одити, препоръки от сертифициращия орган, не било ясно какво приложение намират те в дружеството на жалбоподателя. Действително за изпълнението на изискванията за посочените стандарти /на стандарт ISO 22000 и ISO 9001 с цел подготовка за сертификация по тези стандарти; услуги свързани с Регламент (ЕС) 2016/679 General Data Protection (GDPR/ и др./ организацията трябва да провежда вътрешни одити през планирани интервали от време, като подбере одитори, извършва одити, така че да осигури обективност и безпристрастност на процеса. От приложените договори, доклади, приемо-предавателни протоколи не се установява необходимостта от извършване на одити и наемане на външни дружества за извършване на посочените услуги. Съобразно изискванията няма данни доставчиците да са легитимирани и да имат персонал за извършване на вътрешни одити. По принцип одитирането на системите за управление е вътрешно и се извършват въз основа на изготвен от представителя на ръководството на дружеството и приет на заседание на съвета по качеството /или друг орган/ и от ръководството на дружеството, какъвто в случая липсва. Следва да се отбележи, че тези процеси подлежат на външно сертифициране. Жалбоподателят не е сключвал договори със сертифицирани одитни дружества за външно одитиране и в резултат да е сертифициран по тези стандарти. Съществен момент е, че няма следа за контрол по изпълнението на коригиращите и превантивни действия за отстраняване на причините за констатирани несъответствия при одитите, за ефективност от приложени мерки и препоръки

По отношение на услугата „ел. поддръжка и проверка и изправност на технически средства и инсталации в обект производствена база [населено място]“ по фактура, издадена от „БОКИ-94“ ЕООД, било установено, че доставчикът не разполага с кадрова и техническа обезпеченост за изпълнението ѝ, липсвала материална следа, вложени материали, извършени съпътстващи разходи /пътни, командировки/ за изпълнение на тази вид услуга и на посочения обект.

Органът е направил извод, че по отношение на оспорените доставки се касае за фактуриране на услуги, които фактически не са изпълнени, тъй като не са представени данни за предаването на резултата от извършената услуга, който в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика.

Въз основа на доказателствения материал директорът на ДОДОП е приел, че в случая ревизираното дружество претендира данъчен кредит по фактури, във връзка с които не са реално осъществени доставки на услуга, като страните не са целели предоставяне, съответно получаването им, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди. Направен е изводът, че на ревизираното лице му е било известно участието във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, а ако е имало такива, то те не са извършени пряко от издалите фактурите стопански субекти. Налице е липса на реален предмет на доставка на услуги с цел създаване на привидност за реално извършване на услуги, което не може да се определи по друг начин, освен като преднамерено и недобросъвестно поведение на самото ревизирано дружество, насочено към въвеждане в заблуждение на органите по приходите относно правомерността на упражненото от него право на приспадане на данъчен кредит.

Вследствие на изложеното не било възможно да се презюмира добросъвестно поведение на получателя по отношение на извършеното фиктивно фактуриране на услуги. Поради това с декларирането на спорните доставки като облагаеми с право на данъчен кредит жалбоподателят претендира субективно право, за което предварително няма как да не знае, че не е възникнало. В подкрепа на горното е и посоченото в заключението на Генералния адвокат по дело С-439/04, а именно, че държавите членки могат да сметат като участник в измама данъчнозадължено лице, което приспада ДДС,

По делото са приобщени освен административната преписка и представени, такива от жалбоподателя, от ответника, както и от трето неучастващо по делото лице.

В открито съдебно заседание от 08.04.2025 г. е разпитана свидетелката Ц. И. В., от показанията на която се установява, че същата е била наета от „БОКИ – 94“ ЕООД да извърши вътрешни одити на дружеството „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД по системи за управление на международни стандарти за качество и безопасност на храните и за здраве и безопасност при работа. Одитът го извършвала на място в офиса на дружеството и в производствения им цех. Провеждала разговори и интервюта със служителите, наблюдавала работата им, за да установи дали се спазват правилата и процедурите, разписани в системите. Проверявала и документацията.

Обяснява, че проверката дали системите са внедрени, освен от одитори като нея, се извършва и от контролните органи, които проверяват дейността на фирмата - Инспекция по труда проверява дали се спазва законът по отношение безопасни условия на труд и системата за управление, а представители на Българска агенция по безопасност на храните /БАБХ/ следят дали чек листовете са редовно попълвани, номерата на стоките и това, което е в правомощията на БАБХ. Свидетелят обяснява, че няма сключен граждански договор с „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, тъй като одитът трябва да е безпристрастен. Имала сключени граждански договори с различни фирми, където консултантите като нея били изпращани в определени фирми, с които имат договори. Фирмите, с които имала сключени граждански договори, ѝ възлагали да извършва одит на определени фирми. Дружеството „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД не я е упълномощавало и не ѝ е възлагало лично да извършва одит. През 2019 г. имала сключени договори за извършване на одит, мониторинг на GDPR с две фирми – „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ и „БОКИ 94“. С тези две дружества имала договори за извършване на одити на техни клиенти. Твърди, че същите дружества ѝ възложили да извършва одит на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД. Едното дружество ѝ възложило през пролетта, а другото през м. септември - октомври. Свидетелката споделя, че не знае какъв е предметът на дейност на фирмите „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ и „БОКИ 94“.

Обяснява, че не били задължени консултантите да имат сертификация да извършват консултантска дейност. В „БОКИ-94“ имала още един колега - К. З., който също бил одитор като нея. Сочи, че дружествата, с които имали договор, само им възлагали да извършват одит, мониторинг, изграждане на системи за други дружества, обучения на служители и т.н. Обяснява, че консултантите одитори имат лични сертификати за извършване на одити и с тях предоставят услугите си като физически лица.

Свидетелката сочи, че в „БОКИ-94“ контактувала с П. К., който починал, а в „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ - със С. С., който е управител. Контактувала с тях двамата, както и с К. З., който им бил колега в „БОКИ-94“ и с който заедно правили одита.

Съдът кредитира показанията на разпитания свидетел, като преки, непротиворечиви и информативни относно предмета на делото, и като взе предвид че няма данни свидетелят да е заинтересован от изхода на делото, както и че липсва оспорване от страните.

По доказателствено искане на жалбоподателя по делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), по която е изготвено заключение от вещото лице О. Х. Т..

От представеното в срок и прието от страните без оспорване заключение на ССЧЕ се установява следното:

- По отношение на „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД:

Посочено е, че за извършените услуги по процесните фактури са налични сключени договори

между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД като изпълнител. Вещото лице намира, че по договорите ясно е индивидуализиран и конкретизиран предметът на услугата /определен по вид и количество/ въз основа на описаното съдържание на всяка услуга, като са определени задълженията на доставчиците, уговорени са насрещни престации и др. конкретни условия. За всички процесни фактури са налични приемо-предавателни протоколи с подробно описание на извършените услуги и тяхното качество. Установено е, че всички фактури са разплатени, както и че „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е вписало всички фактури в дневниците за покупки и справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД също е отразило всички процесни фактури в дневниците за продажби и справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

• *По отношение на „БОКИ-94“ ЕООД:*

Посочено е, че за извършените услуги по процесните фактури са налични сключени договори между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител. По договорите ясно е индивидуализиран и конкретизиран предметът на услугата /определен по вид и количество/, като е установено съдържанието на всяка услуга. Определени са задълженията на доставчиците, уговорени са насрещни престации и др. конкретни условия. За всички фактури са налични приемо-предавателни протоколи, с подробно описание на извършените услуги и тяхното качество. Всички фактури са разплатени. Установено е, че „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е вписало всички процесни фактури в дневниците за покупки и справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. „БОКИ-94“ ЕООД също е отразило всички фактури в дневниците за продажби и справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Съгласно заключението на вещото лице, „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД се управлява съгласно изискванията на следните системи:

- ИСУКБХП - Интегрирана система за управление на качествата и безопасността на хранителните продукти, неразделна част от която е НАССР системата.
 - СУЗБР - Система за управление на безопасността и здравето при работа.
 - СУОС - Система за управление на околната среда,
- което е установено въз основа на представените документи за изпълнение на изискванията на посочените системи за управление.

Установено е, че във връзка с изпълнение на изискванията на Закона за храните /ЗХ/, в сила от 2006 г., „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е въвело НАССР система /Система за безопасност на храните/, а впоследствие спазването на ЗХ се изпълнява чрез процедурите и изискванията на СУБХП, съответно ИСУКБХП. Във връзка с изпълнение на изискванията на Закона за здравословни и безопасни условия на труд /ЗЗБУТ/, в сила от 2004 г., „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД спазва ЗЗБУТ чрез процедурите и изискванията на СУЗБР. Във връзка с изпълнение на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/, в сила от 2018 г., „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е въвело правила, процедури и документи за изпълнение на изискванията на Регламента. За гарантиране на качествено управление на търговските дейности, вкл. управление на човешките ресурси, логистика и др., „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е въвело СУК, съответно ИСУКБХП.

Съгласно стандарт ISO 9001, ръководството на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД се стреми да подобрява ефективността на основните, управленските и спомагателни процеси в организацията на работа, както и да актуализира СУК, с цел подобряването на същата. Именно за постигане на тези цели се използват резултатите от проведените вътрешни одити на качеството и това именно ги обосновава като необходимост. Вътрешните одити на СУК се извършват по годишна програма, утвърдена от управителя на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД.

Съгласно Стандарт OHSAS 18001, ръководството на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД се стреми да подобрява ефективността на всички процеси в организацията на работа, свързани с осигуряване на здраве и безопасност, както и да извършва актуализация на СУЗБР, с цел подобряване на нейната ефективност /разглеждат се рисковете за здравето на служители и посетители, безопасност на работното място, и др./. Именно за постигане на тези цели се използват

резултатите от проведените вътрешни одити на СУЗБР, които са предназначени за проверка на изпълнение на политиката по осигуряване на ЗЗБУТ. Вътрешните одити на СУЗБР се извършват по годишна програма, утвърдена от управителя на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД. Посочено е, че „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е актуализирала през 2023 г. СУЗБР, съгласно стандарт ISO 45001, който заменя OHSAS 18001.

Съгласно заключението, ЗХ предвижда, че всяко дружество, извършващо дейност в областта на храните, трябва да има въведена НАССР система, която трябва да бъде одитирана и валидирана. „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е въвела НАССР система и е получила разрешително за упражняване на своята дейност от Агенцията по безопасност на храните. Въведената система НАССР /и СУБХП/ подлежат на периодична проверка от контролните органи на БАБХ, като проверките засягат актуалността на НАССР системата и СУБХП /съответно ИСУКБХП/. „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД има за цел непрекъснато подобряване на всички процеси, свързани с осигуряване безопасността на хранителните продукти при получаване, складиране, съхраняване, производство, опаковане и транспортиране. За постигане на тези цели се използват резултатите от проведените вътрешни одити на системата /НАССР и СУБХП/. Вътрешните одити на СУБХП се извършват по годишна програма, утвърдена от управителя на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД.

Съгласно Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/, „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е въвела през 2019 г. правила, процедури и документи - общо 74 бр., с които се гарантира спазването на регламента. Въведена е и политика на поверителност и защита на личните данни. Установено е, че „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД не е сключвала договори със сертифицирани одитни дружества за външно одитиране и не притежава сертификат.

Във връзка с контрола по изпълнение на горепосочените изисквания в заключението вещото лице е посочило, че дейността на дружеството подлежи на постоянен контрол от Агенцията по безопасност на храните и в тази връзка проведените вътрешни одити по СУЗБР и ИСУКБХП, както и по НАССР системата създават възможности дейностите да се извършват по правила и процедури, в съответствие с българската и европейската нормативна база, както и да се избягват административни санкции и глоби при осъществяване на мониторинг за тяхното изпълнение. Препоръките от одитните доклади се ползват в икономическата дейност на дружеството, което се потвърждава от извършените проверки, в резултат от които не са наложени глоби и санкции. В тази връзка е установено, че от страна на Областната дирекция по безопасност на храните са извършвани проверки, за което са представени 18 бр. протоколи и констативни протоколи.

Заключението на вещото лице по назначената ССЧЕ се кредитира от съда като професионално и безпристрастно, предвид квалификацията на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото, даващо ясен, пълен, обоснован и непротиворечив отговор на поставените въпроси. Същото не е оспорено от страните.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК срещу ревизионен акт в частта, в която е обжалван по административен ред, от лице с право и интерес от оспорване като неблагоприятно засегнато, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22002223007590-091-001/05.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията, и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1495/14.11.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 24 909,27 лв., които произтичат от непризнато право на приспадане на

данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от с. з., по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД, „МЪРСИ“ ЕООД, „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, и начислен ДДС в размер на 2 014,27 лв. на основание чл. 86, ал. 1 от с. з. за неотчетени продажби чрез „СПИДИ“ ЕАД. По ЗКПО е установен корпоративен данък в общ размер на 13 097.32 лв. за 2017 г. и 2019 г., в резултат от извършено увеличение на декларирания финансов резултат на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО с непризнати разходи за услуги и увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от продажби, реализирани чрез „СПИДИ“ ЕАД. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за ДДС в размер на 15 392,45 лв. и лихви за корпоративен данък в размер на 7 125.83 лв.

РА е оспорен в частта на установени задължения по ЗДДС и ЗКПО във връзка с доставките от „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, поради което в останалата част РА е влязъл в сила и не е предмет на спор в настоящото производство, а именно по отношение на доставки от „МЪРСИ“ ЕООД, по които е отказан данъчен кредит в размер на **8 020.00 лв.** и във връзка с което е начислен ДДС в размер на **8 467.51 лв.**, ведно с лихви в размер на **6 158.24 лв.**, както и относно установен корпоративен данък в размер на **4 722.80 лв.** и лихви в размер на **3 259.10 лв.**

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл. 160, ал. 2 ДОПК настоящият състав на съда намира следното:

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

По компетентността на органа, спазване на процесуалните правила и формата на РА: Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, а именно от възложителя на ревизията Ф. С. Й., оправомощена като орган възложител на ревизии по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., и ръководителя на ревизията, определен със ЗВР и ЗИЗВР. Ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в сроковете по чл. 114, ал. 1, във вр. с ал. 2 от ДОПК, и преди да е изтекъл преклузивният срок по чл. 109, ал. 1 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран от фактическа и правна страна, има диспозитивна част с посочване на вид, основание, размер и период на установените задължения, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕП. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. От така представените преписи на хартиен носител - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи, съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. За извършените процесуални действия са съставени протоколи от органите по приходите в писмен вид. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

По материалната законосъобразност на акта:

По ЗДДС:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на услуги от „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 ЗДДС.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представените от ответника с административната преписка по издадения РА доказателства, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията.

Липсва спор, че жалбоподателят през ревизирания период е с предмет на дейност – търговия с билки, чайове, подправки и хранителни добавки в нает обект – [населено място], [улица] № 78.

Безспорно е също така, че доставчиците му „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД са регистрирани по ЗДДС през процесните периоди.

Спорът по делото е относно изпълнение на условията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с упражненото от жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит през м. 01 – м. 05.2019 г. по 7 фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, и 7 фактури, издадени през данъчни периоди м. 06.2019 г. – м. 10.2019 г. от „БОКИ-94“ ЕООД.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли данъка и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС.

Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценката дали е налице право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит, за съответното данъчнозадължено лице е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното лице може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Ако в резултат на тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т. 32, 33/. Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие като предпоставка за дължимост на ДДС и съответно на право на приспадане на ДДС. Респективно липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК 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.

Предвид изложеното 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.

Съдът намира, че, за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от седемте доставчика, се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочения доставчик услуги.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112 - 120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК /арг. от § 2 ДР на ДОПК/. Жалбоподателят черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Понятието доставка на услуга е дефинирано в чл. 9, ал. 1 от ЗДДС – „доставка на услуга е всяко извършване на услуга“. Съгласно чл. 8 от с.з., услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. В контекста на гореизложеното, за да се докаже извършването на доставката на услуга, получателят следва да има доказателства за получаване на резултата от услугата и използването му в икономическата си дейност.

Конкретно в случая предоставените от горепосочените дружества услуги са с предмет извършване на вътрешен одит, обучение на служители на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, наблюдение и мониторинг за спазване на изискванията съгласно определени сертификати, които дружеството е задължено да спазва, изработка на правила и процедури за изпълнение на изискванията на Регламент /EC/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/. За извършването на тези дейности по делото е установено, че дружеството жалбоподател не разполага с наети лица с необходимата квалификация, както и не са събрани доказателства, а и не се твърди от органите по приходите, че е получил идентични доставки от други лица. На следващо място, се установява, с оглед предмета на дейност на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а именно продажба на чайове, билки и подправки, предназначени за човешка консумация, че следва да спазва специалните изисквания за тази дейност, регламентирани в закона – например Закон за храните и подзаконовите нормативни актове като Наредба № 14 от 9 декември 2021 г. за хигиената на храните. Обект, в който се съхраняват, обработват и пакетират хранителни продукти, подлежи на контрол от БАБХ. В тази връзка по отношение на процесните доставки е установено следното:

По фактурите от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД:

По фактура № 0.....359/17.01.2019 г., с предмет услуги, с ДО - 7 500.00 лв., ДДС - 1 500.00 лв. е наличен договор от 17.11.2018 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: вътрешен одит на интегрираната система за управление /ИСУКБХП/, съгласно изискванията на стандарти: ISO 9001:2015 и ISO 22000:2005 за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД за периода на функциониране на ИСУКБХП м.01.2018 г. - м.12.2018 г., с цена 7 500.00 лв. без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 17.01.2019 г. за приемане без забележки на извършената работа, както и фискален касов бон от 13.02.2019 г. за извършено плащане.

По фактура № 0.....446/15.02.2019 г., с предмет услуги и ДО - 4 750.00 лв., ДДС - 950.00 лв. е наличен договор от 15.12.2018 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: вътрешен одит на системата за

управление на здравето и безопасността при работа /СУЗБР/ за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, съгласно изискванията на стандарт OHSAS 18001, за периода на функциониране на СУЗБР от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г., с цена 4 750.00 лв. без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 15.02.2019 г. за приемане без забележки на извършената работа по договора, както и фискален касов бон от 13.03.2019 г.

По фактура № 0.....431/12.02.2019 г., с предмет услуги, с ДО - 4 250.00 лв. и ДДС - 850.00 лв. е представен договор от 12.01.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: проверка и актуализация на технологичната документация във връзка с изпълнение на изискванията на НАССР системата, с цена 4 250.00 лв. без ДДС. За приемане на извършената работа е представен приемо-предавателен протокол от 12.02.2019 г., без забележки. Представен е фискален касов бон от 14.03.2019 г. за извършено плащане.

По фактура № 0.....545/19.03.2019 г. с предмет услуги, ДО - 3 625.00 лв. и ДДС - 725.00 лв. е представен договор от 19.02.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: изработка на презентационни материали на електронен носител относно Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и изработка на регламент за защита на данните и поверителност на личните данни, които да се публикуват на сайта на „Билки Кармен“ ЕООД, с цена 3 625.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 19.03.2019 г. за приемане без забележки на извършената работа. Представен е фискален касов бон от 09.04.2019 г. за извършено плащане.

По фактура № 0.....619/15.04.2019 г., с предмет услуги, ДО - 5 000.00 лв. и ДДС - 1 000.00 лв., е представен договор от 01.04.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: изработка на правила и процедури за изпълнение на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/, с цена 5 000.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 15.04.2019 г. за приемане без забележки на извършената работа, както и фискален касов бон от 16.04.2019 г. за извършено плащане.

По фактура № 0.....618/12.04.2019 г. с предмет услуги, ДО - 5 000.00 лв. и ДДС - 1 000.00 лв., е наличен е договор от 15.03.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: извършване на GAP анализ и оценка на текущото ниво за установяване на съответствие на действащата система с изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/, с цена 5 000.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 12.04.2019 г. за приемане без забележки на извършената работа, както и фискален касов бон от 16.04.2019 г.

По фактура № 0.....756/29.05.2019 г. с предмет услуги ДО - 5 500.00 лв. и ДДС - 1 100.00 лв. е представен договор от 29.03.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като изпълнител, с предмет: обучение на служителите на „Билки Кармен“ ЕООД по прилагане на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и извършване на оценка на риска, съгласно ISO 9001:2015 и процедурите на ИСУКБХП, с цена 5 500.00 лв. без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 29.05.2019 г. за проведено обучение на персонала по „Извършване оценка на риска“, съгласно ISO 9001:2015 и процедурите на ИСУКБХП и проведено обучение на персонала по „Прилагане изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/. Представен е фискален касов бон от 12.06.2019 г. за плащане на фактурата.

Въз основа на представен граждански договор от 05.01.2019 г., сключен между „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД като възложител и Ц. И. В. като изпълнител, се установява, че е възложено на физическото лице да извърши: вътрешен одит/актуализация на СУК, СУБХ, СУ ОС, СУЗБР, СУСИ и НАССР на фирми клиенти на „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД, както и услуги свързани с прилагането на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и обучение по СУК, СУБХ, СУОС, СУЗБР, СУСИ и НАССР и Регламент /ЕС/ 2016/679 GDPR на фирми клиенти на „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД. Определени са възнагражденията за отделните услуги.

Въз основа на представени възлагателни писма от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД е ангажирана Ц. В. с изпълнение на услуги към клиенти на дружеството. С възлагателно писмо от 05.01.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши вътрешен одит на ИСУКБХП на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД за периода на функциониране на СУЗБР от м.01.2018 г. до м. 12.2018 г., в срок до 16.01.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 16.01.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - вътрешен одит на ИСУКБХП за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приело същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 359/17.01.2019 г.

Съгласно възлагателно писмо от 05.01.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши вътрешен одит на СУЗБР на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, за периода на функциониране на СУЗБР от м. 01.2018 г. до м. 12.2018 г., в срок до 15.02.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 15.02.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - вътрешен одит на СУЗБР на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приело същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 446/15.02.2019 г.

Съгласно възлагателно писмо от 05.01.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши проверка и актуализация на технологичната документация във връзка с изпълнение на изискванията на НАССР системата на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, в срок до 10.02.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 10.02.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - проверка и актуализация на технологичната документация във връзка с изпълнение на изискванията на НАССР за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приело същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 431/12.02.2019 г.

С възлагателно писмо от 20.02.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши изработка на презентационни материали на електронен носител, относно Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и изработка на регламент за защита на данните и поверителност на лични данни, с цел публикуване на сайта на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, в срок до 10.03.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 10.03.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - изработка на презентационни материали на електронен носител относно Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и изработка на Регламент за защита на данните и поверителност на лични данни за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приело същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 545/19.03.2019 г.

Съгласно възлагателно писмо от 15.03.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши: GAP анализ и оценка на текущото ниво на съответствие с Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, в срок до 08.04.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 08.04.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - GAP анализ и оценка на текущото ниво на съответствие с Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приело същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 618/12.04.2019 г.

С възлагателно писмо от 30.03.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши прилагане на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и извършване на оценка на риска, съгласно ИСУКБХП и ISO 9001 на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, в срок до 20.05.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 20.05.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - прилагане на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ и извършване на оценка на риска, съгласно ИСУКБХП и ISO 9001 за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приел същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на

„БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 756/29.05.2019 г.

С възлагателно писмо от 01.04.2019 г. „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД възлага на Ц. В. да извърши изработка на правила и процедури за изпълнение на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, в срок до 10.04.2019 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 10.04.2019 г., съгласно който Ц. В. е предала извършената работа - изработка на правила и процедури за изпълнение на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/ за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, а „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА“ ЕООД е приело същата без забележки. Извършената услуга е предмет на издадена от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-ра № 619/15.04.2019 г.

По фактурите от „БОКИ-94“ ЕООД:

По фактура № 2..... 68/28.06.2019 г., с предмет услуги, ДО - 7 500.00 лв. и ДДС - 1 500.00 лв., е наличен договор от 28.05.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител, с който е възложено извършването на вътрешен одит на ИСУКБХП, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001:2015 и ISO 22000:2005 за периода от м.01.2019 г. до м.05.2019 г. и вътрешен одит на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарт ОНSAS 18001, за периода на функциониране на СУЗБР от м.01.2019 г. до м. 05.2019 г. Цената на услугата е 7 500.00 лв. без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 28.06.2019 г. и фискален касов бон за извършеното плащане от 11.07.2019 г.

По фактура № 2.... 183/30.07.2019 г., с предмет услуги, ДО - 5 000.00 лв. и ДДС - 1 000.00 лв., е представен договор от 30.06.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител, с предмет: извършване на ел. поддръжка и проверка на изправността на технически средства и ел. инсталация в обект „Производствена база“ - кв. С., в срок до 30.07.2019 г. Цената е 5 000.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 30.07.2019 г. и фискален касов бон от 13.08.2019 г.

По фактура №0....1128/30.08.2019 г., с предмет услуги, с ДО - 4 250.00 лв. и ДДС - 850.00 лв., е представен договор от 30.07.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител, с предмет: наблюдение /мониторинг/ за спазване на изискванията на Регламент /ЕС/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/, в срок до 30.08.2019 г. Наличен е приемо-предавателен протокол от 30.08.2019 г. и фискален касов бон от 13.09.2019 г.

По фактура №0....1267/26.09.2019 г., с предмет услуги с ДО - 5 000.00 лв. и ДДС - 1 000.00 лв., е представен договор от 26.07.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител, с предмет извършване на вътрешен одит на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарти OKSAS 18001 за периода на функциониране на СУЗБР от м.06.2019 г. до м.08.2019 г., с цена 5 000.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 26.09.2019 г. и фискален касов бон от 14.10.2019 г.

По фактура №0.... 1261/24.09.2019 г., с предмет услуги, ДО - 6 000.00 лв. и ДДС - 1 200.00 лв., е представен договор от 24.07.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител, за извършване на вътрешен одит на ИСУКБХП, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001:2015 и ISO 22000:2005 за периода на функциониране на ИСУКБХП от м.06.2019 г. до м.08.2019 г., с цена 6 000.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 24.09.2019 г. за приемане на извършената работа и фискален касов бон от 11.10.2019 г.

По фактура №0....1349/29.10.2019 г., с предмет услуги, ДО - 5 000.00 лв. и ДДС - 1 000.00 лв., е представен договор от 01.05.2019 г., с предмет: външна реклама чрез поставяне на електронно рекламно пано на [улица]№ 1, с цена 5 000.00 лв. без ДДС. Наличен е приемо-предавателен протокол от 29.10.2019 г. за приемане на извършената работа и фискален касов бон от 13.11.2019 г.

По фактура №0....1360/31.10.2019 г., с предмет услуги, ДО - 6 000.00 лв. и ДДС - 1 200.00 лв., е представен договор от 31.09.2019 г., сключен между „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД като възложител и „БОКИ-94“ ЕООД като изпълнител, за извършване на вътрешен одит на ИСУКБХП, съгласно

изискванията на стандарти ISO 9001:2015 и ISO 22000:2005 за периода на функциониране на ИСУКБХП от м.09.2019 г. до м. 10.2019 г. и вътрешен одит на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарт OHSAS 18001, за период на функциониране на СУЗБР от м. 09.2019 г. до м. 10.2019 г., и да извърши обучение на персонала. Представени са приемо-предавателен протокол от 31.10.2019 г. и фискален касов бон от 14.11.2019 г.

Доставчикът „БОКИ-94“ ЕООД е вписал издадените фактури към „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

„БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД е вписала издадените фактури в дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Във връзка с фактическото изпълнение на възложените услуги е представен граждански договор от 01.04.2019 г., сключен между: „БОКИ-94“ ЕООД като възложител и Ц. И. В. като изпълнител, с който е възложено на физическото лице да извърши: вътрешен одит на СУК, СУБХП, СУ ОС, СУЗБР и др. системи по международни стандарти, мониторинг за спазване на процедури и правила по GDPR, мониторинг /одити и проверки/ за спазване на правила и поддържане на документация по ЗЧОД. Уговорено е приемането на резултата от извършената работа да се извърши с приемо-предавателен протокол. С анекс от 28.05.2019 г. към договора е възложено изпълнителят да извърши в срок до 28.06.2019 г. вътрешен одит на ИСУКБХП и на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001, ISO 22000 и OHSAS 18001, за периода на функциониране на ИСУКБХП и на СУЗБР от 01.01.2019 г. - 31.05.2019 г. на фирма „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД. За изпълнението е представен приемо-предавателен протокол от 25.06.2019 г., двустранно подписан от „БОКИ-94“ ЕООД и Ц. В., и са изготвени и представени 2 бр. доклади за проведените одити. Сумата за плащане е 7 000.00 лв. Извършената услуга е предмет на издадена от „БОКИ-94“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-па №0...68/28.06.2019 г.

Съгласно граждански договор от 01.06.2019 г., сключен между „БОКИ-94“ ЕООД като възложител и Ц. И. В. като изпълнител, с който е възложено на физическото лице да извърши: вътрешен одит на СУК, СУ ОС, СУЗБР, мониторинг за спазване на процедури и правила по GDPR, мониторинг /одити и проверки/ за спазване на правила и поддържане на документация по ЗЧОД. Приемането на резултата от извършената работа е уговорено да се извърши с приемо-предавателен протокол. С анекс към договора от 29.07.2019 г. е възложено на Ц. В. да извърши в срок до 20.09.2019 г. вътрешен одит на ИСУКБХП и на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001, ISO 22000 и OHSAS 18001, за периода на функциониране на ИСУКБХП и на СУЗБР от 01.06.2019 г. - 31.08.2019 г. на фирма „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, както и провеждане на обучение на служителите на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД. Договорената сума е 6000 лева. За изпълнението е представен приемо-предавателен протокол от 20.09.2019 г., двустранно подписан от „БОКИ-94“ ЕООД и Ц. В. с предмет - вътрешен одит на ИСУКБХП и на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001, ISO 22000 и OHSAS 18001, за периода на функциониране на ИСУКБХП и на СУЗБР от 01.06.2019 г. - 31.08.2019 г. на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, като са изготвени и представени 2 бр. доклади за проведените одити. Сумата за плащане е 6 000.00 лв. Извършената услуга е предмет на издадени от „БОКИ-94“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-па № 0... 1267/26.09.2019 г. и ф-па № 0... 1261/24.09.2019 г.

С анекс от 31.09.2019 г. към договора от 01.06.2019 г. е възложено от „БОКИ-94“ ЕООД на Ц. В. да извърши в срок до 31.10.2019 г. вътрешен одит на ИСУКБХП и на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001, ISO 22000 и OHSAS 18001, за периода на функциониране на ИСУКБХП и на СУЗБР от 01.09.2019 г. - 31.10.2019 г. на фирма „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, както и провеждане на обучение на служителите на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД. Представен е приемо-предавателен протокол от 31.10.2019 г., двустранно подписан от „БОКИ-94“ ЕООД и Ц. В. за извършената работа - Вътрешен одит на ИСУКБХП и на СУЗБР, съгласно изискванията на стандарти ISO 9001, ISO 22000 и OHSAS 18001, за периода на функциониране на ИСУКБХП и на СУЗБР от 01.09.2019 г. - 31.10.2019 г. в срок на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД и са изготвени и представени 2 бр. доклади за проведените одити. Сумата за плащане е 3 000.00 лв. Извършената услуга е предмет на издадена от „БОКИ-94“ ЕООД на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД ф-

ра № 0.... 1360/31.10.2019 г.

Предвид гореизложеното съдът счита, че фактурираните от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД и „БОКИ-94“ ЕООД услуги са установени като предмет, период на извършване и стойност, подлежаща на плащане, въз основа на представените писмени доказателства – сключени договори, с които услугите са възложени от „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД на „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД, съответно на „БОКИ-94“ ЕООД, в които подробно са описани възложените дейности. Установено е физическото лице, което реално е извършило услугите към „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД от името на „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД, съответно на „БОКИ-94“ ЕООД. Фактическото извършване на фактурираните услуги е надлежно възложено и документирано с граждански договори, сключени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД, съответно на „БОКИ-94“ ЕООД, от една страна, и Ц. В. – от друга. Конкретната дейност е възлагана с възлагателно писмо и анекс към гражданския договор, като за приемане на работата са съставени приемо-предавателни протоколи, двустранно подписани без забележки, от които е видно че е спазен срокът за изпълнение. На следващо място, цената на извършената услуга съвпада с договорената такава. От заключението на вещото лице и представените по делото писмени доказателства се установява, че от „БОКИ-94“ ЕООД са изплащани суми към Ц. В. съгласно сметки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ.

За квалификацията на Ц. В., необходима за изпълнение на процесните услуги към „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, са представени следните документи:

- Удостоверение за професионална квалификация рег. № УВ-6512/25.09.2006 г. /стр. 197 от делото/ за изучаване на учебни дисциплини - Системи за управление на качеството, съгласно изискванията на Стандарт ISO 9001:2000, издадено от Университета за национално и световно стопанство;

- Удостоверение за професионална квалификация рег. № УВ-6520/29.09.2006 г. /стр.203 от делото/ за изучаване на учебни дисциплини - Въведение в системи за анализ на опасностите и контрол на критичните точки /НАССР/ при производството и предлагането на храни, издадено от Университета за национално и световно стопанство;

- Сертификат за преминато обучение и положен успешно тест /стр. 198 от делото/ за вътрешен одитор на Системи за управление на качеството, съобразно изискванията на БДС EN ISO 9001:2008, издаден от Branch office "Certifica" of TbV Thuringen e.V. Certification Body for Management Systems and Personnel.

- Сертификат за преминато обучение и положен успешно тест /стр.199 от делото/ за вътрешен одитор на Системи за управление на здравето и безопасността при работа, съобразно изискванията на BS OHSAS 18001:2007, издаден от Branch office "Certifica" of TbV Thuringen e.V. Certification Body for Management Systems and Personnel. Представено е още приложение към сертификата за вътрешен одитор на Системи за управление по международни стандарти: ISO 9001:2008, BS OHSAS 18001:2007, ISO 14001:2004 /стр.200 от съдебната преписка/, издадено от управител на Branch office "Certifica" of TbV Thuringen e.V. Certification Body for Management Systems and Personnel, съгласно който лицата завършили курсовете за обучение на Системи за управление по Международни стандарти имат право да извършват вътрешни одити на Системи за управление, да консултират внедряването и поддържането на Системи за управление, да провеждат обучение на персонала на фирми с предстоящи за внедряване или изградени Системи за управление по Стандартите за управление и по самите системи за управление, като е посочено, че „тези дейности са присъщи на дейността на вътрешните одитори съгласно стандарт за обучение на вътрешни одитори ISO 19011:2002;

- Сертификат за преминато успешно обучение /стр. 201 от делото/ за вътрешен одитор на Системи за управление на качеството, околната среда, здравето и безопасността при работа, съобразно изискванията на EN ISO 9001:2015, BS OHSAS 18001:2007, EN ISO 14001:2015, EN ISO 19001:2011, издаден от „ЦНМИ“ BULGARIA OOD, част от акционерно дружество ЦНМИ AG;

- Сертификат за преминато успешно обучение /стр. 349 от Приложение № 2/ за вътрешен одитор на Системи за управление на качеството и безопасността на хранителните продукти, съобразно

изискванията на ISO 22000:2018, ISO 9001:2015 и ISO 19011:2018, издаден от „ЦНМИ“ BULGARIA OOD;

- Сертификат за преминато успешно обучение /стр. 202 от делото/ за вътрешен одитор на Системи за управление на безопасността на хранителните продукти, съобразно изискванията на ISO 22000:2005 и ISO 19011:2018, издаден от „ЦНМИ“ BULGARIA OOD.

- Сертификат за преминато успешно обучение /стр. 353 от Приложение № 2/ за вътрешен одитор на Системи за управление по здраве и безопасност при работа, съобразно изискванията на ISO 45001:2018 и ISO 19011:2018, издаден от „ЦНМИ“ BULGARIA OOD;

- Сертификат за преминато успешно обучение /стр. 354 от Приложение № 2/ по Регламент /EC/ 2016/679 General Data Protection /GDPR/, издаден от „ЦНМИ“ BULGARIA OOD.

Видно е, че наетото за изпълнение на фактурираните услуги физическо лице - Ц. В., притежава професионална квалификация да ги изпълни съгласно установените за дейността изисквания и съгласно договорите на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД с „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД, която е получила след успешно преминато съответно обучение. От друга страна, по делото не се спори, че в „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД няма наето лице с такава квалификация, както и през процесните периоди няма сключени договори и издадени фактури от други доставчици за идентични на спорните услуги. Доводът на ревизиращите, че не било нужно да се наема външно лице за извършване на тези дейности, е необоснован и неотнормим. Това е въпрос на преценка от икономическия субект – дали да ползва външен консултант или служител на дружеството. В случай, че такова лице не е наето от жалбоподателя, негово право е да получи услугата срещу заплащане от професионалист, който притежава необходимата квалификация и знания за това. Реалното изпълнение на процесните услуги се доказва от заключението на вещото лице, съгласно което цитираните в договорите и приемо-предавателните протоколи системи за гарантиране на изискванията по утвърдени стандарти, които са предмет на спорните фактури, са внедрени в предприятието на дружеството жалбоподател и се спазват. В този смисъл информативно е и изложението на разпитания по делото свидетел, което съвпада с данните от останалия доказателствен материал и съгласно което Ц. В. е извършвала консултантска дейност за „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД по възлагане от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД и „БОКИ-94“ ЕООД, като имала колега консултант в тези дружества. В съдебно заседание по делото от 25.11.2025 г. вещото лице О. Т. е посочила, че, ако фирмата не е сертифицирана по прилагане на съответните сертификати, следва да провежда вътрешни одити всяка година, което е изпълнено в случая от „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, съгласно представените на експерта документи. Отделно от изложеното, следва да се посочи и че при извършените проверки от контролни органи на БАБХ не са установени извършени нарушения от „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, което от своя страна също доказва, че стандартите относно спазване на изискванията за работа с храни са правилно внедрени и прилагани, което предполага изготвяне на правила, регламенти и обучение на наетия персонал. Установено е и че се спазват изискванията за защита на лични данни съгласно Регламент /EC/ 2016/679 /GDPR/.

Предвид всичко гореизложено настоящият съдебен състав намира за доказано, че фактурираните от „БОКИ-94“ ЕООД и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИЯ БГ“ ЕООД услуги по описаните в РА фактури са реално извършени от наетото от доставчиците лице Ц. В. и резултатът от същите е използван в дейността на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, поради което незаконосъобразно на същото е отказано приспадане на данъчен кредит по тях.

Аргументите на ревизиращите органи и ответника по делото, че дружествата доставчици не разполагат с материален и кадрови ресурс са необосновани и неотнормими. На първо място, доказано е, че услугите са фактически изпълнени от наето от доставчиците физическо лице – Ц. В., за което има писмени доказателства и гласни доказателствени средства, събрани в хода на съдебното дирене. На следващо място, изпълнението на процесните услуги не предполага притежаване на материали, техника и дори търговско помещение, доколкото са свързани с предоставяне на услуга, която няма конкретно материално изражение, а има интелектуално такова под формата на придобити знания и умения, които лицето предоставя на клиенти чрез

консултация и обучение.

Наред с гореизложеното следва да се посочи, че съгласно постоянната практика на Съда на Европейския съюз правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, използвани за целите на техните облагаеми доставки, представлява основен принцип на общата система на ДДС. Както Съдът на Европейския съюз многократно е постановявал, предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, когато материалноправните и формалните изисквания или условия, от които това право зависи, са изпълнени от желаещите да го упражнят данъчнозадължени лица (решение от 11 ноември 2021 г., *Ferimet*, C-281/20). Така Съдът на Европейския съюз е приел, че основният принцип на неутралност на ДДС налага приспадането му за получени доставки да бъде допуснато, ако са изпълнени материалноправните условия, дори и данъчнозадължените лица да не са изпълнили някои формални условия (в този смисъл решение от 11 ноември 2021 г., *Ferimet*, C-281/20). Следователно, щом разполага с информацията, необходима да се установи, че материалноправните условия са изпълнени, данъчната администрация не може да наложи във връзка с правото на данъчнозадълженото лице да приспадне този данък допълнителни условия, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право (решение от 11 ноември 2021 г., *Ferimet*, C-281/20).

СЕС многократно е постановявал, че, когато са изпълнени материалноправните условия за правото на приспадане, на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие, че въз основа на обективни данни се установи, че то е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на стоките или услугите, основание за правото на приспадане, е участвало в сделка, която е част от измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от доставки на стоки или услуги (решение от 11 ноември 2021 г., *Ferimet*, C 281/20). Всъщност Съдът в това отношение е приел, че режимът на правото на приспадане, предвиден в Директива 2006/112, не допуска данъчнозадължено лице - което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата на доставки преди или след осъществяването от данъчнозадълженото лице е опорочена поради измама с ДДС - да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане, тъй като установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавния бюджет (решение от 11 ноември 2021 г., *Ferimet*, C 281/20, т. 49).

Изрично в определение на Съда на Европейския съюз от 15 юли 2021 г., по дело C-123/14 се приема, че разпоредбите на Директива 2006/112, които се отнасят до правото на приспадане на ДДС, трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчната администрация на държава-членка да приеме, че няма извършена доставка на стоки, като последица от което е налице пречка купувачът да приспадне платения при покупката ДДС, по съображение че купувачът не е доказал нито произхода на съответните стоки, нито това, че доставчикът му ги е притежавал, въпреки че тази администрация не установява, че купувачът е участвал в измама с ДДС и е знаел или е трябвало да знае, че съответната сделка е част от такава измама.

Също дори и да се приеме че не са доказани кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките, то само наличието на това обстоятелство, без доказано и твърдяно обстоятелство от органите по приходите на данъчна измама не е достатъчно, за да обоснове отказа за правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

От съдебната практика следва, че на данъчнозадълженото лице може да бъде отказано да се признае правото на приспадане само ако след глобална преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по делото, извършена в съответствие с установените в националното право правила за доказване, се установи, че това лице е извършило измама с ДДС или е знаело, или е трябвало да знае, че сделката, която използва като основание за приспадане, е част от такава измама. Правото на приспадане може да бъде отказано само когато тези факти са

установени надлежно, а не с предположения (в този смисъл решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, С 281/20. Д. орган трябва, от една страна, да определи точно елементите на фактическия състав на измамата и да докаже измамните действия, и от друга страна, да докаже, че данъчнозадълженото лице е участвало активно в тази измама или че е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава това право, е част от посочената измама. В ревизионния акт и доклада към него не се съдържат обективните данни, въз основа на които органите по приходите са можели изобщо да формират изводи за наличието на данъчна измама. Не се съдържат установявания, от които настоящата съдебна инстанция би могла да направи обоснован извод, че сделката е част от данъчна измама и че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама. В процесния случай данъчната администрация не е установила, че търговското дружество е участвало в измама с ДДС и е знаело, или е трябвало да знае, че процесните сделки са част от такава измама.

В настоящия случай участието на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД в данъчна измама не е доказано от органите по приходите – включително под формата на използване на фактури с невярно съдържание с цел приспадане на данъчен кредит, който не му се следва. Дружеството е получило доставки на услуги, които е използвало в икономическата си дейност, за което с оглед принципа на данъчен неутралитет има правото да приспадне от данъчните си задължения платения по издадените фактури данък.

Поради изложеното в частта на установените задължения по ЗДДС РА е незаконосъобразен и необоснован и следва да бъде изцяло отменен.

По ЗКПО:

На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, във връзка с чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, е извършено увеличение на данъчния финансов резултат за 2019 г. в размер на 35 625,00 лв. по фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, и в размер на 38 750,00 лв. по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД.

Ревизиращите са приложили към облагането на дружеството жалбоподател по ЗКПО направените по отношение на процесните доставки изводи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на ЗДДС, като са приели за отчетени от дружеството документално необосновани разходи за несъществуващи стопански операции по цитираните фактури. Счели са, че ангажираните документи от ревизираното лице не доказват действително извършени стопански операции съобразно принципите на чл. 26, ал. 1, т. 8 от Закона за счетоводството /ЗСч./. В тази насока са пояснили, че сделките и събитията следва да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма.

Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. В разпоредбите на ал. 2 от ЗКПО са изрично посочени хипотези, при които е въведена презумпция за отклонение от данъчно облагане, като в т. 4 е посочено - начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

На основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, за целите на определяне на данъчния финансов резултат, когато в този закон е посочено, че разход (загуба) не е признат за данъчни цели, с този разход (загуба) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години. Следователно, ако един разход не е признат за данъчни цели (като такъв, за който е прието, че представлява отклонение от данъчно облагане), то с него се увеличава счетоводният финансов резултат, както в случая е сторено от органите по приходите с разходите по спорните фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД и от „БОКИ-94“ ЕООД.

Предвид гореизложените мотиви на съда и формирания извод за реалност на спорните доставки, съответно за незаконосъобразност на РА в тази част, незаконосъобразно са установени задължения по ЗКПО на основание чл. 23, ал. 2, т. 1, във вр. с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Не са изпълнени условията за непризнаване на разходите за данъчни цели поради липсата на документална обосноваост. Същите са обосновани с надлежно издадени и отразени, както от доставчика, така и от получателя (жалбоподател в настоящото дело) фактури, като не се установява отклонение от данъчно облагане. Поради това и в тази част РА е незаконосъобразен и следва да бъде отменен за сумата на установен корпоративен данък за 2019 г.

На основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат за 2017 г. в размер на 7 127,98 лв. и за 2019 г. в размер на 9 370,16 лв., във връзка с констатирани неотчетени приходи от продажби от „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД чрез „СПИДИ“ ЕАД, което не е предмет на оспорване съгласно изрично заявеното от жалбоподателя в жалбата.

Предвид всичко гореизложено оспорваният в настоящото съдебно производство РА е незаконосъобразен и необоснован, поради което следва да бъде отменен в оспорваната част относно установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2019 г. до м.10.2019 г., във връзка с отказано право на данъчен кредит в общ размер на 14 875 лв. по фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД и от „БОКИ-94“ ЕООД, както и относно извършено увеличение на данъчния финансов резултат по ЗКПО за 2019 г. в размер на 35 625,00 лв. по фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, и в размер на 38 750,00 лв. по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД, или общо увеличения в размер на 74 375,00 лева /38 027,33 евро/.

По разностите по производството:

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на разноси за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът следва да присъди в полза на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД сумата от 50,00 лева за държавна такса и 840,00 лева за възнаграждение на вещо лице, или общо в размер на 890,00 лева /455,05 евро/.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], Ревизионен акт № Р-22002223007590-091-001/05.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник на сектор в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите С. - възложил ревизията, и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1495/14.11.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място], в частта, в която е отказано признаване на право на данъчен кредит за данъчни периоди м. 01.2019 г. – м. 10.2019 г. по фактури, издадени от „БОКИ-94“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в общ размер на 14 875 лева или 7,605,47 евро, както и в частта на извършено увеличение на данъчния финансов резултат по ЗКПО за 2019 г. по фактури, издадени от „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД и „БОКИ-94“ ЕООД, общо в размер на 74 375,00 лева /38 027,33 евро/ .

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „БИЛКИ КАРМЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] № 78, разноси по делото в размер на **455,05 евро /четиристотин петдесет и пет евро и пет цента/ или 890,00 (осемстотин и деветдесет) лева.**

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд чрез Административен съд София-град в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването

на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: