

# РЕШЕНИЕ

№ 13583

гр. София, 17.04.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в**  
публично заседание на 17.02.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **10142** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. чл. 156 – 161 от данъчно – осигурителния процесуален кодекс.

С жалба, вх. № 37697/24.10.2023 г. управителят на „МУЛТИПРИНТ“ ЕООД е оспорил: издадения от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП-В. Т. РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220223000662-091-001/26.06.2023 г., в частите, потвърдени с Решение № 1293/11.09.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП; самото решение, в частта, относно недопустимост на жалбата за данъчните периоди по ЗДДС: м.05.2018 г.; от м. 07.2018 г., до м. 05.2020 г.; от м. 07.2020 г., до м. 10.2020 г.; м.м. 02, 04, 05, 08, 10.2021 г.; м.м. 01, 02, 05, 05.2022 г.

Дружеството - жалбоподател, посредством упълномощения адвокат К.: поддържа жалбата, в която са изложени доводи за: нищожност на ревизионния акт; материална и процесуална незаконосъобразност на същия; ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза; представя счетоводни и други документи, които са изследвани от вещото лице; претендира възстановяване на разноските за водене на делото, съгласно списък (л. 492 от делото); представена е писмена защита.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението мотиви. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение и възможност за писмена защита, каквато не е представена.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

Ревизията на „Мултипринт“ ЕООД за данъчни периоди по: ЗДДС – 01.12.2017 г. – 31.07.2022 г.; ЗКПО – 01.01.2018 г. – 31.12.2021 г. е възложена с издадени от Н. С. И., на длъжност „началник“ Сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“, при ТД на НАП - В. Т., оправомощена със Заповед № 3-ЦУ-324/10.02.2023 г., във връзка със Заповед № 3-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник - изпълнителния директор на ЦУ на НАП и Заповед № РД-01 -864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП - С.. Именно принадлежността на възложителя на ревизията, респ. – на издателите на ревизионния акт, към друга дирекция, различна от ТД на НАП – С. дава основание на жалбоподателя да оспорва валидността на акта, за което Съдът ще изложи мотиви по - долу.

Съставен е ревизионен доклад (л. 44 от делото), срещу който не е подадено възражение. Издаден е процесният РА № Р- 22220223000662-091-001/26.06.2023 г. (л. 32), с който, в тежест на дружеството са определени: допълнителни задължения за ДДС, в размер на 12 650, 51 лв. и лихви - 4 209,37 лв.; задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане, в размер на 5 735, 65 лв. и лихви - 1 540, 95 лв.

С Решение № 1293/11.09.2023 г. решаващият административен орган – директорът на Дирекция „ОДОП“ – С. е: оставил жалбата без разглеждане, поради липса на правен интерес, в частите по ЗДДС- м.05.2018 г.; от м. 07.2018 г., до м. 05.2020 г.; от м. 07.2020 г., до м. 10.2020 г.; м.м. 02, 04, 05, 08, 10.2021 г.; м.м. 01, 02, 05, 05.2022 г.; отменил акта в частта, относно отказано право на данъчен кредит за м. 07.2021 г., в размер на 250, 70 лева, начислен с фактури, издадени от „ВП принт“ ЕООД и съответно на това – в частта по ЗКПО за увеличени финансов резултат за 2021 г., в размер на 1 253, 50 лева; съответно на отмяната изменил акта в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за м. 07.2021 г., като вместо ДДС за внасяне 1 236, 15 лв. определил ДДС за внасяне - 985, 45 лв., заедно със съответните лихви и вместо определения корпоративен данък за 2021 г. - 2 711, 15 лв. определил данък в размер на 2 585, 80 лв., заедно със съответните лихви; потвърдил ревизионния акт в оспорената част на задълженията за ДДС, за отдели данъчни периоди: м. 12.2017 г., до м. 04.2018 г.; м. 06.2018 г.; м. 06.2020 г.; от м. 11.2020 г. до м. 01.2021 г.; м. 03.2021 г.; м. 06.2021 г. ; м. 09.2021 г.; м. 11.2021 г.: м. 12.2021 г.: м. 03.2022 г.: м. 06.2022 г. и м. 07.2022 г., заедно с начислените лихви и по ЗКПО, за периодите от 2018 г. до 2020 г., заедно с начислените лихви.

В съдебното производство бе изслушано и прието без оспорване от страните заключение на съдебносчетоводна експертиза, отговарящо на поставени от дружеството – жалбоподател въпроси. Заключение на Съдът ще обсъди в настоящото решение

През ревизионния период дейността на „Мултипринт“ ЕООД е свързана с извършване на предпечатна подготовка и полиграфически услуги, като дружеството не е имало собствени или наети производствени обекти и лица по трудови правоотношения.

I. Уточни се, че задълженията в частта по ЗДДС, предвид решението на ответника касаят данъчните периоди: м. 12.2017 г., до м. 04.2018 г.; м. 06.2018 г.; м. 06.2020 г.; от м. 11.2020 г. до м. 01.2021 г.; м. 03.2021 г.; м. 06.2021 г. ; м. 09.2021 г.; м. 11.2021 г.: м. 12.2021 г.: м. 03.2022 г.: м. 06.2022 г. и м. 07.2022 г., заедно с начислените лихви и са резултат от отказано право на приспадане данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС по фактури, издадени от: „Р. комерс-65“ ЕООД (3 102, 97 лв. през данъчни периоди м. 07.2021 г. м. 11.2021 г. м. 12.2021 г. и м. 03.2022 г.); „Калифорния дрийм“ ЕООД (361, 67 лв. през данъчен период м. 11.2020 г.; И. индъстрис“ ЕООД (360 лв. през данъчен период м. 09.2021 г.; „Елисплей“ ООД (300 лв. през данъчен период м. 06.2020 г.; „Елена груп“ ЕАД (379, 17 лв. през данъчен период м. 11.2020 г.; „Веда принт П“ ЕООД (250, 70 лв. през данъчен период м. 07.2021 г.; „Рубикон-57“ ЕООД (800 лв. през данъчен период м. 06.2018 г.; „Контракт 55“ ЕООД (930 лв. през данъчни периоди м. 06.2022 г. и м. 07.2022 г.; „Мартен-95“ ЕООД (3 752 лв. през данъчни периоди от м.

01.2018 г. до м. 04.2018 г.; „Депринт 2000“ ЕООД (639 лв. през данъчен период м. 12.2017 г.; Б.-98“ ЕООД (1 775 лв. през данъчни периоди м. 11.2020 г., м. 01.2021 г., м. 03.2021 г. и м. 06.2021 г.

II. Допълнително определените задължения за корпоративен данък са от извършено, на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО увеличение на декларирания от дружеството финансов резултат, както следва: за 2018 г. увеличение в общ размер на 22 760 лв. по фактурите, издадени от „Мартен-95“ ЕООД и „Рубикон-57“ ЕООД; за 2020 г. - увеличение в общ размер на 7 954, 16 лв. по фактурите, издадени от „Булпласт-98“ ЕООД; за 2021 г. - увеличение в общ размер на 23 693, 33 лв. по фактурите, издадени от „Булпласт-98“ ЕООД „Рос комерс-65“ ЕООД, „Итън индъстри“ ЕООД и „ВП принт“ ЕООД.

Установено е още в частта по ЗКПО, че:

1. на 30.12.2018 г. ревизираното дружество отразило разходи за външни услуги, в размер на 2 758, 62 лв. с основание „приключителна“; на разход са изписани суми, заведени по сметка 499 „Други кредитори“, партида „А. Н.“, в размер на 794, 12 лв. и по сметка 455 „Разчети по социално осигуряване“, партида „А. Н.“, в размер на 1 964, 50 лв.; за това осчетоводяване не са представени първични документи, с оглед на което ревизиращите приели отчетения разход за документално необоснован и на основание чл. 26, т. 2, вр. чл. 16 ЗКПО, със сумата от 2 758, 62 лв. увеличили счетоводният финансов резултат за 2018 г.;

2. в годишната данъчна декларация за 2019 г. са отразени разходи с 60 лв. повече от счетоводните и в разходите за външни услуги са отнесени 130, 44 лв. за начислени социални осигуровки. Счетоводният финансов резултат е увеличен с тези разходи, общо в размер на 190, 44 лв., на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО. След извършените корекции са определени допълнителни задължения за корпоративен данък, както следва: за 2018 г. - 2 551, 86 лв.; за 2019 г. - 19, 04 лв.; за 2020 г. - 795, 42 лв. и за 2021 г. - 2 369, 33 лв.

Фактите и обстоятелствата, въз основа на които органите по приходите и ответникът са обосновавали изводите си, са установени и обобщени в резултат на подробно описаните в РД процесуални действия.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема, че жалбата е процесуално допустима.

Относно валидността на РА № Р- 22220223000662-091-001/26.06.2023 г.

Каза се, че актът е издаден от органи по приходите – служители на ТД на НАП – В. Т., съответно ЗВР е издадена от орган по приходите със същия статут.

Правилото на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК е ревизията да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Компетентна по принцип за случая е ТД на НАП – С., предвид чл. 8, ал. 1, т. 3 ДОПК. Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП обаче, овластява изпълнителния директор или оправомощено от него лице, при необходимост за изпълнение на възложените на Агенцията функции, със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които, съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Според чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК „правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Т. определяне е извършено с приложените на л.л. 18-25 от делото заповеди. От изложеното следва, че процесният РА не е нищожен, понеже е издаден от материално компетентни органи по приходите, след надлежно възлагане, също от материално компетентен орган.

I. Относно задълженията в частта по ЗДДС.

В ревизионното производство са извършени насрещни проверки на: „Булпласт-98“ ЕООД, „Депринт 2000“ ЕООД, „Рос комерс-65“ ЕООД, „Мартен-95“ ЕООД, „Рубикон-57“ ЕООД, „Контракт 55“ ЕООД и „Веда Принт П“ ЕООД. От „Веда Принт П“ ЕООД не са представени изисканите документи. От „Рубикон-57“ ЕООД не са представени договори, документи за плащане, счетоводни справки за отразени разходи за отпечатване на книги. От „Булпласт-98“ ЕООД са представени нечетливи документи, като е констатирано, че: приемо-предавателните протоколи се различават от тези, представени от ревизираното лице, относно предмета на доставките; според писмените обяснения: за извършване на печата „Булпласт-98“ ЕООД е наело базата на печатница „А.“, находяща се в [населено място],[жк], ул. „545“ № 5, която разполага с три печатарски машини, лепачни машини и допълнителна книговезка техника; работните помещения в базата са на площ от 380 кв. м.; в печатницата са назначени на щат петима души, на длъжност „машинисти“, „книговезци“ и др.; в „Булпласт-98“ ЕООД на почасово заплащане работели четири лица, на длъжност „монтажисти“, „шофьор“ и общи работници. Представен е договор за възлагане на дейности за подизпълнение, от 01.09.2020 г. с печатница „А.“, с предмет „полиграфически услуги - дизайн, оформление, предпечат и печат на книги, вестници, списания, рекламни материали — листовки, брошури, диплянки и др., книговезане и други довършителни дейности“, но не са представени фактури, приемо-предавателни протоколи, документи за плащане и други, установяващи действителното съществуване на договорни отношения за наемане на печатницата.

От „Мартен-95“ ЕООД е представен: договор за наем на недвижим имот, от 01.11.2016 г., сключен с Л. С. - наемодател, за офис - помещение в сграда 2 на ул. „545“ № 5 в[жк], [населено място]. От „Рубикон-57“ ЕООД е представено писмено обяснение, според което: полиграфическите поръчки се извършват от „Печатница Амадеус“ ЕООД и „Априом“ ООД; дружеството наема студенти от СУ „Св. К. О.“, които работят надомно със собствени компютри, и изработват софтуерни продукти и модули. „Рубикон-57“ ЕООД не е представило документи в подкрепа на твърденията си. Според писмени обяснения на „Депринт 2000“ ЕООД: дружеството е наемало подизпълнители за книговезки услуги и други дейности, свързани с ръчно изработване; разполагало е с печатарска листовка машина „Доминант“, с книговезки нож „П.“ - 130 см., лазерни и мастилено-струйни принтери с голяма скорост на печат. От двете дружества са представени счетоводни регистри и справки за отразени приходи от реализация на стоки и услуги.

Ревизираното дружество от своя страна представило доказателства за получените доставки, както и справка за извършени последващи доставки, данните от която са коментирани в приетото по делото заключение на счетоводната експертиза. Признато е с ревизионния акт, че спорните фактури са включени от „Мултипринт“ ЕООД в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС. По същество отказът да бъде уважено правото на данъчен кредит се основава на констатации и изводи за липса на т. нар. „кадрова обезпеченост“ на дружествата, от чието име са издадени фактурите. Прието е, че: е имало назначените лица на длъжности, несъответстващи на фактурираните дейности; не са представени договори с подизпълнители, както и доказателства за формиране на цената на всяка една от извършените услуги, в т.ч. за вложени материали, труд, използвани дълготрайни материални активи и други. Обобщено е, че се касае за „поток на парични средства между доставчиците и „Мултипринт“ ЕООД, но липсват доказателства за реално извършени услуги“.

Отразени са в РД, съответно обсъдени са от ответника следните констатации, като е отчетено, че: в „Булпласт-98“ ЕООД е имало назначени две лица по трудови правоотношения, на длъжност „оператор въвеждане на данни“; в „Депринт 2000“ ЕООД - едно лице, на длъжност „техник

строителство“; в „Мартен-95“ ЕООД - едно лице, на длъжност „книговезец“; в „Контракт 55“ ЕООД - две лица, на длъжност „юрисконсулт“ и „оператор въвеждане на данни“; в „Рубикон-57“ ЕООД - едно лице, на длъжност „заварчик“; от „Рос комерс-65“ ЕООД са подадени: декларация за изплатени доходи на две лица, без да е ясно, какви дейности са извършвали; справка за нает по извънтрудово правоотношение през 2018 г. В. Е.; „Мартен-95“ ЕООД и „Депринт 2000“ ЕООД са декларирали извършване на предпечатна подготовка; „Рубикон-57“ ЕООД и „Контракт 55“ ЕООД декларирали извършване на други професионални дейности, некласифицирани другаде, а „Булпласт-98“ ЕООД - търговия на дребно с други нехранителни стоки.

За тези дружества от „Мултипринт“ ЕООД на ревизиращите са представени, както следва:

- за „Рос комерс-65“ ЕООД: девет фактури, с предмет на доставките:

„корекция, редакция, закупуване на хартия и картон, отпечатване, книговезки услуги по Проект № 31-00-55/25.02.2021 г. за издаване на книгата на Х. Ч. „Слънчев хляб“ и Проект № 31 -00-56/25.02.2021 г. за издаване на книгата на С. Г. „Сърцевина“; книговезане и златни надписи на инвентарни книги; изработка на календари, печат на брошури по проект „Протегната ръка“, книговезане и препечатване на кочани, печат на флаери и плакати“. Към фактурите са приложени приемо-предавателни протоколи, подписани от представляващите, с изключение на протокол от 23.07.2021 г. Представен е и Договор за печат, от 01.07.2021 г., с предмет „отпечатване на рекламни материали“;

- за „Депринт 2000“ ЕООД: с приемо-предавателни протоколи и фактура № 0...02051/29.12.2017 г. с данъчна основа в размер на 2 050 лв. и ДДС - 410 лв., фактура № 0...02029/ 21.12.2017 г. с ДО 1 145,00 лв. и ДДС - 229,00 лв., с предмет „книговезане на кочани, печат на коли и книговезки услуги. Фактурите са придружени; договор за печат, от 01.06.2017 г. с предмет „отпечатване на рекламни материали“; според справката за стоков поток фактурите за продажби, свързани с реализацията на получените услуги са издадени преди издаване на фактурите за покупки и приемо-предавателните протоколи;

- за „Рубикон-57“ ЕООД: приемо- предавателен протокол и фактура № 0...01049/28.06.2018 г. с ДО 4 000 лв. и ДДС – 800 лв., с предмет „рязане на бели лепенки, книговезане на кочани, отпечатване на книги „Полифония“ и „Принцът на вълшебните сънища“ - Е. и 2-ри том“; плащането е извършено с вносна бележка, по банкова сметка на доставчика, от В. Е.; според справката за стоковия поток 20 380 бели лепенки са продадени от ревизираното лице с фактура от 14.06.2018 г., преди да са приети, предвид приемо-предавателния протокол от 29.06.2018 г.; 355 книги „Полифония“ са продадени с фактура от 06.06.2018 г., а според протокол от 29.06.2018 г. са приети по – късно.

- за „Контракт 55“ ЕООД: приемо-предавателни протоколи и фактури № 20...0539/30.06.2022 г. с ДО 750 лв. и ДДС - 150 лв.; № 20.. .0552/26.07.2022 г. с ДО 3 900 лв. и ДДС - 780 лв., с предмет „книговезане на кочани, изработка на музикални бюлетини А4,4+4, офсетов печат“;

- за „Мартен-95“ ЕООД: договор от 03.01.2018 г. с предмет „отпечатване на рекламни материали; приемо-предавателни протоколи и десет фактури с предмет „ печат на строителни книги, календари, диплянки, справочник, списание и визитки, книговезане на справочник, тетрадки, списание и кочани, рязане на бели лепенки“. Констатирано е от ревизиращите, че част от фактурите за последващи продажби са издадени от „Мултипринт“ ЕООД преди датите, на които са издадени фактурите за придобиване на стоките;

- за „Булпласт-98“ ЕООД: приемо-предавателни протоколи; договор за печат, от 01.12.2020 г. с предмет „отпечатване на рекламни материали“; пет фактури с предмет „ отпечатване на трисекционен цветен фирмен календар за 2021 г., публикации и наръчник по проект IGCC, изработка на заповедни книги и печатни услуги“. В счетоводството на

„Мултипринт“ ЕООД фактурите са отразени в разходите за материали и външни услуги, съответно по сметка 601 „Разходи за материали“ и сметка 602 „Разходи за външни услуги“, потвърдено и от вещото лице. За „Веда принт П“ ЕООД ревизиращите органи по проходите признали да е разполагало с „кадрова и материална обезпеченост“. Установено е още, че: „Мултипринт“ ЕООД е отразило в дневника за покупки две фактури, издадени от „ВП принт“ ЕООД, като издадени от „Веда Принт П“ ЕООД; „ВП Принт“ ЕООД не е имало назначени служители по трудови правоотношения. От ревизираното лице са представени фактури №№: 10...0183/15.06.2021 г. с ДО 728, 50 лв. и ДДС - 145, 70 лв.; 10. ..0260/30.07.2021 г. с ДО 525 лв. и ДДС – 105 лв., с предмет „печат на фактури и на списание „Строителен обзор 6/2021“. Изискани са документи от това дружество, но искането не е връчено на обявения адрес, вкл. на електронен адрес. Заключено е, че ВП П.“ ЕООД не е извършило услугите, документиран с двете фактури, №№: 10...0183/15.06.2021 г. и 10. ..0260/30.07.2021 г.

„Мултипринт“ ЕООД е упражнило и право да иска приспадане на ДК, начислен със следните фактури, във връзка с които е отразило в счетоводството си съответни разходи: фактура № 0...02077/20.11.2020 г., издадена от „Калифорния дрийм“ ЕООД; фактура № 0...03216/29.09.2021 г., издадена от „Итън индъстрис“ ЕООД; фактура № 0...0120/29.06.2020 г., издадена от „Елисплей“ ООД и фактура № 0...02339/28.11.2020 г., издадена от „Елена груп“ ЕАД. Предмет на доставките са печатни услуги. Проверката в информационната система на НАП обаче установила, че“ фактурите не са включени в дневниците за продажби на дружествата, от чието име са издадени; те са извършвали дейност, различни от описаните услуги. Към фактурите, представени от ревизираното лице са приложени фискални бонове, издадени от фискални устройства, за които е констатирано да не са регистрирани в НАП. Насрещните проверки на „Итън индъстрис“ ЕООД, „Елисплей“ ООД и „Елена груп“ ЕАД, извършени в хода на предходно ревизионно производство на „Мултипринт“ ЕООД също потвърждават констатацията, че тези дружества не са издавали гореописаните фактури.

С приетото по делото без оспорване заключение на счетоводната експертиза вещото лице е отговорило на поставените от жалбоподателя въпроси: *„счетоводени ли са надлежно процесните доставки, както и последващите сделки по реализацията им в счетоводството на дружеството - жалбоподател, включени ли в СД по ЗДДС, заплатени ли са, заплатен ли е от страна на дружеството дължимия ДДС; осчетоводени ли са надлежно приходите от последващи доставки и разходите по процесите доставки в счетоводството на жалбоподателя“*. И двата въпроса предпоставят отговор, че процесните, спорни „доставки“ са използвани за извършване от „Мултипринт“ ЕООД на последващи, облагаеми доставки. Именно в този смисъл са и отговорите на вещото лице, с оглед на което Съдът ще съобщи заключението в условията на чл. 202 ГПК.

Спорът не е, дали „Мултипринт“ ЕООД е изпълнявало договорните си ангажименти да доставя такива материали, а дали дружествата, от чието име са издадени фактурите, са действителните изпълнители. Доказателствената тежест в случая е съобразно общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК.

Данъкът върху добавената стойност се определя като косвен, многофазен и некумулятивен

данък, а практическият му смисъл е да бъде начисляван по конкретна доставка на стока или на услуга, и да бъде включен еднократно в крайната цена. Облагането само на добавената стойност се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя на съответната доставка. Действащият понастоящем ЗДДС съответства по съдържание изцяло на нормите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета, относно общата система на данъка върху добавената стойност, за целите на общността търговски оборот на стоки и на услуги. Условието, които следва да изпълни данъчен субект, претендиращ право на данъчен кредит са изброени алтернативно в чл. 71 ЗДДС. ЗДДС и Директивата предпоставят реализирането на правото на приспадане на данъчен кредит от наличието на доказателства за действително извършена престация - доставка на стока или на услуга. Трайно установена е съдебната практика в смисъл, че само издаването на данъчна фактура, която да отговаря от формална страна на изискването за реквизити и да е отразена в счетоводството на „доставчика“ и в това на получателя не е достатъчно, за да бъде изпълнен фактическият състав на нормите, регламентиращи упражняване на принципното право на приспадане на данъчния кредит. Нормата на ал. 5 от чл. 70 ЗДДС въвежда като самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит неправомерното начисляване на данък. За неправомерно следва да се счита начисляване тогава, когато посоченият в данъчната фактура доставчик не е престира стоката или услугата, а само привидно е създадено (от него и/или от лицето, претендиращо да си възстанови данъка) впечатление за такава престация. С други думи, преценката за наличието на реално осъществена доставка е неотменимо и задължително изискване за упражняване право на данъчен кредит. Извършването на такава преценка е резултат от внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност. Това е направено с процесния ревизионен акт, респ. с ревизионния доклад и с решението на ответника. Според характера и предмета на фактурираните доставки, на изследване подлежи, както действителната възможност на „доставчиците“ (ресурсна и кадрова обезпеченост) да изпълнят уговорените сделки, така и обстоятелството, дали между тях и „получателя“ е извършено прехвърляне владения (собствеността) върху стоката/услугата. Ангажираните доказателства, които бяха обсъдени по – горе, включително заключението на ССЧЕ не опровергават изводите и констатациите на ревизиращите, така както са изложени в РД и в РА. Каза се, че експертното заключение потвърждава и без това признатия от приходните органи факт за надлежно осчетоводяване на фактурите в счетоводството на жалбоподателя. Вещото лице твърди да е установило и, че: *„получените доставки са предмет на последваща реализация към клиенти, в периода на получаването им (колона 6); фактурите за последваща реализация са включени в подадените от жалбоподателя СД по ЗДДС и дневници за продажби, за съответните периоди; ДДС е начислен и отразен като задължение към Бюджета, а дължимият ДДС за съответните периоди е внесен от жалбоподателя в срок; разплащанията по доставките са извършени в брой и по банков път“*. Независимо от тези констатации Съдът, предвид дефинирания предмет на спора не намира основание да приеме материална незаконосъобразност на ревизионния акт, в частта по ЗДДС.

С процесните фактури са документирани доставки на полиграфически услуги (печатни

изделия). Изработването им включва най-малко предпечатна и печатна подготовка, съпътстващи процеси и действия, наличие на материали (хартия, картон, фолио, пластмаса, печатни машини). С оглед на това доставчиците следва да имат на разположение материалите, съоръжения, помещения, в които да ги разположат, обучен персонал. Липсата на доказателства за това, че „доставчиците“ („Булпласт-98“ ЕООД, „Депринт 2000“ ЕООД, „Рос комерс-65“ ЕООД, „Мартен-95“ ЕООД, „Рубикон-57“ ЕООД и „Контракт 55“ ЕООД) са разполагали с технически възможности и с човешки ресурси не бе преодоляна по време на съдебното производство. Твърдението, че „Рубикон-57“ ЕООД и „Булпласт“ ЕООД е ползвало печатница „А.“ и „Априом“ ООД се опровергават от неоспорените данни, че: в дневниците за продажби, за периодите от м. 12.2017 г. до м. 12.2022 г., когато регистрацията на „Печатница Амадеус“ ЕООД е прекратена, не са включвани фактури, издадени на „Рубикон-57“ ЕООД и на „Булпласт-98“ ЕООД, или на друг от процесите „доставчици; представеният от „Мартен-95“ ЕООД договор от 01.11.2016 г. за наем на офис, според който наемателят е следвало да направи основен ремонт на помещенията, с краен срок 30.03.2018 г., но от това дружество не е подадена декларация по чл. 55, ал. 1 ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица през 2018 г. „Депринт 2000“ ЕООД, „Рос комерс-65“ ЕООД и „Контракт 55“ ЕООД не представят доказателства или твърдения да са разполагали с обекти или да са превъзлагали услугите, свързани с изработването на печатни изделия. От друга страна не се опровергаха изложените по – горе констатациите, декларираните от „Итън Индъстрис“ ЕООД, „Елисплей“ ООД и „Елена ГРУП“ ЕАД, че тези дружества не са имали търговски или други взаимоотношения с „Мултипринт“ ЕООД, съответно не са издавали процесните фактури. „Калифорния дрийм“ ООД също е декларирало (установено и в резултат на извършени насрещни проверки), че предмет на дейност на дружеството е отдаване под наем на собствени недвижими имоти на територията на [населено място] и процесните фактури са злоупотреба с името им.

Представените от „Мултипринт“ ЕООД пътни листове (л. л. 104-157 от делото) не представляват „доказателства относно транспортни разходи за доставка на полиграфически продукти до клиентите...“, както се твърди, понеже не са подкрепени с други преки и/или косвени доказателства, вкл. за счетоводни отразявания на транспортни разходи. Освен това те не допринасят за доказване твърдението на ответника, че се касае за „поток на парични средства между „доставчиците“ и „Мултипринт“ ЕООД, тъй като липсват доказателства за реално извършени услуги“. Приеха се в съдебното производство и документи, представени от: Министерство на културата (том 2, л.л.285-229); Д. Ч. (л.л. (330-337); Фондация „БЦДИ“, Сдружение „Алианс за защита от насилие, основано на пола“, Фондация „Състрадание“ (л.л.338-350); „Даниел СГ“ ЕООД (л.л.351-380); Института за български език, при Б. (л.л. 381-393); Фондация „Земята и хората“ (л.л.395-403); Национален музей „Земята и хората“ (л.л.405-416); Български институт по метрология (л.л.429-430); представени от адвокат К. договори, фактури, приемо-предавателни протоколи; отговор от В. Е., като представляващ „Рос комерс 65“ ЕООД (л.л. 431-484). Документите представляват договори, сключени с „Мултипринт“ ЕООД и установяват само факта на съществуването на търговски взаимоотношения, във връзка с които евентуално са доставяни печатни материали, но не способстват за установяване на



главния факт, а именно – дали дружествата, от чието име са издадени процесните спорни фактури са действителните изпълнители на поръчките.

Според т. 1 от диспозитива на решението по дело № С-18/13 („М. пен“), Директивата за ДДС „не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, *въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално, тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на **измама** и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама...*“.

Внимателният прочит на цитираното решение на СЕС, като и познаването (макар и не изчерпателно) на практиката на Съда по приложението на Директива 2006/112/ЕО сочи, че в основата на отговорите на отправени преюдициални въпроси стои условието, „да са изпълнени предвидените в директивата процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане, и в частност - условието данъчнозадълженото лице да притежава фактура, която удостоверява **действителното извършване на доставката на стоки**“.

В този смисъл Съдът приема, че ревизиращите органи по приходите надлежно са установили обективните обстоятелства, предвид подробно анализирания факти, въз основа на които може да бъде направено обосновано заключение за това, че дружествата, от чието име са издадени процесните спорни фактури не са осъществили доставки към „Мултипринт“ ЕООД, понеже „не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за доставки не са били оправдани в счетоводната им документация“.

Несподелен от Съда е и изразеният в жалбата и в адвокатската писмена защита довод за процесуална незаконосъобразност на процесния РА, поради това, че ревизиращите органи „не са съобrazили мотивите и констатациите на Решение № 1901/07.12.2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С., с което е отменен Ревизионен акт № Р- 22220217008906-091-001/17.09.2018 г. при същата фактическа и правна обстановка, вкл. съвпадение на част от доставчиците“. В делото е налично (л. 184) цитираното решение, от което се установява, че: частично отмененият с него РА № Р- 22220217008906-091-001/17.09.2018 г. е за данъчни периоди по ЗДДС, от 01.02.2012 г., до 30.09.2017 г., докато процесният по настоящото дело РА касае данъчни периоди по ЗДДС от 01.12.2017 г., до 31.07.2022 г.; в решението няма диспозитив за връщане ревизионната преписка, за възлагане на нова ревизия, в хипотезите на чл. 155, ал. 4 ДОПК. Очевидно е, че се касае за различни данъчни периоди и неидентична с процесната по настоящото дело фактическа обстановка. С оглед на това органите по приходите, издали РА № Р- 22220223000662-091-001/26.06.2023 г. не са били обвързани от констатациите и изводите, изложени от решаващия административен орган в Решение № 1901/07.12.2018 г.

Съобразявайки гореизложените факти и мотиви Съдът приема, че в частта по ЗДДС ревизионният акт е правилен, законосъобразен и обоснован.

**III. Относно допълнително определените задължения за корпоративен данък от извършено, на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО увеличение на декларирания от дружеството финансов резултат.**

На основание чл. 26, т. 2 ЗКПО са увеличени декларираните от дружеството финансови резултат, както следва: за 2018 г. - увеличение в общ размер на 22 760 лв. по фактурите, издадени от „Мартен-95“ ЕООД и „Рубикон-57“ ЕООД и увеличение с общо 2 758, 62 лв., във връзка с отразени на 30.12.2018 г. разходи за външни услуги, с основание „приключителна“, както и на разход по сметка 499 „Други кредитори“, партия „А. Н.“, в размер на 794, 12 лв. и по сметка 455 „Разчети по социално осигуряване“, партия „А. Н.“, в размер на 1 964, 50 лв.; за 2019 г. - увеличение с 190, 44 лв., на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО резултат, предвид отразени в ГДД за 2019 г. на разходи, с 60 лв. вповече от счетоводните и отнесени в разходите за външни услуги 130, 44 лв. за начислени социални осигуровки; за 2020 г. - увеличение в общ размер на 7 954, 16 лв. по фактурите, издадени от „Булпласт-98“ ЕООД; за 2021 г. - увеличение в общ размер на 23 693, 33 лв. по фактурите, издадени от „Булпласт-98“ ЕООД „Рос комерс-65“ ЕООД, „Итън индъстри“ ЕООД и „ВП принт“ ЕООД.

Непризнаването на право на ДК по фактурите, идентифицирани по - горе и предвид условията по чл. 10, ал. 1 ЗКПО обуславя непризнаване за данъчни цели, на документално необоснованите разходи – чл. 26, т. 2 с.з. За причините да осчетоводени разходи за 2019 г. дружеството не е представило каквито и да е доказателства, вкл. в съдебното производство. Защита в тази връзка не бе осъществена. С ревизионния акт, в потвърдените от ответника с Решение № 1293/11.09.2023 г. части правилно, обосновано и мотивирано са определени задълженията за корпоративен данък.

В заключение: Ревизионен акт № Р- 22220223000662-091-001/26.06.2023 г., в оспорените пред Съда части, изменени/потвърдени с Решение № 1293/11.09.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. е издаден от компетентни органи по приходите, които са спазили изискванията за форма. Ревизионното производство е проведено и приключило в съответствие с регламентираните в ДОПК процесуални правила. Актът, в процесните оспорени части, изменени/потвърдени от ответника е обоснован и законосъобразен, вкл. досежно направените изводи за наличие на материалноправните основания на ЗДДС, да не бъде признато упражненото право на приспадане на данъчен кредит, начислен в процесните фактури.

Неоснователна е жалбата и жалбата против Решение № 1293/11.09.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., в частта за оставяне без разглеждане на жалбата за данъчните периоди по ЗДДС: м. 05.2018 г.; от м. 07.2018 г. до м. 05.2020 г.; от м. 07.2020 г. до м. 10.2020 г.; м. 02.2021 г. до м. 04.2021 г.; м. 05.2021 г.; м. 08.2021 г.; м. 10.2021 г.; м. 01.2022 г.; м. 02.2022 г.; м.м. 04, 05.2022 г. Причината за това е, че видно от таблицата, с ревизионния акт за тези данъчни периоди не са коригирани декларираните от дружеството резултати по ЗДДС.

Отхвърлянето на жалбата в оспорените части на РА № Р- 22220223000662-091-001/26.06.2023 г., потвърдени/изменени с Решение № 1293/11.09.2023 г., относно:

задълженията за ДДС, в размер на 11 665 лева, заедно със съответните лихви – 4 209 лева; задълженията за корпоративен данък, в размер на 5 611 лева и съответните лихви – 1 540 лева обуславя основателност на заявеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. На основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет Съдът го определя в размер на 2 472 лева.

Водим от гореизложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав,

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата от „МУЛТИПРИНТ“ ЕООД, против издадения от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП-В. Т. РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220223000662-091-001/26.06.2023 г., в частите, потвърдени/изменени с Решение № 1293/11.09.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП, относно: задълженията за ДДС, в размер на 11 665 лева, заедно със съответните лихви – 4 209 лева; задълженията за корпоративен данък, в размер на 5 611 лева и съответните лихви – 1 540 лева.

**ОСЪЖДА** „МУЛТИПРИНТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 472 лв. (две хиляди, четиристотин и седемдесет и два лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**