

РЕШЕНИЕ

№ 18358

гр. София, 14.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 71 състав, в публично заседание на 15.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **8821** 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 „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. П. А., чрез адв. В. Б. и адв. Т. Т. срещу Ревизионен акт № Р-22220424001534-091-001/23.01.2025 г., издаден от М. С. Х.-орган, възложил ревизията и М. Й. В.-ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 593/18.06.2025 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС. С тези аргументи се прави искане за отмяна на ревизионния акт, потвърден с Решение № 593/18.06.2025 г., издадено от директора на дирекция "ОДОП" – С..

Жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. Б., който поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски в производството. Представя списък на разноските по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП-С., редовно призован, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна.

Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, платено на процесуалния представител на жалбоподателя.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изпраща представител.

След като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на

страните, съдът приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизията на данъчнозадълженото лице „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД е възложена със Заповед №Р-22220424001534-020-001/28.03.2024 г., връчена на 10.05.2025 г. на управителя на дружеството, за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2023 г. до 29.02.2024 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване на ЗВР тече указаният в нея тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 10.08.2024 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът е продължен до 10.10.2024 г. със заповеди за изменение №Р-22220424001534-020-002/02.08.2024 г. и №Р-22220424001534-020-003/09.09.2024 г. Заповедите са издадени от М. С. Х., 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 ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22220424001534-092-001/15.11.2024 г. Срещу РД е подадено писмено възражение, което е разгледано като процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220424001534-091-001/23.01.2024 г., издаден от М. С. Х. — орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 23.01.2025 г. Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 59 801,00 лв. 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 в размер на 11 981,43 лв.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено Искане за Представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № Р- 22220424001534-040-001 /29.03.2024 г., с което са изискани писмени обяснения, справки, счетоводни, търговски и банкови документи за ревизираните периоди, справки за налични активи- недвижими имоти, МПС, и др. В отговор с придружителни писма от 04.07.2024г., 19.08.2024 г. и 12.11.2024 г. са представени писмени обяснения, договор за счетоводно обслужване, банкови извлечения, оборотна ведомост за периода 01.01.2023 г. - 31-12.2023 г., аналитична хронологична ведомост, фактури, издадени от „КОЗИРОГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МЕТАЛ КОРПОРЕИШЪН 23“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както и сключени с тях договори; приемателно-предавателни протоколи, свидетелства за регистрация на МПС, договори за покупко-продажба на МПС, фактури с получател „МАКСИМА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , придружени с договор за разпространение на рекламни материали.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изискани документи и писмени обяснения от „НАВАЛАНТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 45, ал. 2. от ДОПК са извършени насрещни проверки на „МЕТАЛ КОРПОРЕИШЪН 23“ ЕООД, „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД и „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД. За извършените проверки са съставени протоколи по реда на ДОПК.

Въз основа на събраните доказателства е установено следното:

„МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД извършва разпространение на рекламни материали по договор с „МАКСИМА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, продажба на алкохолни напитки, тютюневи изделия и други стоки за населението в магазин „А.“, намиращ се в С., [улица], и покупко-продажба на автомобили.

По отношение на начисленият данък за продажбите на услуги за разпространение на рекламни материали и продажбите на стоки в магазин „А.“ не са установени различия. Установени са продажби на автомобили, за които дружеството не е издало фактури и не ги е декларирало в дневниците за продажби. Съгласно данни от ИС на НАП са продадени лек автомобил, марка М.

Ш. с рег. [рег.номер на МПС], придобит на 16.5.2023 г., промяна на собственост на 25.10.2023 г., лек автомобил марка М. П. с рег. №563Н922, придобит на 27.11.2023 г., от 5.12.2023 г. нов собственик; лек автомобил марка С. МЦ с рег. [рег.номер на МПС], придобит на 06.11.2023 г. с нов собственик от 31.1.2024 г.

Във връзка с констатираните продажби от ревизираното лице са изисквани документи за придобиването и продажбата на автомобилите. В отговор са представени 6 договора за покупко-продажба на процесните автомобили, както следва:

- договор за покупко-продажба на МПС от 02.05.2023 г. между И. А. С. и „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД на М. Ш. с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 5 735,00 лв.;

- договор за покупко-продажба на МПС от 23.10.2023 г. между „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД и А. Д. Б. на М. Ш. с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 4 088,00 лв. В договора е посочено, че сумата е получена напълно в брой от купувача;

- договор за покупко-продажба на МПС от 07.09.2023 г. между Д. Л. Й.- Б. и „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД на М. П. с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 1 900,00 лв.;

- договор за покупко-продажба на МПС от 27.11.2023 г. между „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД и В. Г. Ю. на М. П. с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 1 900,00 лв., получени от купувача в брой;

- договор за покупко-продажба на МПС от 23.10.2023 г. между А. Д. Б. и „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД на С. МЦ с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 1 000,00, получени напълно в брой от купувача;

- договор за покупко-продажба на МПС от 29.01.2024 г. между „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД и Б. В. С. на С. МЦ с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 700,00 лева.

С РА, на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС върху продажната цена на автомобилите е начислен ДДС в общ размер на 1 114,67 лв., съответно по периоди, както следва: м. 10.2023 г. в размер на 681,33 лв., за м. 11.2023 г. - 316,67 лв., за м. 01.2024 г. -116,67 лв.

По отношение на приспаднатия данъчен кредит

1. Ревизираното дружество е приспаднало данъчен кредит в размер на 30 216,93 лв. по 26 фактури /стр. 8 -10 в РД/, издадени от „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД, както следва:

1. фактура № [ЕГН]/28.02.2023 г. с ДО 8 501,36 лв. и начислен ДДС в размер на 1 700,27 лв.

2. № [ЕГН]/28.02.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

3. № [ЕГН]/22.03.2023 г. с ДО 2 680,00 лв. и начислен ДДС в размер на 536,00 лв.

4. № [ЕГН]/21.03.2023 г. с ДО 3040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

5. № [ЕГН]/17.03.2023 г. с ДО 10 790,24 лв. и начислен ДДС в размер на 2158,05 лв.

6. № [ЕГН]/30.04.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

7. № [ЕГН]/30.04.2023 г. с ДО 10 765,76 лв. и начислен ДДС в размер на 2153,15 лв.

8. № [ЕГН]/30.04.2023 г. с ДО 2 680,00 лв. и начислен ДДС в размер на 536,00 лв.

9. № [ЕГН]/29.05.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

10. № [ЕГН]/29.05.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

11. № [ЕГН]/29.05.2023 г. с ДО 13 311,68 лв. и начислен ДДС в размер на 2 662,34 лв.

12. № [ЕГН]/29.06.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

13. № [ЕГН]/29.06.2023 г. с ДО 9 854,56 лв. и начислен ДДС в размер на 1 970,91 лв.

14. № [ЕГН]/29.06.2023 г. с ДО 2 600,00 лв. и начислен ДДС в размер на 520,00 лв.

15. № [ЕГН]/21.07.2023 г. с ДО 2 600,00 лв. и начислен ДДС в размер на 520,00 лв.

16. № [ЕГН]/21.07.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

17. № [ЕГН]/21.07.2023 г. с ДО 9 854,17 лв. и начислен ДДС в размер на 1 970,83 лв.

18. № [ЕГН]/23.08.2023 г. с ДО 3 420,00 лв. и начислен ДДС в размер на 684,00 лв.

19. № [ЕГН]/23.08.2023 г. с ДО 10 137,44 лв. и начислен ДДС в размер на 2 027,49 лв.
20. № [ЕГН]/30.10.2023 г. с ДО 3 420,00 лв. и начислен ДДС в размер на 684,00 лв.
21. № [ЕГН]/30.10.2023 г. с ДО 10 137,44 лв. и начислен ДДС в размер на 2 027,49 лв.
22. № [ЕГН]/30.11.2023 г. с ДО 3 420,00 лв. и начислен ДДС в размер на 684,00 лв.
23. № [ЕГН]/30.11.2023 г. с ДО 10 137,44 лв. и начислен ДДС в размер на 2 027,49 лв.
24. № [ЕГН]/29.09.2023 г. с ДО 2 600,00 лв. и начислен ДДС в размер на 520,00 лв.
25. № [ЕГН]/29.09.2023 г. с ДО 9 854,56 лв. и начислен ДДС в размер на 1 970,91 лв.
26. № [ЕГН]/29.09.2023 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

От страна на дружеството са представени процесните фактури, придружени с договори, приемателно-предавателни протоколи, банкови извлечения от О. АД за заплащане по фактурите, Г. карти.

На стр. 10 - 16 в РД ревизиращите са описали за всяка една фактура предмета на доставката, данъчната основа /ДО/, ДДС, договора, във връзка с който е издадена, дата на плащане и другите я придружаващи документи. Фактурите са с предмет разпространение на брошури, почистване на склад, почистване и контрол на персонала. Съгласно договорите за разпространение на рекламни брошури изпълнителят „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД приема да осъществява разпространение на рекламни материали, изразяващо се в разнос от място на предаване от страна на възложителя до пощенските кутии на домакинства в райони и градове, определени от възложителя „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД. В приемо- предавателните протоколи са описани броя на рекламните брошури, които се предават от възложителя на изпълнителя за разпространение.

Фактурите с предмет почистване са издадени във връзка с договори, сключени между възложителя „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД и изпълнителя „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД, съгласно които изпълнителят приема да почиства складова база, използвана от възложителя във връзка с неговото рекламна дейност. С анекс към съответния договор е конкретизирано, че изпълнителят се задължава да почиства складовата база на възложителя както следва: обезпрашаване; почистване на офис; почистване на санитарни помещения; почистване на евро палета, изхвърляне на стреч и опаковачни материали, измитане и измиване на подове; почистване на врати, первази, ключове и осветителни тела; измиване на охранителна щора; почистване на паркинг и общи части на складова база.

Съгласно договорите във връзка с които са издадени фактурите с предмет контрол на персонала, възложителят възлага, а изпълнителят приема да контролира разпространението на рекламни материали тип „Рекламна брошура“.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П- 22001424095972-141-001/23.08.2024 г., с който е констатирано, че ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок не са представени изисканите документи и писмени обяснения. По данни от ИС на НАП, издадените фактури на ревизираното лица са включени в дневниците за продажби за съответните периоди. „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД за периода от регистрацията си по ЗДДС /26.01.2023г./ до 31.12.2023 г. е издавало фактури единствено на ревизираното лице. В дневника за покупки е включило фактури на „СОПРАНО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ВЕС АУТО ГРУП 22“ ЕООД с ЕИК BG207017513 й „ЕЛ ПИ ДЖИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], които са нерегистрирани по ЗДДС по чл. 176 от ЗДДС и не разполагат с кадрова и ресурсна обезпеченост за извършване на фактурираните доставки. На „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за период 01.02.2023 г. - 31.05.2023 г., приключила с РА №Р- 22001423004765-091-001/26.04.2024 г., с който е установено, че дружеството е с основна дейност покупко-продажба на отработени автокатализатори и извършване на услуги. Управителят е декларирал, че стопанисва недвижим имот в [населено място], [улица], който е нает от физическо лице, с което има сключен договор

за наем на недвижим имот. По данни от ИС на НАП дружеството не е собственик на МПС, няма назначени лица на трудов договор. Не са установени подадени данни за изплатени суми по граждански договори. В хода на ревизията дружеството не е представило документи. За издадените фактури е определен дължим ДДС на основание чл. 85 от ЗДДС. За 2023 г. Няма подадена ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

2. Ревизираното лице е приспаднало данъчен кредит в размер на 10 066,80 лв. по 6 фактури, издадени от „МЕТАЛ КОРПОРЕЙШЪН 23“ ЕООД през м. 01. и м. 02.2024 г., както следва:

1. фактура № [ЕГН]/31.01.2024 г. с ДО 3 420,00 лв. и начислен ДДС в размер на 684,00 лв.
2. № [ЕГН]/31.01.2024 г. с ДО 4 800,00 лв. и начислен ДДС в размер на 960,00 лв.
3. № [ЕГН]/31.01.2024 г. с ДО 27 064,00 лв. и начислен ДДС в размер на 5 412,80 лв.
4. № [ЕГН]/29.02.2024 г. с ДО 2 150,00 лв. и начислен ДДС в размер на 430,00 лв.
5. № [ЕГН]/29.02.2024 г. с ДО 9 860,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 972,00 лв.
6. № [ЕГН]/29.02.2024 г. с ДО 3 040,00 лв. и начислен ДДС в размер на 608,00 лв.

От страна на „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД са представени процесните фактури, придружени с договори, приемателно-предавателни протоколи и банкови извлечения за заплащане по фактурите.

На стр. 19 - 20 в РД са описани всяка една фактура, предметът на доставката, ДО, ДДС, договорът, във връзка с който е издадена, датата на плащане и другите я придружаващи документи. Фактурите са с предмет разпространение на брошури, почистване на склад, почистване на магазин „А.“ и контрол на персонала. Договорите са с идентично съдържание на тези, сключени с „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П- 22220424096964-141-001/25.06.2024 г., с който е констатирано, че по връченото по чл. 32, ал. 6 от ДОПК ИПДПОЗЛ не са представени доказателства. По данни от ИС на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 03.08.2023 г. и дерегистрирано на 30.04.2024 г. по реда на чл. 176 от ЗДДС. Едноличен собственик и управител на „МЕТАЛ КОРПОРЕЙШЪН 23“ ЕООД е З. Т. З., който от 13.01.2023 г. до 05.02.2024 г. е бил едноличен собственик и управител и на „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД. Процесните фактури са декларирани в дневниците за продажби с получател ревизираното лице. В периода м.01 – м.02.2024 г. в дневник за покупки са включени фактури само от „КАНОН 888“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], което е дерегистрирано по ЗДДС по чл.176 от ЗДДС и не разполага с кадрова и ресурсна обезпечеността извършване на фактурираните доставки.

3.Ревизираното лице е приспаднало данъчен кредит в размер на 18 402,60 лв. по 26 фактури, описани на стр. 22 -24 в РД, издадени от „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД, както следва:

1. фактура № [ЕГН]/26.01.2023 г. с ДО 22 550,00 лв. и начислен ДДС в размер на 4 510,00 лв.
2. № [ЕГН]/30.01.2023 г. с ДО 28 470,00 лв. и начислен ДДС в размер на 5 694,00 лв.
3. № [ЕГН]/25.02.2023 г. с ДО 7 500,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 500,00 лв.
4. № [ЕГН]/24.02.2023 г. с ДО 5 800,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 160,00 лв.
5. № [ЕГН]/27.02.2023 г. с ДО 5 400,00 лв. и начислен ДДС размер на 1 080,00 лв.
6. № [ЕГН]/27.03.2023 г. с ДО 163,00 лв. и начислен ДДС в размер на 32,60 лв.
7. № [ЕГН]/01.03.2023 г. с ДО 120,00 лв. и начислен ДДС в размер на 24,00 лв.
8. № [ЕГН]/15.03.2023 г. с ДО 90,00 лв. и начислен ДДС в размер на 18,00 лв.
9. № [ЕГН]/10.03.2023 г. с ДО 150,00 лв. и начислен ДДС в размер на 30,00 лв.
10. № [ЕГН]/06.04.2023 г. с ДО 4 164,00 лв. и начислен ДДС в размер на 832,80 лв.
11. № [ЕГН]/20.04.2023 г. с ДО 4 252,50 лв. и начислен ДДС в размер на 850,50 лв.
12. № [ЕГН]/14.04.2023 г. с ДО 2 312,00 лв. и начислен ДДС в размер на 462,40 лв.
13. № [ЕГН]/28.04.2023 г. с ДО 4 327,00 лв. и начислен ДДС в размер на 865,40 лв.

14. № [ЕГН]/05.05.2023 г. с ДО 900,00 лв. и начислен ДДС в размер на 180,00 лв.
15. № [ЕГН]/10.05.2023 г. с ДО 480,00 лв. и начислен ДДС в размер на 96,00 лв.
16. № [ЕГН]/30.05.2023 г. с ДО 380,00 лв. и начислен ДДС в размер на 76,00 лв.
17. № [ЕГН]/01.06.2023 г. с ДО 200,00 лв. и начислен ДДС в размер на 40,00 лв.
18. № [ЕГН]/28.06.2023 г. с ДО 465,00 лв. и начислен ДДС в размер на 93,00 лв.
19. № [ЕГН]/05.06.2023 г. с ДО 1 200,00 лв. и начислен ДДС в размер на 240,00 лв.
20. № [ЕГН]/30.06.2023 г. с ДО 785,00 лв. и начислен ДДС в размер на 157,00 лв.
21. № [ЕГН]/15.06.2023 г. с ДО 348,00 лв. и начислен ДДС в размер на 69,60 лв.
22. № [ЕГН]/06.06.2023 г. с ДО 540,00 лв. и начислен ДДС в размер на 108,00 лв.
23. № [ЕГН]/13.07.2023 г. с ДО 450,00 лв. и начислен ДДС в размер на 90,00 лв.
24. № [ЕГН]/17.08.2023 г. с ДО 574,00 лв. и начислен ДДС в размер на 114,80 лв.
25. № [ЕГН]/10.08.2023 г. с ДО 250,00 лв. и начислен ДДС в размер на 50,00 лв.
26. № [ЕГН]/22.08.2023 г. с ДО 142,50 лв. и начислен ДДС в размер на 28,50 лв.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП № 22001424137621-141-001/09.09.2024 г., с който е констатирано, че по връченото по чл. 32, ал. 6 от ДОП ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и писмени обяснения. По данни от ИС на НАП е установено, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди с получател ревизираното дружество. За периода 01.12.2021 г. - 31.03.2023 г. на „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД е извършена ревизия, приключила с РА №Р-22001423002564-091-001/13.12.2023 г. В хода на ревизията е установено, че упражнявана дейност от РЛ в следните обекти: офис и склад за авточасти втора употреба. - [населено място], [улица], има регистрирани три ЕКАФП. Изследвана е възможността дружеството да извърши фактурираните доставки, като е установено, че то няма капацитет да ги изпълни. Прието е, че данъкът по издадените от него фактури е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

След съвкупната преценка и анализ на представените доказателства; от ревизираното лице, събраните такива в резултат на извършените насрещни проверки и справки в информационните системи на НАП, е формирано заключение, че няма доказателства за реално извършване на доставки по фактурите, издадени от описаните по-горе дружества и за отразените, в същите ДДС не са налице предпоставките, регламентирани в чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Аргументите в подкрепа на така формирания извод в акта са, че не са представени доказателства за кадрова обезпеченост на фактурираните доставки на услуги, в приемо-предавателните протоколи на материали за разпространение с цел реклама към фактурите са посочени бройки брошури без конкретика - периодът през който е извършено разпространението, конкретното рекламно послание, липсват каквито и да било отчетни форми, данни относно местата, където са разпространявани, целевите групи и лицата към които са насочени същите. В представените приемо-предавателни протоколи за почистване и контрол на персонала е вписано единствено, че „работата е извършена и приета без възражение“, като липсва

каквато и да било конкретика. В договорите, за почистване се посочва складова база и магазин „А.“, като в хода на ревизията не са представени документи относно наличие на такава складова база, ползвана от дружеството.

Отделно от горното органите по приходите са констатирани, че на обстоятелства /ПУФО/ за установяване наличие/липса на реални доставки и на право на приспадане на данъчен кредит конкретно по фактурите, издадени му от „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД и „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД, приключила с протокол №П-22220423104065-073-001/29.02.2024 г., като в представените при нея доказателства, присъединени към ревизионното производство, изрично е посочено, че липсват изисканите приемо- предавателни протоколи, което е дало основание, че представените от „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД приемо- предавателни в хода на ревизионното производство са съставени за целите на ревизията и не са кредитирани.

В резултат на всичко изложено дотук, органите по приходите са достигнали до извод, че е налице данъчна, измама, в която участва „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД, като фактите и обстоятелствата подробно са описани в констативната част на РА. Установена е свързаност между управляващите на дружествата доставчици и ревизираното лице, както и че счетоводството на „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД и на „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД се осъществява от едно и също лице - Г. Н. С..

РА е оспорен по реда на чл.152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с което е постановено Решение № 593/18.06.2025 г., с което РА е изменен и потвърден в оспорените части.

По делото е изслушано и прието заключение по съдебно счетоводна експертиза, изготвено от вещо лице С. М., по кредитацията на което съдът ще изложи мотиви по-долу.

В хода на съдебното производство е приета в цялост административната преписка, в т. ч. и доказателства за валидност на електронни подписи и електронно връчване на актове, постановени в хода на ревизионното производство и заповеди за компетентност на ревизиращите органи и издатели на РА и РД, на хартиен и магнитен носител, поради което и не се констатират, а и при липса на възражение, съдът приема, че не се констатират нарушения на административнопроизводствените правила на това основание.

От страна на жалбоподателя, в хода на съдебното производство, с оглед доказателствената тежест, която носи за твърденията си за правоизключващи и правопогасяващи отговорността му факти, са представени писмени доказателства, по които е работило вещото лице и които не са били приобщени към административната преписка.

Въз основа на горната фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5

от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

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

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, както и т. р. № 5/13.12.2016 г. на Върховния административен съд по т. д. № 10/2016 г. Компетентността на органа е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

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

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

В частта относно ДДС съдът намира следното: във връзка с фактурираните от страна на „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД и „МЕТАЛ КОРПОРЕИШЪН 23“ ЕООД доставки на стоки са представени заверени копия на издадените фактури, договори за разпространение на рекламни брошури и за почистване, приемо - предавателни протоколи, банкови извлечения за извършени плащания от ревизираното дружество. Установено е също, че дружеството „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД е с основна дейност по купко-продажба на отработени автокатализатори и извършване на услуги. По данни от ИС на НАП дружеството не е собственик на МПС, няма назначени лица на трудов договор. Не са установени подадени данни за изплатени суми по граждански договори. По отношение на дружеството „МЕТАЛ КОРПОРЕИШЪН 23“ ЕООД е установено по данни от ИС на НАП, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 03.08.2023 г. и дерегистрирано на 30.04.2024 г. по реда на чл. 176 от ЗДДС. Едноличен собственик и управител на „МЕТАЛ КОРПОРЕИШЪН 23“ ЕООД е З. Т. З., който от 13.01.2023 г. до 05.02.2024 г. е бил едноличен собственик и управител и на „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД. Процесните фактури са декларирани в дневниците за продажби с получател ревизираното лице. По отношение на „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД е установено по данни от ИС на НАП, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди с получател ревизираното дружество. Изследвана е възможността дружеството да извърши фактурираните доставки, като е установено, че то няма капацитет да ги изпълни. Горното е и основният аргумент на ревизионните органи да не признаят правото на данъчен кредит по фактури издадени спрямо "МУЛТИРЕКЛАМА" ЕООД. Прието е, че фактурите за доставки на услуги, издадени от „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД, „МЕТАЛ КОРПОРЕИШЪН 23“ ЕООД и „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД, касаят разпространение на рекламни брошури, почистване и контрол на персонала. Независимо от това, че ревизираното лице е представило процесните фактури, договори и приемо- предавателни протоколи, същите не са достатъчни да обосноват реално получени услуги. В преобладаващата част протоколите за приемане и предаване на рекламни брошури липсват имената на подписалите ги лица, в тях е вписано само рекламни брошури, а в друга част е вписан и броят на брошурите, но от тях не се установява къде са

разпространени, кои лица са извършили услугите. В този смисъл правилно органите по приходите не са ги кредитирали, тъй като не представляват годни доказателства, обосноваващи извършени услуги по разпространение на брошури. В приемо-предавателните протоколи за услугите по почистване и контрол на персонала е вписано, че работа е приета без забележки. Съставени по този начин те също са лишени от доказателствена сила, тъй като не съдържат никакви конкретни данни за извършените и приети услуги. Освен това липсват отчети за маршрутите на разпространение, за имената на лицата, извършили услугите. Същевременно, след справка в информационната система на НАП, се установило, че за периодите на издаване на процесните фактури „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД и „МЕТАЛ КОРПОРЕЙШЪН 23“ ЕООД не са декларирали наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения, което е доказано и в хода на ревизионното производство. „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД е декларирало две лица, като едното е с прекратен договор 16.06.2023 г. Освен това техните предходни доставчици също не разполагат с трудови ресурси, което било установено и в хода на водени срещу „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД и „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД ревизионни производства. Липсата на кадрови персонал било доказателство, че фактурираните услуги не са извършени от „МЕТАЛ ГРУП 23“ ЕООД, „МЕТАЛ КОРПОРЕЙШЪН 23“ ЕООД и от „ДОБРЕВ АУТО ГРУП“ ЕООД.

Безспорно разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС обуславят възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, отговарящ на нормативните изисквания за реквизити, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие), е основополагаща предпоставка за прилагане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит. Трайната практика на С. и СЕС приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага с фактури за доставка, която е реално осъществена. В този смисъл е решението по дело С-152/02 на С.. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите. В доказателствена тежест на лицето, претендиращо право на приспадане на данъчен кредит, е да докаже при условията на пълно и главно доказване, че са налице законоустановените предпоставки за признаване на твърдяното от него материално право.

По делото са ангажирани доказателства, които свидетелстват за реалността на извършените доставки: има данни за извършени разплащания по процесните доставки по банков път и за последващата реализация на стоките. Разплащането по издадените фактури е доказателство за реалното извършване на доставката. Това произтича от икономическата логика на взаимоотношенията между доставчика и жалбоподателя- като получател. Няма съмнение, че движението на парични средства, следва да е предприето на правно основание, в разглеждания случай - като заплащане договорената цена на доставките. В тази връзка вещото лице експерт е проследило данните за всяка една от процесните сделки в отговора на задача № 4 и 5 от експертизата (която съдът няма излишно да прехвърля в мотивите си, доколкото същата е неизменна част от материалите по делото) както и последващата реализация на стоките. Налице са доказателства за извършени плащания по фактурите, които са надлежно осчетоводени, т. е. цената по договорите и издадените фактури е платена, поради което следва да се приеме, че с осъществяването на дължимата престация- е налице дължимо плащане на законно основание по издадени фактури за услуги. Важно е да се отбележи, че всички разглеждани фактури са пряко свързани с извършваната икономическа дейност на ревизираното лице през процесните периоди.

Твърдението на органа по приходите -за липса на реално изпълнение на предмета на фактурираните услуги, представлява по същество твърдение за издаването на фактура с невярно съдържание. Според правото на Съюза- не е пречка, държавите членки да считат съставянето на фактури с невярно съдържание за част от данъчна измама - Решение на Съда на ЕС от 7 декември 2010 г. по дело C-285/09, § 48 и 49. Предвид на което, съдът, съобразно твърденията на органа по приходите, че не е доказано доставките да са осъществени от посочения във фактурите доставчик, следва да провери налице ли е измама или злоупотреба при издаването им.

По настоящия случай, не се установяват обективни данни, въз основа на които може да се заключи, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделките, с които обосновава правото си на приспадане, са част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Наличието на приключили по отношение на доставчика ревизионни производства, в които ревизираното в настоящето такова лице нито е участник, нито е могло да вземе отношение, не са основание за подобен извод. Още повече, че изводите в тях се основават на липса на материална обезпеченост на трето лице доставчик. Изрично в практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) се приема, че установяването на фактите пряко свързани с ресурсната и кадрова обезпеченост на доставчика е в доказателствена тежест на ревизиращия орган, което правило се извлича при тълкуването на чл. 168б. "а", чл. 178б. "а", чл. 220, т. 1, чл. 226 и чл. 273 на Директива 2006/112 ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на ДДС, както и че на получателя по доставките не може да му се възлага в тежест

да установява дали неговия доставчик е имал обезпеченост за изпълнение на спорните дейности. Това обосновава изводът, че с обжалвания РА незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит. В този смисъл е Решение от 11 май 2006 г. по дело С-384/04 и Решение от 21 февруари 2008 г. по дело С-271/06. В конкретния случай, не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. При това положение съобразно практиката на СЕС в Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА. Доколкото това е и единственото основание да се приеме за недоказана и реалността на декларираните от "МУЛТИРЕКЛАМА" ЕООД доставки то РА се явява необоснован.

Незаконосъобразно е начислено и акцесорното задължение за лихви.

Предвид изхода на спора – отмяна на РА, и претенциите на страните за присъждане на разноски по делото, съдът намира, че такива се следват на жалбоподателя, който претендира присъждането на внесена държавна така в размер на 50 лв., 600 лева депозит за вещо лице и 7500 лева- заплатено адвокатско възнаграждение или общо 4167,03 евро. С оглед общия материален интерес на делото от 71782,43 лева и разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнагражденията за адвокатска работа, минималното възнаграждение възлиза на 6392,59 лева, поради което и не са налице предпоставките за намаляване на претендираното такова за една инстанция в размер на 7500 лева с включено ДДС.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Първо отделение, 71 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ №Р-22220424001534-091-001/23.01.2025 г., издаден от М. С. Х.-орган, възложил ревизията и М. Й. В.-ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 593/18.06.2025 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който допълнително са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди 01. 01. 2023 г.- 30.09.2023 г., 01.12.2023 г. – 31.12.2023 г. и 01.02.2024 г.- 29.02.2024 г., 01.11. 2023 г.- 30.11.2023 г., 01.01.2024 г.- 31.01.2024 г., ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „МУЛТИРЕКЛАМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. П. А., чрез адв. В. Б. и адв. Т. Т., разноски по делото в размер на 4167,03 евро.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.

Съдия: