

# РЕШЕНИЕ

№ 15706

гр. София, 29.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,**  
в публично заседание на 13.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мариета Райкова**

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **3612** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Атомико“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „С.“, [улица], вх. „Г“, ет.1, ап.6, представлявано от управителя Т. К. Гатзулис, чрез представител по пълномощие адв. С. Ж. от САК, срещу ревизионен акт № Р-22221020006626-091-001 от 29.06.2021 г., издаден съвместно от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията, и Л. Д. П.– ръководител на ревизията, потвърден в оспорената и допустима за разглеждане част с Решение № 1641 от 21.10.2021г. на ИД директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., с който е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2016 и 2017г. по ЗКПО по реда на чл.23,ал.2,т.1 ЗКПО във вр. чл. 26,т.2 от ЗКПО и чл.10 от ЗКПО и е определен корпоративен данък за довносяне в общ размер 58 094,39лв. и са начислени лихви за просрочие, в размер на 24 757,75 лв. В жалбата се излагат подробни съображение, че ревизионният акт е издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди се, че неправилно е прието, че дружеството няма счетоводна отчетност и са отказани всички разходи по дейността. Счита се, че данъчната основа е неправилно определена и в нарушение на закона. Излагат се съображения, че е нарушена разпоредбата на чл. 32 от ДОПК тъй като липсват доказателства за публикуване на съобщението в Интернет страницата на НАП и няма протокол за това. Твърди се, че всички представени фактури отговарят на изискванията на Закона за счетоводството и органът по приходите не е събрал доказателства в обратна насока. Счита се, че не са налице основания за увеличаване

на финансовия резултат на дружеството, съотв. определяне на допълнителен данък и лихви за просрочие. Акцентира се върху обстоятелството, че ако доставчикът е ползвал работници без да ги регистрира в НАП, не означава, че доставката не е била извършена. Иска се отмяна на РА. Претендират се разноски.

В съдебното заседание жалбоподателят не се представлява.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП чрез юрк. М., оспорва жалбата като се позовава на мотивите, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“ и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Производството по адм. дело № 3612/2024г. по описа на АССГ е образувано в изпълнение на Решение № 4108 от 04.04.2024г. по адм. дело 6196/2023г. по описа на ВАС, с което е отменено Решение № 2425 от 07.04.2023г. по адм. дело 12051 от 2021г. по описа на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

По делото е представена и приета административната преписка във връзка с издаване на оспорения ревизионен акт. В настоящото производство в изпълнение на дадените указания от ВАС в съдебно заседание като писмени доказателства са представени от ответната страна Заповед № 367/17.05.2021г., за назначаването на Е. Н. за директор на ТД на НАП и Заповед № РД-01-818/10.05.2019г., с която Т. Г. е оправомощен да издава решение за изземване по чл. 7, ал. 3 ДОПК разглеждането и решаването на преписката по издаване на ревизионен акт.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221020006626-020-001/04.11.2020 г., връчена на данъчно задълженото лице на 17.12.2021 г. по реда на чл. 32 от ДОПК, изменена със ЗИЗВР № Р-22221020006626-020-002/15.03.2021 г., ЗИЗВР № Р-22221020006626-020-003/26.05.2021 г., издадени от Т. Б. Г. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП е възложено извършването на ревизия на „Атомико“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за отделните данъчни периоди от 2015 г. до 2017г. С Решение № Р-22221020006626-098-001/26.05.2021 г. на органа, възложил ревизията, е извършено изземване на разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка от Е. М. Н., в качеството му на ръководител екип на ревизията и същото е възложено на Л. Д. П., ръководител на ревизията. Посоченото решение е връчено по електронен път на 26.05.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221020006626-092-001/31.05.2021 г., връчен по електронен път на 02.06.2021 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в доклада.

Ревизията приключва с РА № Р-№Р-22221020006626-091-001/29.06.2021 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 03.08.2021 г.

В хода на ревизията е установено, че „Атомико“ ЕООД е вписано в ТР към Агенция по вписванията на 10.04.2013г., като едноличен собственик на капитала от 40,00 лв. и

управител Т. К. Гатзулис, с основна дейност през ревизирания период „компютърно програмиране“. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 13.05.2013 г.

В хода на ревизионното производство, на основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „Крос Кинг Промоут“ ЕООД, „Юро Парт“ ЕООД, „Глобул Адвъртайзинг Къмпани“ ЕООД, „Промо Грей Скил“ ЕООД, „Експрес Нешънъл“ ЕООД, „Федерал Адвъртайзинг Експрес“ ЕООД, „БГ Арт Декор“ ЕООД, „Маркетинг Микс БГ“ ЕООД, „Експрес Комюникейшън“ ЕООД, „Милениум Сълюшънс“ ЕООД, „Довес Премиум“ ЕООД, „Инстант Сейвингс“ ЕООД, „Ариал Адвъртайзинг“ ЕООД, „ЮББ ГР“ ЕООД, приключили с Протокол за извършена насрещна проверка, като събраните документи и доказателства при тези проверки били взети предвид при определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък за ревизираните периоди.

На ревизираното лице, на осн. чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ както следва: № Р-22221020006626-040-001/22.12.2020 г., № Р-22221020006626-040-002/09.02.2021 г., № Р-22221020006626-040-003/17.02.2021 г. и № Р-22221020006626-040-004/02.04.2021 г. При извършените две посещения на 10.11.2020 г. и 20.11.2020г. на посочения адрес за кореспонденция не е открито търсеното дружество, неговия управител или представител, упълномощен да получава книжа. Изготвено е съобщение по чл.32 ДОПК, публикувано в Интернет и изпратено както по електронен път, така и по пощата с обратна разписка. От ревизираното дружество са представени оборотни ведомости за 2015 г., 2016 г. и 2017 г., декларация обр. Сд-46, справка за наличните имоти, справка за наличните стоки, машини, оборудване, стопански инвентар, справка за дългосрочни и краткосрочни инвестиции, справка за вземания от трети лица и справка за лично ползване на активи. Не са представени първични счетоводни документи и счетоводно отчетност, поради което е прието, че не може да се установи, как ревизираното лице е организирано и водило счетоводното отчитане и дали счетоводните сметки са водени аналитично.

От дружеството е подадена ГДД за 2015г. с деклариран счетоводен финансов резултат /С./ печалба, данъчен финансов резултат /ДФР/ - данъчна печалба в размер на 19 432,43 лв. и дължим корпоративен данък от 1 943,24 лв., който е внесен в предвидения от закона срок. При ревизията не е извършена корекция на декларирания С. за 2015.

В подадената ГДД за 2016 г. са декларирани С. печалба, ДФР - данъчна печалба в размер на 8 000,83 лв. и дължим корпоративен данък, в размер на 800, 08 лв. С ГДД са декларираните направени авансови вноски за корпоративен данък, в размер на 14,37 лв. и корпоративен данък за донасяне 785,71 лв.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на доставчика „Промо Грей Скил“ ЕООД, на когото е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ DY401564 на обект: [населено място], район С.,[жк], [улица], магазин №5, с дата на въвеждане в експлоатация и регистрация в сървъра на НАП - 22.11.2016г. Управител на дружеството е А. А. А., който е управител на още 33 дружества и към процесните периоди е назначен на длъжност – работник товаро-разтоварни дейности. Същото лице е управител и на дружествата „Юро Парт“ ЕООД и „Крос Кинг Промоут“ ЕООД.

Извършена е и насрещна проверка на „Юро Парт“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връчено по

реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. Дружеството не е регистрирано по ЗДДС. Няма регистрирани трудови договори, няма и данни за изплатени доходи по чл.73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ DT655495, на обект офис, находящ се в [населено място], [улица] вх. „А“, ет. 3 ап. 2, с дата на въвеждане в експлоатация и регистрация в сървъра на НАП - 21.11.2016 г. Констатирано е, че няма регистрираните данни за отчетени продажби от Z отчета на ФУ за 2016 г.

Извършена е насрещна проверка на „Крос Кинг Промоут“ ЕООД, като ИПДПОЗЛ също е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени.

При насрещната проверка на „Ариал Адвъртайзинг“ ЕООД ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и писмени обяснения не са представени. Дружеството не е регистрирано по ЗДДС. Има регистрирано ФУ, от което няма данни за отчетени продажби за 2016 г. Проверяваното лице няма регистрирани трудови договори, няма и данни за изплатени доходи по чл.73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. Управителят К. Б. А. е управител и на още 22 бр. дружества. За нея има данни за един сключен трудов договор на длъжност „мияч съдове /ръчно/“. За 2016 г. е подадена ГДД с деклариран счетоводен финансов резултат /счетоводна загуба/: 200 лв.

При насрещната проверка на „Довес Премиум“ ЕООД ИПДПОЗЛ е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. Дружеството не е регистрирано по ЗДДС. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ ED277592, на обект: офис, находящ се в [населено място], [улица], [жилищен адрес] с дата на въвеждане в експлоатация и регистрация в сървъра на НАП - 29.11.2016 г. При извършена справка за регистрираните данни от Z отчета на ФУ е констатирано, че не са налице отчетени продажби от този доставчик.

В хода на ревизията е извършена насрещната проверка на „Милениум Сълюшънс“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. От информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ DY401545, регистрирано на обект офис, находящ се в [населено място], [улица], с дата на въвеждане в експлоатация и регистрация в сървъра на НАП - 30.11.2016 г. При извършена справка за регистрираните данни от Z е констатирано, че няма отчетени продажби от горесцитираното ФУ. Проверяваното лице няма регистрирани трудови договори, няма и данни за изплатени доходи по чл.73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. Управител на дружеството е Т. К., която е управител на още 22 дружества, в т.ч. и на „Маркетинг Микс БГ“ ЕООД, за която е подадено уведомление от „С. К.“ по чл. 62 от КТ за длъжността „чистач хигиенист“.

Извършена е насрещната проверка на „Маркетинг Микс БГ“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. Дружеството не е регистрирано по ЗДДС. Няма регистрирани трудови договори, няма и данни за изплатени доходи по чл.73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. От информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ DT656788, от което няма регистрирани обороти.

При извършената насрещна проверка на „Експрес Комюникейшънс“ ЕООД е

установено, че дружеството няма представляващ или друго упълномощено лице за контакт с органите на НАП, тъй като от проверка в ЕСГРАОН е констатирано, че управителя на юридическото лице - Б. А. А. е починал. Аналогична е ситуацията и при дружествата „Глобул Адвъртайзинг Къмпани“ ЕООД и „Бонус Адвъртайзинг“ ЕООД, за които е установено, че също се представляват от Б. А. А., който е починал. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „Експрес Нешънъл“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ ED277571, на обект офис, находящ се в [населено място], [улица] вх. „А“, ет. 3, с дата на въвеждане в експлоатация и регистрация в сървъра на НАП - 30.11.2016 г. Управител на дружеството е К. А. А., за когото е установено, че е управител на 48 дружества, в т.ч. и на „Федерал Адвъртайзинг Експрес“ ЕООД, като в същото време за лицето е деклариран трудов договор от друго дружество на длъжност „работник строителство“. При насрещната проверка на „Федерал Адвъртайзинг Експрес“ ЕООД на проверяваното лице е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ ED277719, регистрирано на 30.11.2016г. на адрес: офис, находящ се в [населено място], [улица], [жилищен адрес].

Извършена е насрещна проверка на „БГ Арат Декор“ ЕООД. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. Дружеството не е регистрирано по ЗДДС. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е разполагало с ФУ ED277949, от което не са регистрирани обороти. Управител на дружеството е С. К. Б., която е управител на общо 26 дружества, в т.ч. и на „Инстант Сейвингс“ ЕООД.

При насрещната проверка на „Инстант Сейвингс“ ЕООД, на проверяваното лице е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи. Дружеството не е регистрирано по ЗДДС. Няма регистрирани трудови договори, няма и данни за изплатени доходи по чл.73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. Управител е С. К. Б., която е управител и на още 26 дружества. За 2016 г. е подадена ГДД с деклариран счетоводен финансов резултат /счетоводна загуба/: 200 лв.

След анализ на събраните документи при ревизията и на наличните данни в информационния масив на НАП било прието, че не може да се установи предмета на доставките по фактурите, издадени на ревизираното дружество от горепосочените доставчици. Направен бил извод, че не може да се докаже реалността на извършените доставки по процесните фактури.

Ревизията е установила, че горесцитираните дружества не са регистрирани лица по ЗДДС, като и че на същите не са извършвани ревизии. Също така е установено, че представляващите ги лица са били управители на множество юридически лица, със задължения към РБ. По отношение на представляващите ги лица е установено, че същите не са осигурявани от тях. Констатирано е, че от почти всички дружества, издатели на процесните фактури, са подадени ГДД за 2016 г. с деклариран счетоводен финансов резултат- счетоводна загуба в размер на 200,00 лв. Отделно от горното е установено, че преките доставчици не са осигурители по чл. 5 от Кодекса за социално осигуряване /КСО/ през 2016 г., както и че от същите не са декларирани трудови

договори и данни за изплатени доходи по извън трудови правоотношения по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ.

В отговор на връчените ИПДПОЗЛ на ревизираното дружество не били представени документи, относими към процесните фактури, издадени от гореописаните дружества. На ревизиращия екип не бил предоставен достъп до първични и вторични счетоводни документи на дружеството за ревизирания период. В резултат на което ревизиращият екип приел, че е налице липса на документално обосновани факти и обстоятелства за реалността на фактурираните стопански операции, поради което е направен извод, че същите не са реално осъществени и процесните фактури са издадени без да са налице законовите предпоставки за това. В резултат на изложеното било установен ДФР в размер на 560 780,83 лв. и корпоративен данък за внасяне в размер на 56 078,08 лв., като след приспадане на вноса КД от дружеството в размер на 800,08 лв. е установен корпоративен данък за донасяне в размер на 55 278,00 лв.

От ревизираното дружество било подадена за 2017 г. ГДД с деклариран С. счетоводна печалба и ДФР - данъчна печалба в размер на 7 053,08 лв., дължим корпоративен данък от 705,31 лв., направени авансови вноски в размер на 274,54 лв. и КД за донасяне в размер на 430,77 лв.

В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на „ЮББ ГР“ ЕООД, като ИПДПОЗЛ бил връчен по електронен път. На 02.03.2021 г. от проверяваното лице е представено копие на фактура №[ЕГН]/31.03.2017 г., на стойност от 28 163,95 лв. с предмет на доставката „консултантски юридически услуги“. Констатирано било, че с изключение на процесната фактура не са представени други доказателства, като договори, анекси, допълнителни споразумения, приемно – предавателни протоколи, приложения към тях и други, свързани с фактура. От информационния масив на НАП е установено, че това дружество не е подадена ГДД за 2017 г., както и че от същото не са декларирани наети лица по трудови правоотношения и данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. При извършена справка за подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ е установено, че представляващото лице на дружеството доставчик е назначаван на трудови договори на длъжност шофьор.

Приходните орани са приели, че както от страна на „Атомико“ ЕООД, така и от „ЮББ ГР“ ЕООД, не са ангажирани доказателства за наличието на реално извършена доставка на „услуга“, поради което на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО от ЗКПО и чл. 10 от ЗКПО е увеличен С. на дружеството за 2017 г. със стойността на фактура № [ЕГН]/31.03.2017 г. от 28 163,95 лв. В резултат на гореизложеното е установен данъчен финансов резултат за 2017 г. в размер на 35 217,03 лв. и корпоративен данък за периода в размер на 3 521,70 лв., като след приспадане на декларирания и вносен КД от дружеството е установен данък за донасяне в размер на 2 816,39 лв.

В хода на ревизията е установено, че от „Атомико“ ЕООД са декларирани тримесечни авансови вноски за корпоративен данък за 2017 г., като за несвоевременното им внасяне е начислена лихва за просрочие в размер на 0,11 лв., както и лихва по реда на чл. 89 от ЗКПО в размер на 12,21 лв. За несвоевременното внасяне на дължимия КД за 2016 г. и 2017 г. на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания по отношение на допълнително установения корпоративен данък са начислени лихви за 2016 г. в размер на 23 817,51 лв. и за 2017 г. в размер на 927,92 лв.

При гореописаната фактическа обстановка е издаден Ревизионният акт № Р-22221020006626-091-001/29.06.2021г. издаден от Т. Г. и Л. П. Последният е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП”С. с жалба, вх.№ 53-06-6510/16.08.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С.. С Решение № 1641/21.10.2021 г. РА е потвърден в частта относно установените задължения за корпоративен данък за 2016 г. и 2017 г., като в останалата част жалбата е оставена без разглеждане като недопустима и производството е прекратено.

По делото е приета административната преписка. В хода на съдебното производство е назначена съдебно - счетоводна експертиза. В съдебно заседание вещото лице поддържа даденото заключение и същото е приобщено към материалите по делото. В заключението си по изготвената експертиза вещото лице е разгледало подробно и описало фактурите и наличните към тях други документи, които е представило ревизираното лице. В депозираното заключение вещото лице е установило следното:

*Относно изплащане задълженията към всички доставчици платежни документи и тяхното осчетоводяване, не са представени.*

*- По отношение на доставчика „Кинг Крос Промоут“ ЕООД: Счетоводството на дружеството използва следните счетоводни сметки: сметка 602 Разходи за външни услуги и сметка 401 Доставчици, като са използвани различни подсметки за видовете услуги. Сметката е дебитирана със стойността на всяка от фактурите срещу кредита на сметка 401 Доставчици, с което осчетоводяване се начислява разход за „Атомико“ ЕООД и се начислява задължение за заплащане към доставчика Към фактурите е приложен Договор за предоставяне на услуги № 016 от 10.04.2016 г. със страни „Атомико“ ЕООД - Възложител и “Крос Кинг Промоут“ ЕООД – Изпълнител. Представени са и три доклада. Експертизата се запозна с тяхното съдържание, но не*

успя да свърже предметът на договора „регистрация и продажба на домейн имена и хостинг планове, да извърши консултантски услуги, рекламни услуги, да изготви рекламни лого и уебдизайн по задание на Възложителя, на територията на Р. България и на територията на Р. Гърция“ с развитите теми в докладите. Фактурите не се придружават от документи за плащане по договора. Не се прилага регистър за осчетоводяване на плащането.

- По отношение „Юро Парт“ ЕООД: Фактурите, издадени от „Юро Парт“ ЕООД, не са приложени в класъра с документи /отсъстват/. Освен счетоводния регистър, други документи не са представени. Фактурите не се придружават от документи за плащане по договора. Не се прилага регистър за осчетоводяване на плащането.

- Относно „Глоубъл Адвъртайзинг Къмпани“ ЕООД: Заедно с фактурата са представени Договор за рекламна услуга №23 от 2016 г., сключен на 01.02.2016 г. и Протокол за приемане на извършена работа по договор за интернет услуги №23/2016 г., с който на 31.12.2016 г. Възложителят приема извършената от Изпълнителя работа по договор №23/2016 г. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представя и документ за плащането.

- По отношение на „Промо Грей Скил“ ЕООД: Не се представят придружаващи фактурите документи. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Експрес Комюникейшън“ ЕООД: Фактурите са приложени в класъра с документи и се придружават се от Договор за интернет маркетингова услуга №001/09.02.2016 г., сключен на 09.02.2016 г., Приложение 1 към Договор №001/09.02.2016 г. Заявка за маркетингова услуга, Договор за интернет маркетингова услуга №002/14.03.2016 г., сключен на 14.03.2016 г., Приложение 1 към Договор №002/14.03.2016 г. Заявка за маркетингова услуга, Договор за интернет маркетингова услуга №003/02.04.2016 г., сключен на 02.04.2016 г. и Приложение 1 към Договор №003/02.04.2016 г. Заявка за маркетингова услуга, Консултантски договор, сключен на 12.03.2016 г. и Протокол за приемане на извършената работа по Договор за извършени консултантски услуги № 001/09.06.2017 г. . В договорите е записано, че „цената на маркетинговата услуга се определя въз основа на броя на позициите /сделките с трети лица/, но не се прилагат протоколи за извършената работа, в които да е описано какво е изпълнено и как е достигнато до посочената стойност във фактурите, като се използват тези разценки за 1 позиция /сделка/.



Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- Относно „Бонус Адвъртайзинг“ ЕООД: Заедно с фактурите се представят следните документи: Доклад за маркетингово проучване, като не е записано от кого е изготвен докладът, за кого е предназначен. Не е представен договор, за да се прецени как предметът на договора се свързва с доклада за маркетингово проучване и с основанията за издаване на фактурите, в които е записано: реклами, семинари, консултантски услуги. Експертизата счита, че Докладът за маркетингово проучване не може да се обвърже с издадените фактури от „Бонус Адвъртайзинг“ ЕООД. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Експрес Нешънъл“ ЕООД: Към фактурите се представя: Договор за услуга, сключен на 08.03.2016 г., Доклад за извършено проучване, но не е посочено кой от приложените доклади е свързан със сключения договор. Експертизата се запозна с тяхното съдържание, но не успя да свърже предметът на договора с развитите теми в докладите, които представят анализ на данни за значително по-стари периоди от датата на сключването на договора. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Федерал Адвъртайзинг Експрес“ ЕООД: фактурите не са приложени. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането. Не се представят придружаващи фактурите документи.

- Относно „БГ Арт Декор“ ЕООД: Заедно с фактурите се представят Договор за онлайн реклама, сключен на 08.05.2016 г., Приложение 1 към Договора, Потвърждение Протокол за извършена услуга по Поръчката, с което се потвърждава, че заявените услуги по направената по-горе поръчка са предоставени в посочените срокове. Протоколът е с дата 21.05.2017 г., Доклад, изготвен от „БГ Арт Декор“ ЕООД до „Атомико“ ЕООД с дата 20.12.2016 г. Първата глава от доклада е свързана с разясняване на тези от теорията на маркетинга. Втората глава представя анализ на състоянието на „Медика“ АД – [населено място]. В списъка с използвана литература са посочени статии от 1996 г., 1998 г., 2001 г., 2003 г., 2006 г. Предметът на сключения договор е: Изпълнителят приема да публикува в интернет сайта срещу заплащане на възнаграждение рекламни изображения, текстове и препратки /връзки към друг сайт/ на Възложителя, онлайн

обучение за интеграция на приложения, поради което не може да се установи връзката между договора, фактурите и представения доклад. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Маркетинг Микс БГ“ ЕООД: Заедно с фактурите се представя: Договор -Поръчка, сключен на 08.03.2016 г., Приложение 1 към Договора, Потвърждение-Протокол за извършена услуга по Поръчката, с което се потвърждава, че заявените услуги по направената по-горе поръчка са предоставени в посочените срокове. Протоколът е с дата 21.05.2015 г. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Милениум Сълюшънс“ ЕООД: Фактурите са приложени в класъора с документи. В Описа е записано, че за доставчика се представя и заверено копие от Договор за услуга, но договор не е намерен. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Довес Премиум“ ЕООД: Към приложените документи в класъорите не се намират фактурите и други придружаващи документи към тях за доставчика. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Инстант Сейвингс“ ЕООД: Три от издадените фактури не са приложени в класъора - № 4/16.08.2016 г., № 16/21.10.2016 г. и № 22/09.12.2016 г. Представени са: Договор за интернет маркетингова услуга №001/09.02.2016 г., сключен на 09.02.2016 г., Приложение 1 към Договор №001/09.02.2016 г. Заявка за маркетингова услуга. В Описа с документи е записано, че е приложен Доклад за извършено проучване, като не се конкретизира точно кой от приложените три доклада за извършено проучване в класъора е свързан с процесните фактури, издадени от „Инстант Сейвингс“ ЕООД. Експертизата се запозна със съдържанието на докладите, но не успя да свърже предметът на договора с развитите теми, които представят анализ на данни за значително по-стари периоди от датата на сключването на договора. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „Ариал Адвъртайзинг“ ЕООД: Към фактурите са приложени следните документи: Договор за услуга, сключен на 07.03.2016 г., Договор за услуга, сключен на 14.03.2016 г., Договор за

услуга, сключен на 05.04.2016 г., Договор за услуга, сключен на 10.04.2014 г. и Договор за услуга, сключен на 10.06.2016 г., Протокол за приемане на извършена работа от 30.12.2016 г., Доклад за извършено проучване по договор - не се конкретизира с кой от договорите е свързан Докладът за извършено проучване. Експертизата счита, че Докладът за извършено проучване не може да се обвърже с предмета на договорите и издадените фактури. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

- По отношение на „ЮББ ГР“ ЕООД: Не се представят придружаващи фактурата документи по преписката и в класьорите. Не се представя счетоводна операция за извършено плащане на задължението. Не се представят и документи за плащането.

Относно изплащане задълженията към всички доставчици, експертизата изиска платежни документи и извлечения от аналитичната отчетност на сметка 401 Доставчици, за да разбере към определена дата какви са задълженията за всеки доставчик и дали е заплатено в по-късен период. Представи се Справка само на вземанията към 31.12.2019 г., от която е видно, че дружеството има вземания от клиенти за обща сума 116 410,60 лв., но няма задължения. От оборотната ведомост, изпратена електронно, към тази дата е видно, че не остават никакви задължения по сметка 401 Доставчици, но платежни документи и тяхното осчетоводяване, не се представиха.

За 2016 г. са начислени приходи в размер на 872 380.38 лв., а за 2017 г. - 356 475.44 лв.

За начислените разходи правилно са използвани сметки от група 60 Разходи по икономически елементи: сметка 602 Разходи за външни услуги, като се използват и подсметки, за да се разграничат видовете услуги. Не се представят фактури за продажби и договори към тях, за да се прецени как разходите могат да се обвържат с приходите. Приходите са начислени само по една синтетична сметка 703 Приходи от продажба на услуги и разходът, начислен по отделните подсметки на сметка 602 Разходи за външни услуги през съответния финансов период е свързан с общия приход за този период.

За 2017 г. в счетоводния баланс е записана текуща печалба в размер на 311 000 лв., което се разминава с печалбата, вписана в оборотната ведомост – 7 000 лв. Приходът за 2017 г. е 356 475.44 лв., разходът в оборотната ведомост, отчетен по сметка 611 Разходи за основна дейност е в размер на 346 832,82 лв., отчетени са и други финансови разходи за 1 505,54 лв., затова вписаната печалба в счетоводния баланс

не е точна. В пасива на баланса следва да се отрази задължението към доставчиците, което е в размер на 446 094.47 лв., а е посочено 143 000 лв. От Главните книги за 2015 г., 2016 г. и 2017 г. се разбира, че сметка 703 Приходи от продажба на услуги е приключена директно със сметка 123 Печалби/загуби/ от текущата година, а е правилно да се приключи със сметката, отчитаща разходите. Представят се договори и протоколи към някои от фактурите, но не се представят документи, които могат да обосноват начисления разход. Доставчиците не са направили калкулации или количествено-стойностни сметки, в които да посочат часовете на труда си и цената на вложени материали, ако са използвали такива.

Процесните фактури съдържат основните реквизити, посочени в Закона за счетоводството. когато се фактурират услуги, е необходимо същите да се придружават от документи, в които да се поясни в какво се изразяват тези услуги, като само договорите не са достатъчни. Следва към тях да се прилага и резултатът от свършената работа, описана и подкрепена с количествено-стойностни сметки или протоколи, които да дават представа за отделните извършени операции, за да се изпълни възложеното, както и количеството вложен труд в човеко/часове, разценки на една операция, вид, количество, стойност на материали, ако са вложени и др., за да може да се обоснове направеният разход. Не са представени някои от фактурите, липсват документи, които да ги придружават и поясняват вида на услугите така, че да може да се достигне до изясняване на фактурната стойност. В някои от протоколите се констатираха несъответствия в датите. Представените доклади не са конкретно свързани със записаното в договора като възложена работа, представят се анализи за значително по-стари периоди от 2016 г. и 2017 г., което не носи ползност от информация към процесния период и експертизата не успя да ги обвърже с предмета на издаване на фактурите.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред. Разгледана по същество е основателна, но не по съобръженията, изложени в нея.

Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионен акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Органът възложил ревизията е териториалният директор или лицето, на което са делегирани тези правомощия по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В настоящият

случай това е Т. Б. Г., който е надлежно упълномощен, видно от заповед № РД-01-818/10.05.2019 (л. 20 от делото). В принципен план, изземването на преписката е постановено от Г.– началник сектор, който като горестоящ орган по смисъла на чл. 7, ал. 3 от ДОПК притежава компетентност да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите. В конкретния случай е налице основание за изземване на компетентност – преминаване на ръководителя на ревизията на друга длъжност.

Съгласно Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС, за да е налице валидно издаден РА по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, той следва да е издаден от две лица: 1. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на ревизията и 2. от органа, който е възложил ревизията, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция. За да е налице валидно издаден ревизионен акт, правомощията на длъжностните лица, които го подписват, трябва да са надлежно възложени по предвидения в закона ред.

В настоящия случай обаче е налице невалидно изменение на ревизиращия екип чрез определяне на нов ръководител на ревизията, тъй като е извършена промяна в него, без да е налице заповед за удължаване на срока. Съгласно съдебна практика на ВАС неспазването на сроковете по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК не обуславя извод за нищожност на ревизионния акт, а единствено при липса на извършено удължаване на срока на ревизията не се вземат предвид процесуалните действия на ревизиращите органи, извършени след сроковете за извършване на ревизията по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК. Тук обаче след изтичане на срока на ревизията (който е до 17.05.2021г.) е изменен ревизиращият екип, като е определен нов орган по приходите за ръководител на ревизията и едновременно с това лицето е станало член на ревизиращия екип.

Изземването на преписката е постановено от компетентен орган– началник сектор, който като горестоящ орган по смисъла на чл. 7, ал. 3 от ДОПК притежава компетентност да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите. Това изземване обаче следва да бъде извършено до изтичане на срока за извършване на ревизията (в този смисъл Решение № 5206 от 17.05.2023 г. по адм. д. № 9474/2022 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 1842 от 20.02.2023 г. по адм. д. № 6454/2022 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 5823 от 04.05.2018 г. по адм. д. № 2204/2018 Г., VIII отд. на ВАС). В случая промяна е извършена, без да е налице заповед за удължаване на срока –

срокът е изтекъл на 17.05.2021г., а решението за изземване е издадено едва на 26.05.2021г., поради което не е налице валидно изменение на екипа, подписал РА. Иначе казано - Л. Д. П. не може да бъде определена за ръководител екип на вече приключила ревизия.

По изложените съображения обжалваният РА е нищожен поради липса на компетентност на подписалата го като ръководител на ревизията Л. Д. П., тъй като ревизионната преписка не ѝ е възложена надлежно. За нея не е възникнало правомощие да участва в състава на органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК, които разполагат с възможност да издадат ревизионния акт.

По изложените съображения настоящият състав намира, че обжалваният РА следва да се прогласи за нищожен. На основание чл. 160, ал. 5 ДОПК, административната преписката следва да се изпрати на Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - С..

Водим от горното, съдът

### **Р Е Ш И:**

**ПРОГЛАСЯВА НИЩОЖНОСТТА** на ревизионен акт № Р-22221020006626-091-001 от 29.06.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден в оспорената и допустима за разглеждане част с Решение № 1641 от 21.10.2021г. на ИД директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С.,

**ИЗПРАЩА** административната преписка на Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – [населено място].

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

