

РЕШЕНИЕ

№ 39622

гр. София, 27.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в
публично заседание на 27.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **522** по описа за **2024** 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, вр. Закона за корпоративното подоходно облагане.

Управителят на „МЕЙСИ СОЛЮШЪНС“ ЕООД е оспорил РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22221022005537-091-001/17.08.2023 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърден с Решение № 1691/29.11.2023 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП.

Дружеството – жалбоподател е представлявано заедно и поотделно от двама адвокати, които: поддържат жалбата и искането за отмяна на ревизионния акт; ангажират заключение на съдебносчетоводна експертиза – основно и допълнително; представят счетоводни документи, които са изследвани от вещото лице; претендират възстановяване на разноските за водене на делото, съгласно списък; 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; ангажира допълнително заключение на счетоводната експертиза; представя писмена защита; желае юрисконсултско възнаграждение; възразява за прекомерност на адвокатското; прави възражение и по чл. 161, ал. 3 ДОПК.

За първи път с писмената защита адвокат Г. Д. въведе като предмет на оспорване и твърдение за незаконосъобразност на РА, поради това, че срокът за извършване на ревизията е изтекъл на 20.12.2022 г., последващите процесуални действия, вкл. издаването на акта са извършени без правно основание. Във връзка с това възражение, с Определение № 1928/19.05.2025 г. Съдът отмени протоколното си определение от 10.03.2025 г., с което приключи устните състезания, и

указа на ответника да представи заповед по чл. 114, ал. 4 ДОПК – заповед на изпълнителния директор на НАП, за поредно продължаване срока на ревизията. С молба от 27.05.2025 г. ответникът представи (л.л. 130-132): искане от 16.03.2023 г., от директора на ТД на НАП – С., до изпълнителния директор на НАП, за продължаване срока на ревизията; Заповед № Р-22221022005537-ЗИД-001/20.03.2023 г. на изпълнителния директор на НАП, с която срокът на ревизията е продължен до 27.06.2023 г. Адвокат Д. – пълномощник на жалбоподателя оспори тези документи с възражение, че не са подписани. Представиха се от ответника на СД документите, с данни за подписването им с валидни електронни подписи, но в съдебното заседание на 27.10.2025 г. адвокат Д. заяви становище за неприемането им като доказателства и за оспорване на заповедта на изпълнителния директор. Доказателствени искания във връзка с това оспорване не бяха направени.

С издадени от компетентен орган по приходите заповеди е възложена ревизия на „Мейси солюшънс“ ЕООД за определяне задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане, за периода от 01.01.2021 г. до 31.2021 г. Съставен е ревизионен доклад (л. 100 от делото), срещу който е подадено възражение, оспорващо фактическите констатации. Възражението е прието за неоснователно от издателите на ревизионния акт. Издаден е процесният РА № 22221022005537-091-001/17.08.2023 г. (л. 63), с който, в тежест на дружеството са начислени задължения за корпоративен данък, в размер на 261 988, 90 лева и лихви – 31 814 лева. С Решение № 1691/29.11.2023 г. (л. 42) решаващият административен орган е потвърдил РА.

В съдебното производство са приети без оспорване основно и две допълнителни заключения на съдебносчетоводна експертиза, отговарящи на въпроси, поставени съответно от защитата на жалбоподателя (основно и допълнително заключение) и от ответника.

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

Неоснователно е възражението, че срокът за извършване на ревизията е изтекъл на 20.12.2022 г. и последващите действия, вкл. издаването на акта са извършени без правно основание.

Със ЗВР № Р-22221022005537-020-001/20.10.2022 г. (л. 48) е възложена процесната ревизия от компетентен орган по приходите, за задължения по ЗКПО, за периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. Връчена е на 28.10.2022 г. и с нея е определен срок „два месеца от връчването ѝ“, което означава (арг. чл. 114, ал. 1, изр. първо ДОПК) до 28.12.2022 г. Същият орган, със заповедта на л. 51 от 22.12.2022 г. продължил срока на ревизионното производство до 27.01.2023 г. С издадената на 23.02.2023 г. заповед (л. 57 от делото) възложителят на ревизията отново е продължил срока, до 27.03.2023 г. Заповедите, с които срокът е продължен до 27.03.2023 г. са издадени от възложителя на ревизията П. Г. – началник Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, при ТД на НАП – С. и представляват валидни административни актове, като продължаването на сроковете е в рамките на 5-месечния срок, регламентиран с чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК. На 20.03.2023 г. П. Г. издала и Заповед № Р-22221022005537-020-005/20.03.2023 г. (л. 60), с която срокът на ревизията е продължен с още три месеца – до 27.06.2023 г., за което същата не е притежавала такова правомощие. От ответника обаче се представиха допълнително цитираните по - горе: искане от 16.03.2023 г., от директора на ТД на НАП – С., до изпълнителния директор на НАП, за продължаване срока на ревизията; Заповед № Р-22221022005537-ЗИД-001/20.03.2023 г. на изпълнителния директор на НАП, с която срокът на ревизията е продължен до 27.06.2023 г. Съдът не намира основания да дискредитира валидността на заповедта на изпълнителния директор, с която срокът на ревизията е продължен до 27.06.2023 г. Заповедта е подписана с електронен подпис, като електронен документ – част от Информационната система „Контрол“ и за оспорване истинността ѝ дружеството- жалбоподател не ангажира съответни доказателства, предвид чл. 193, ал. 3, изр. първо ГПК.

Като съобразява констатациите на ревизиращите органи по приходите, решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. и писмената му защита, експертните заключения, жалбата и доводите на защитата Съдът приема по същество, че жалбата е неоснователна.

С РА № 22221022005537-091-001/17.08.2023 г. в тежест на „Мейси солюшънс“ ЕООД са определени допълнително задължения за 2021 г., за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане, в размер на главница 261 988, 90 лв. и лихви - 31 814,04 лв., след като не са признати за данъчни цели (чл. 26, т. 2 ЗКПО) разходи за реклама за 2021 г., в размер на общо 2 646 074,54 лв. по фактури, издадени от: ADEXICO/NEXT VOLUME GENERATION - дружество, регистрирано в САЩ; CLIX FLOW LLC - дружество, регистрирано в САЩ; ISHTA MEDIA KFT. - дружеството, регистрирано в У.; CLIPMEUP LIMITED - дружество, регистрирано в Х. К.; IMONETIZEIT LIMITED - дружество, регистрирано в Х. К.; MEDIA GROUP B.V. /ADVIDI/ - дружество, регистрирано в Н.; NOVACLICK D.O.O - дружество, регистрирано в Х.; ADSVIDEO LIMITED - дружеството, регистрирано в Х. К.; PANGAEA ONLINE /THE FELLAS ADS/ - дружеството, регистрирано във Великобритания; ADTRACTION LIMITED; AVION BUSINESS SOLUTIONS; ADSVIDEO LIMITED; MEDIA GROUP B.V.

През ревизиращия период декларираната от „Мейси солюшънс“ ЕООД дейност е извършване на електронни услуги, представляващи предоставяне на достъп до сайтове и абонамент за диети, програми за упражнения и хранене, йога, онлайн - абонаментни планове, електронни книги и видеоклипове. При проверка в офиса, обслужващ счетоводно дружеството на ревизиращите органи не са представени: преведени на български език договори с клиенти и доставчици, а само документи „в електронен вариант“, без превод на български език; фактури за начислени и платени такси към доставчици на платежни услуги, както и информация, относно сайтовете за хранене и изготвянето на диети. Констатирано е, че: два от сайтовете, ползвани от „Мейси солюшънс“ ЕООД не били достъпни; най-голям дял в дейността на дружеството, предвид отчетените за 2021 г. разходи имат разходи, осчетоводени по сметки 602 „разходи за външни услуги“ - 602/2, „други услуги“ - 2 023 999, 24 лв. и 602/3 „реклами, маркетинг и др. услуги“ - 1 215 329,84 лв., при отчетени от дружеството приходи, в общ размер на 4 052 888, 25 лв.

Според дадените от управителя обяснения (пояснения): той е бивш състезател и треньор по волейбол; през 2022 г. видял възможност да се занимава с онлайн-продажби на спортни и хранителни режими, и йога – програми; дружеството има изградени сайтове и създадена система на работа, която към момента работела и не е предприемал промени от никакво естество, не е сключвал сделки; продажбите се осъществявали през сайтовете на дружеството, като плащанията се обработвали от Worldline, Secure trading, Truevo, Korta, Elavon/Kvanto и други компании, занимаващи се с обработване на картови плащания; те администрирали поръчките и плащанията, извършвани на сайтовете на дружеството, като предоставяли в табличен вид данни за всички операции, извършени от клиенти на „Мейси солюшънс“ ЕООД, вкл. данни за националността на потребителите; информацията в притежаваните от „Мейси солюшънс“ ЕООД сайтове се съхранявала в облачното пространство на доставчика на облачни услуги Amazon; поддържането на информацията на сайтовете, защитата от хакери, данни за посещенията и действията на потребители, поддържане на архив и др. се осъществявали от хостинг-компанията Cloudfloordns; имената на домейните (интернет – страниците) са закупени от name.com; главна причина за големите рекламни разходи са сключените договори с маркетингови компании, които да привличат потребители, абониращи се за услугите, предоставяни от дружеството; освен разходите за обработка на картовите плащания в дружеството са осчетоводявани и разходи за реклама в интернет-пространството, както и разходи за услуги от дружества, осъществяващи отчитане броя на кликания върху банерите от рекламите към голям брой компании,

регистрирани в Х. К., САЩ, С., Н., У. и др.; използвани се различни видове реклама - пощенски трафик и известия за натискане/рекламни банери; „Мейси солюшънс“ ЕООД заплащало услугите на тези компании, само когато е извършено действие - закупуване на абонамент за предоставяната услуга (достъп до диети, програми за упражнения и хранене, йога), и само един път за един потребител; приблизителната стойност на такъв разход е около 50-60% от сумата на абонамента (предлаганата услуга).

Ревизиращите органи възложили, на основание чл. 60, ал. 1 ДОПК техническа (компютърна) експертиза, според заключението на която: хостването на процесите сайтове се извършва на сървъри на компанията А.; всички сайтове са със сходна визия, еднотипно предназначение, идентична структура, дизайн и визуализация; промотирани са в търсещите машини, в интернет-пространството – Bing, Yahoo, Google, директно от хостващата компания А., като част от услугата за хостване и избрания маркетингов план; съгласно установените данни сайтовете са промотирани и рекламирани само в посочените търсачки; няма данни за споделяне, промотиране и поставяне на рекламни банери и линкове в други сайтове, платформи, информационни хъбове, блогове и заинтересовани групи; обемът на рекламирането е включен към услугата за хостване на компанията А., като видно от анализа на дневния трафик посещаемостта на сайтовете е в най ниския диапазон на популярност на интернет-базирани платформи - сайтовете са посещавани от няколко души дневно; самите сайтове не съдържат данни за абонираните за тях услуги и текуща статистика за предходни периоди; налице е връзка с външна за сайтовете изградена ERP система, която адресира потреблението; дейността е популяризирана от провайдера на сайтовете А., който генерира линкове в търсещите машини, някои от които са Bing, Yahoo, Google; всички посещения на сайтовете се извършват чрез първоначалното им търсене в интернет-базираните търсачки, при средна посещаемост от 2-8 потребители, като в тази бройка не се включват отчетите на търсачките, които периодично сканират сайтовете; при това положение годишното посещение на сайтовете на жалбоподателя е определено в диапазона от 730 до 2 920 посещения, като не е задължително посетителите да са ползватели на услугите. По време на съдебното производство от страна на дружеството не бяха ангажирани в тази връзка доказателства за насрещно доказване. Анализирайки писмените доказателства и заключението на експертизата, ревизиращите органи по приходите приели, че: не се установява извършена рекламна дейност чрез банери, поставяне на линкове в други сайтове, споделяне и промотиране, какъвто е предметът на отчетените разходи за реклама от доставчиците: “Adexico next volume generation” – САЩ, “Clix flou”- САЩ, “Ishta media” KFT – У., „Clipmeup limited” – Х. К., “Imonetizeif limited”- Х. К., “Media group” B.V- Н., “Novaclick” – Х., “Gedge ventures PTE” - Х. К., “Adsvideo limited” - Х. К., “Pangaea online” – Великобритания, понеже няма конкретни данни, които да установяват точния вид и обем на фактурираните услуги, начина на формирана стойността; само от фактури не се доказва документална обосновааност на отчетените разходи; налице са обстоятелства, по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО - начислени са възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. За 2021 г. „Мейси солюшънс“ ЕООД е подало годишна данъчна декларация по ЗКПО с данъчен финансов резултат „печалба“, в размер на 226 159, 59 лв. и дължим данък - 22 615, 96 лв., а на 24.08.2022 г. - коригираща ГДД с деклариран счетоводен финансов резултат „загуба“ - 28 678, 38 лв. и данъчен финансов резултат „загуба“ - 26 185, 49 лв. На основание чл. 26. т. 2, вр. чл. 10, ал. 1 ЗКПО с ревизионния акт не са признати за данъчни цели разходите, в общ размер на 2 646 074, 54 лв., осчетоводени от „Мейси солюшънс“ ЕООД по сметки 6021, 6022 и 6023 с фактури, издадени от посочените по – горе чуждестранни дружества. В резултат на извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат с 2 646 074, 54 лв. с акта е са определени: данъчна печалба 2 619 889, 05 лв.; дължим корпоративен данък, в размер на 261 988, 90 лв. и лихви - 31 814, 04 лв.

Обстоятелствата, въз основа на които органите по приходите и ответникът са обосנוвали изводите си, са установени и обобщени в резултат на подробно описаните в РД процесуални действия които, според Съда са позволили обективно и всестранно изясняване на релевантните факти и твърдения.

Заклучението на приетата без оспорване от ответника съдебносчетоводна експертиза е отговорило на поставени от защита на дружеството – жалбоподател въпроси, а именно: „има ли сключени договори между „Мейси Солюшънс“ ЕООД и дружествата Adtraction Limited, ClipMeUP, Clix Flow LLC, Imonetizeit Limited, Next volume corporation/Adexico, Novaclick D.o.o, The Fellas ADS B.V и за какви услуги са сключените договори; след запознаване със статистическите данни за извършените покупки на сайтовете на „Мейси Солюшънс“ ЕООД, вследствие на дигитален маркетинг, извършен (?) от Adtraction Limited, ClipMeUP, Clix Flow LLC, Imonetizeit Limited, Next volume corporation / Adexico, Novaclick D.o.o, The Fellas ADS B.V да отговори, колко покупки са направени на база дигитален маркетинг/реклама; има ли сключен договор с AVION BUSINESS SOLUTIONS LIMITED, за какви услуги е същият и какво е отчетено в приложенията към издадените фактури. На така поставените въпроси вещото лице е отговорило, съответно следното: налице са договори с изброените дружества, за рекламиране порталите на жалбоподателя и намиране на заинтересовани потребители, закупуващи абонаменти за предлаганите от същия електронни услуги - достъп и абонамент до сайтове за диети, йога и др. и дигитален маркетинг; след анализ на статистическите данни за извършените покупки на сайтовете на „Мейси Солюшънс“ ЕООД, вследствие дигитален маркетинг, извършен от Adtraction Limited, ClipMeUP, Clix Flow LLC, Imonetizeit Limited, Next volume corporation / Adexico, Novaclick D.o.o, The Fellas ADS B.V експертизата установява 47 825 броя покупки на абонаменти за 2021 г., от които: вследствие на реклама, извършена от The Fellas Ads - 6 748 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; вследствие на реклама, извършена от Imonetizeit Limited - 27 288 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; вследствие на реклама, извършена от Clix Flow LLC - 5 338 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; вследствие на реклама, извършена от Novaclick D.o.o са - 1 550 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; вследствие на маркетинг, извършен от Adexico /Next volume - 1 385 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; вследствие на реклама, извършена от ClipMeUP - 3 940 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; вследствие на реклама, извършена от Adtraction Limited - 1 576 броя трансакции/покупки на абонаменти от потребители; Avion business solutions limited е агенция (кол – център) и телефонът, показван на сайтовете на „Мейси Солюшънс“ ЕООД се обслужва от служители на същата компания, осигуряваща поддръжка от името на своите клиенти към ползвателите на сайтовете, които имат въпроси, относно услугите, предоставяни от „Мейси Солюшънс“ ЕООД; компанията предоставя и следните услуги: интернет- платформи за позициониране на сайтове, изследване на пазарни данни, подпомагане на клиентите, анализ на данни, модерация на приложения и игри, модерация на съдържанието на сайтовете, на клиентите- <https://avion.solutions/home/>; съгласно представените фактури и приложенията към тях са отчетени статистики за времето, прекарано от мениджъри на Avion business solutions limited за обслужване на клиенти на жалбоподателя, с посочени данни за периода, служителите и отработените им часове.

По инициатива на ответника бе изготвено и прието допълнително заключение, неоспорено

от защитата на жалбоподателя и обвързано със становището на л. 275 от делото, със задачи: да се установи размерът на корекцията на счетоводния финансов резултат за 2021 г., като от отчетените с РА документално необосновани разходи се приспадне сумата, представляваща 60% от стойността на описаните на стр. 8 и стр. 9 от заключението приходи от покупки на нови абонаменти, реализирани вследствие на реклама, извършена от изброените в заключението дружества, както и разходите по фактурите от Avion business solutions limited; да изчислят два варианта на данъчен финансов резултат за 2021 г., дължим корпоративен данък и лихви към датата на издаване на РА, съобразно отговорите на първите две задачи. Вещото лице съответно е дало следните отговори:

вариант 1 за финансовата 2021 г.: данъчен финансов резултат „загуба“, в размер на 26 185, 49 лв.; корекция по чл. 26, т. 2 ЗКПО - 2 42804, 88 лв.; данъчна печалба - 2 402 519, 39 лв.; корпоративен данък - 240 251, 93 лв.; внесени авансови вноски - 9 535, 80 лв.; корпоративен данък за довноснне - 230 716, 14 лв.; лихви - 29 074, 76 лв., изчислени за периода от 01.07.2022 г. до датата на РА - 17.08.2023 г.;

вариант 2 за финансовата 2021 г.: данъчен финансов резултат „загуба“, в размер на 26 185, 49 лв.; корекция по чл. 26, т. 2 ЗКПО - 2 362 916, 16 лв.; данъчна печалба - 2 336 730, 67 лв.; корпоративен данък - 233 673, 06 лв.; внесени авансови вноски 9 535, 80 лв.; корпоративен данък за довнасяне - 224 137,2 7 лв.; лихви - 28 245, 69 лв., изчислени за периода от 01.07.2022 г. до датата на РА - 17.08.2023 г.

Съдът възприема заключенията на ССЧЕ, доколкото по същество от една страна потвърждава изложените в РД и в акта констатации, а от друга отговарят на въпроси, поставени от дружеството – жалбоподател.

Дружеството – жалбоподател, с жалбата и с представената писмена защита поддържа възражения за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт, а именно: оспорва заключението на назначената по реда на чл. 60 ДОПК компютърна експертиза като непълно, понеже към момента на извършване на ревизията в публичното интернет-пространство не били съхранени метаданни и дигитални артефакти за функционирането на платформата, за част от сайтовете, чийто собственик през годините било дружеството; за доставчика Adtraction limited възражава, че не е изискана информация за отношенията между двете дружества, като разходите за реклама по фактурите не са признати за данъчни цели, без да са изследвани; за доставчика Imonetizeit limited твърди, че са представени приемо-предавателни протоколи, наименувани “*act of acceptance*”, които не са обсъдени; за останалите доставчици били представени споразумения/поръчки “*insertion order*”, в които бил описан видът на предоставяните услуги; позовава се на заключенията на съдебносчетоводната експертиза, като счита, че доказват защитната теза; твърди, че „за всички цитирани фактури са съставяни протоколи по чл. 117 ЗДДС, отразявани своевременно в месечните регистри по ДДС за 2021 г. и 2022 г., подавани чрез квалифициран електронен подпис в срок до 14-то число на месеца, следващ отчетния“; за всички цитирани фактури са представени банкови документи, от които е видна датата на разплащане в ревизирания период, а ревизиращият екип е признал отчетените плащания към доставчиците, съгласно представените банкови извлечения“; не се съгласява с второто допълнително заключение, възложено от ответника, съответно – подкрепя първото допълнителното заключение.

С представената писмена защита пълномощникът на ответника е анализирал ревизионния акт, заключенията на съдебносчетоводната експертиза, доказателствата и доводите на жалбоподателя, излагайки съображенията си за неоснователност на жалбата.

Каза се по – горе, че облагането на „Мейси солюшънс“ ЕООД е извършено на основание чл. 26, т. 2, вр. чл. 10, ал. 1 ЗКПО, понеже с ревизионния акт не са признати за данъчни цели разходите, в общ размер на 2 646 074, 54 лв., осчетоводени по сметки 6021, 6022 и 6023 с фактури, издадени от посочените по- горе чуждестранни дружества.

Разпоредбата на чл. 26, т. 2 ЗКПО постановява, че за данъчни цели не се признават счетоводни разходи, които не са документално обосновани, „по смисъла“ на същия закон.

„Смисълът“ е дефиниран с чл. 10, ал. 1 и ал. 2 ЗКПО (цитат, като препинателните знаци са поставени от настоящия съдия – докладчик): „счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован, чрез първичен счетоводен документ, по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция; счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват“. Разпоредбите на чл. 24, ал. 1 и ал. 2 от Закона за счетоводството изискват съответно: „финансовите отчети да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал; вярното и честното представяне изисква достоверно показване на ефектите от операциите, други събития и условия в съответствие с определенията и критериите за признаване на активи, пасиви, приходи и разходи, заложен в приложимите счетоводни стандарти“.

Според чл. 26, ал. 1 ЗСч. „позициите, които се представят във финансовите отчети се признават и оценяват, в съответствие с“ изброените в девет точки принципи, сред които и „начисляване“, което означава: „предприятието изготвя финансовите си отчети, с изключение на отчетите, свързани с паричните потоци, на базата на принципа на начисляването – ефектите от сделки и други събития се признават в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти, и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят“. С процесните РД и РА, както и от страна на ответника е отбелязано, че: „най- голям относителен дял имат разходите, осчетоводени по сметки 602 „Разходи за външни услуги и 609 „Други разходи“; освен разходите за обработка на картовите плащания, в дружеството са осчетоводявани и разходи за реклама в интернет пространството, както и разходи за услуги от дружества, осъществяващи отчитане на броя на кликания върху банерите от рекламите към голям брой компании, регистрирани в Х. К., САЩ, С., Н., У. и др.; отчетените от ревизираното лице разходи надхвърлят размера на отчетени приходи; от представените за целите на ревизията договори е видно, че същите не съдържат конкретна информация за вида на услугите, цени и начин на плащане; не е налична водена кореспонденция, относно възлагането на услугите; същевременно по банковите сметки са отчетени плащания към контрагентите и дружеството не генерира налични парични средства“. Фактическите обстоятелства са обсъдени и с цитиране на определението за „услуги, извършени по електронен път“, предвид § 1, т. 14 ДР ЗДДС. Прието е от

ревизиращите органи и от ответника, че дружеството е отчело като разходи в пълен размер цялата стойност, посочена в представените фактури от чуждестранните дружества, но по-голямата част от стойността по фактурите представляват суми, във връзка с изразходването на които все още не били възникнали приходи през процесния период 2021 г. Причината за декларирания от дружеството финансов резултат „загуба“ е дефинирана като „сключването на сделките за маркетинг и реклама при условия, водещи до отклонение от данъчното облагане“, по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4, вр. ал. 1 ЗКПО – „начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени“. Разпоредбата на чл. 16, ал. 1 ЗКПО указва, че „когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане“.

Едно от основанията за облагане е дискредитирането от страна на ревизиращите органи и ответника, на доказателствената стойност на издадените от името на изброените общо единадесет чуждестранни дружества фактури. В тази връзка споделят се от Съда изводите, че: дружеството не представя съответстващи и относими към предмета на фактурите документи, които да бъдат преценявани като преки и/или косвени доказателства за реално изпълнение; не се установява извършвана от посочените дружества рекламна дейност, чрез банери, поставяне на линкове в други сайтове, споделяне и промотиране; липсват конкретни данни, посредством които да се установи точният вид и обем на фактурираните услуги, факта на действителното им изпълнение, както и как е формирана тяхната стойност; едностранно генерираните отчети, представляващи екранни снимки от информационни системи на трети лица не представляват годни доказателства, понеже до електронните данни дори дружество – жалбоподател не може да получи пряк достъп, който да предостави за контролна проверка на органите по приходите; единствено фактурите и информационните материали, свързани с издаването им не позволяват да се приеме категорично, че фактурите отразяват вярно удостоверените с тях стопански операции. Само за Imonetizeit limited са представени „Act of Acceptance (приемо-предавателни протоколи) за приемане на услугите „закупуване на абонамент“, но защото не са подписани, както и защото не е посочен брой на абонаментите протоколите, не са оценени като доказателства, относими към конкретни фактури, като е прието, че

липсата на данни за конкретни потребители, закупили абонаменти в резултат на рекламната дейност на „доставчика“ отчетеният по фактурите разход се явява документално необоснован. Подобни аргументи са изложени в РД и в акта, по отношение и на останалите „доставчици“. От друга страна са дисквалифицирани и представените поръчки (*insertion order* – в буквален превод „ред за вмъкване“). Самата дума „order“, използвана без словосъчетание означава „заповядвам, заръчвам, нареждам, поръчвам“. За да компенсира дефицита на доказателства поръчките с наименование „insertion order“ бяха представени пред Съда, като заверени преводи на български език, но с превод „договор за

рекламна кампания с рекламодалател“ – понятие, различно по своята същност от понятието за “order”. Независимо от наименованието, за поръчките (договорите) не са налични данни (доказателства) за: конкретен предмет и параметри; цена и начин на формирането ѝ; кой е подписвал тези „документи“ от страна на „доставчиците“, базирани основно в Х. К., С., САЩ, респ. – разполагал ли е с представителна власт; извършвали ли са контрагентите в действителност дейност в областта на рекламата и маркетинга. В общите условия на поръчките са предвидени съвместни статистически проверки и потвърждение обема на предоставените услуги, които следва да бъдат извършвани два пъти месечно. Предвидени са задължения за рекламната агенция: да осигурява началото на поставянето на рекламите в интернет-ресурсите, в съответствие е поръчката; да съхранява записи за водещи клиенти; да предоставя на рекламодалателя статистически данни, в съответствие е условията на споразумението. Доказателства за изпълнението на тези задължения не са налични. При липсата и на приемо-предавателни протоколи (каза се по – горе) необосновани се явяват твърденията на дружеството-жалбоподател за извършени плащания към „доставчиците“.

По време на ревизионното производство управителят на „Мейси солюшънс“ ЕООД е дал писмени обяснения, че дружеството е сключило договори с: Adexico/Next Volume Generation, Clix Flow LLC, ISHTA Media Kft., ClipMeUp Limited, IMonetizeit Limited Media Group B.V. (Advidi), Novaclick D.o.o, Cedge Ventures Pte.Ltd, Adsvideo Limited; договорите са сключени за предоставяне на рекламни услуги, представляващи всеки графичен файл и всяка придружаваща електронно прехвърлена информация, съдържаща код за прехвърляне (хипертекстова връзка) към уебсайта на дружеството, които да се показват с рекламна цел на потенциалните клиенти, като се води статистика за статуса на всеки клиент (потвърден, в очакване, отказ) и дигитален маркетинг, <https://digital.softuni.bg/blog/what-is-digital-marketing>“. Част от мотивите, изложени в РД и в акта, и обсъдени от ответника се основават на тези обяснения, които защита на дружеството отрича като релевантни за целите на данъчното облагане. В действителност, за разлика от договорите с чуждестранни дружества, обслужващи картовите плащания на жалбоподателя, в обясненията не са посочени данни за интернет – сайтове, касаещи „доставчиците“, от името на които са издадени спорните фактури. Освен това, само за дружествата с адреси на територията на ЕС и Великобритания, както и за Cedge Ventures Pte.Ltd, регистрирано в С., в договорите има данни за идентификационен номер, като показател за действителното съществуване и правосубектност на лицето, от името на което се сключва договорът. Представен е в превод договор със Cedge Ventures Pte.Ltd, С., със задание № 1 към него, включващо: търговско консултиране, пазарно проучване, подбор на оптимално решение, прогнозиране на обема и др.с посочени единични цени за работа на час. С РА не са извършени корекции, във връзка с фактурите от това дружество, потвърдено и със заключението на ССЧЕ, съответно за същия не е констатирано извършване на рекламна и маркетингова дейност. Потвърдено е и от вещото лице, че: през процесния период дружеството - жалбоподател е отчело разходи за реклама и маркетинг по фактури от общо девет дружества; за седем от тях, описани в таблицата от допълнителното заключение има данни за реализиране на приходи, вследствие на рекламната им дейност; за Adsvideo Limited и Media Group B. V. такива данни няма, но

въпреки това „Мейси солюшънс“ ЕООД е отразило плащания. Освен това вещото лице се е ангажирало да твърди, че от дейността на останалите седем дружества би могъл да се причисли приход, в размер на 362 282, 77 лв. Процесуалният представител на ответника коментира последното твърдение на вещото лице, с аргументи, че: отчетените от „Мейси Солюшънс“ ЕООД разходи по процесиите фактури, в посока намаляване на счетоводния финансов резултат, надвишават почти 7, 3 пъти получените и отчетени във връзка с тях приходи, идентифицирани като генерирани, именно вследствие извършените от процесиите дружества услуги по дигитален маркетинг и реклама; касае се за систематично и последователно поведение, изразяващо се в отчитане на разходи за реклама и маркетинг, които са от такъв вид и характер, че дори да бъдат разсрочени, то не може да се очакват икономически изгоди през следващ период от кликания върху банери, чието рекламно и маркетингово значение се изчерпва в много кратък период от време, видно от предвидения в договорите 12- дневен период, който е определен като максимално възможен за реакция за покупка от страна на потенциалния потребител. Съдът споделя извода на ответника, че се касае за сделки на цени и при условия, отличаващи се от пазарните извод (чл. 16, ал. 1 ЗКПО), при съществено отклонение, защото: не е обосновано икономически извършването на текущ разход, който не може да бъде разсрочен, предвид краткотрайния характер на рекламите, при който, срещу заплащането 2,5 млн. лв. е получен приход от 360 хил. лв. и няма вероятност от получаване на приход в следващ отчетен период; предвид абонаментния характер на предлаганите от дружеството услуги, няма гаранция, че след закупуване на първи пакет от тях клиентът ще пожелае да продължи ползването му за определен период от време; според обясненията на управителя действителният разход за реклама и маркетинг - седем и половина пъти над прихода, с който би могъл да се обвърже (най- много 60 % от същия; в противоречие тези обяснения и видно от експертизата, отчетените във връзка с реално извършени покупки на продукти разходи за реклама и маркетинг, не само не се доближават до посоченото съотношение от 50-60% от сключените нови абонаменти, благодарение на рекламната дейност на доставчиците, а многократно надвишават стойността на непосредствено свързаните с тях приходи.

В хода на съдебното производство дружеството е представило на вещото лице компютърни файлове във формат „Е.“, с отразени данни за извършени покупки от сайтовете му, съдържащи информация за: дата на покупката; уникален номер на транзакцията; уникален номер на поръчката; сума на покупката; държава, от която е извършена покупката; източник на трафика (рекламна агенция); компанията, обработила картовите плащания; компания, от която е извършена покупката („Мейси солюшънс“ ЕООД); първо и фамилно име на купувача; първите и последни цифри на кредитната карта; IP адрес, от който е извършена покупката; устройство, от което е извършена покупката. Представени са и екранни снимки от административния панел на уебсайтовете за продажби. Съдът споделя в тази връзка доводите на ответника за игнориране доказателствената стойност на таблиците, понеже: като частен документ (чл. 180 ГПК и „електронен документ“, см. чл. 3, § 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014) който няма достоверна дата и не е възпроизведен в счетоводни книги (арг. чл. 182 ГПК), не представляват първичен или вторичен счетоводен документ, а информация от ползваната

от дружеството система за управление на търговската дейност. От страна на дружеството не се опроверга и констатацията, че: в използваната „система за управление на търговската дейност“ не е извършвано самото регистриране и отчитане на дейностите и резултатите по договорите с процесиите доставчици; процесните фактури и подлежащите на плащане суми не са създавани въз основа на данните от системата, съвместно с доставчиците за целите на договарянето, изпълнението и отчитането на доставки на услуги по спорните фактури.

В заключение: Ревизионен акт № 22221022005537-091-001/17.08.2023 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърден с Решение № 1691/29.11.2023 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП 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 е обоснован и законосъобразен, вкл. досежно направените изводи за наличие на материалноправните основания на ЗКПО, обсъдени с настоящото решение. Отхвърлянето на жалбата 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. 5 от Наредба № 1/2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа Съдът го определя в размер на 16 402 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^{-ти} състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от „МЕЙСИ СОЛЮШЪНС“ ЕООД, против РЕВИЗИОНЕН АКТ № 22221022005537-091-001/17.08.2023 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърден с Решение № 1691/29.11.2023 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП, относно определените задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане, в размер на 261 988, 90 лв. и лихви - 31 814,04 лв.

ОСЪЖДА „МЕЙСИ СОЛЮШЪНС“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 16 402 лв. (шестнадесет хиляди, четиристотин и два лева).

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

СЪДИЯ: