

# РЕШЕНИЕ

№ 15901

гр. София, 24.04.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 09.03.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Иванка Александрова, като разгледа дело номер **929** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано по жалба на „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД, със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от управителя Й. Л. З., срещу ревизионен акт (РА) № Р-22220224002454-091-001/01.09.2025г., издаден от Р. М. С. - орган, възложил ревизията и А. Д. С. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1440/20.11.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 1430 лв. и начислени лихви - 993,41 лв. периодите: м. 03.2019г.; м. 06.2019г.; м. 09.2019г. и е определен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в размер на 9136, 87 лв. ведно с лихвите за забава в размер на 6439,97 лв. за данъчни периоди 2018г. и 2019г.

В жалба се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби. Оспорва се отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като се излагат аргументи, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Жалбоподателят не е съгласен и с изводите на приходните органи за отчетните 2018г. и 2019г., въз основа на които са му определени задължения по ЗКПО. Прави се искане за отмяна на оспорения РА.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си

представител, в съдебно заседание излага становище за неоснователност на жалбата и моли съда да я остави без уважение, като присъди и юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220224002454-020-001 от 21.05.2024г., връчена по електронен път на 03.06.2024г., която е издадена от Р. М. С. - началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – В.

Съгласно Заповед № 3-ЦУ-971/10.05.2024 г. (л. 31 - 33 от делото) са определени органите по приходите, за които да не се прилагат правилата по чл. 7, ал. 1 и чл.8 от ДОПК, а в Заповед № 3-ЦУ-1038/20.05.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП е посочено, че служителите на ТД на НАП, изброени в първата заповед (№ 3-ЦУ-971/10.05.2024г.), издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ЗНАП, осъществяват производствата по данъчен осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна ТД, съгласно чл. 8 от ДОПК, е ТД на НАП С.. В Заповед №3-ЦУ-971/20.05.2024 г. в раздела за ТД на НАП - В. са включени Р. М. С. – орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В.. Съгласно Заповед № РД-01-360/10.05.2024 г. на директора на ТД на НАП С. са определени служителите, които да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, за които съгласно заповед № 3-ЦУ-917/10.05.2024г. не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, като в същата под № 4 е посочена Р. М. С. – началник сектор „Ревизии“ дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

Предметът на ревизията спрямо „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД обхваща задължения за корпоративен данък за 2018г. и 2019г. и данък върху добавената стойност (ДДС) за данъчните периоди от 01.02.2019г. до 30.09.2019г. ЗВР е изменена, досежно срока за извършване на ревизията, със заповеди №№ Р-22220224002454-020-002 от 30.08.2024 г. и Р-22220224002454-020-003 от 02.10.2024 г., връчени по електронен път, съответно на 30.08.2024г. и 03.10.2024г. С последната заповед е определено ревизията да приключи на 01.11.2024г.

На основание чл. 34 от ДОПК във връзка с образувано Тълкувателно дело № 2 от 2024г. по описа на Върховен административен съд, със Заповед №Р-22220224002454-023-001/17.12.2024 г. ревизията е спряна. Постановено е тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г., с което е отпаднало основанието за спиране и със Заповед № Р-22220224002454-143-001/27.06.2025 г. производството е възобновено.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220224002454-092-001 от 28.11.2024 г., връчен по електронен път на 02.12.2024г. (л. 100 от делото). В срока продължен от ревизиращия орган до дата 25.07.2025 г. по молба на РЛ, не е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията - Р. М. С. - началник сектор и А. Д. С. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22220224002454-091-001 от 01.09.2025 г.

Същият е надлежно връчен на ревизираното лице на 02.09.2025 г. по електронен път (л.137 от делото).

На 11.11.2024г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба вх. № Ж-22-1159 от 16.09.2025г. (л. 119 и сл. от Приложение № 1), с която „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД оспорва РА № Р-22220224002454-091-001/01.09.2025г.

С Решение № 1440/20.11.2025г. директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди: м. 03.2019 г., м. 06.2019 г. и м. 09.2019 г., ведно със съответните лихви, както и РА в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2018 и 2019 г., ведно със съответните лихви.

С решението жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК, в частта на липсващи корекции на декларираните по ЗДДС резултати, включително и неначислени лихви, а именно досежно данъчните периоди: м. 02.2019 г.; м.04.2019 г.; м. 15.2019 г.; м. 07.2019 г. и м. 08.2019 г.

Именно РА, в частта потвърдена с решението на решаващия орган, е предмет на настоящото съдебно производство. Конкретно, с която: на основание чл.71, т.1 и чл.70, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 430,00 лв., по фактури, издадени от: „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /по 3 броя фактури/; „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /по фактура № 688 от 26.09.2019г./ и „ЕЛИТ СЕКТОР" ЕООД, ЕИК[ЕИК] /по фактура № 25 от 25.09.2019г./, с предмет покупка на услуги, в данъчните периоди м. 03.2019 г., м. 06.2019 г. и м. 09.2019 г., поради установеното, че декларираните доставки не са реално извършени; както и на основание чл.26, т. 2 във връзка с чл.10, ал. 1 от ЗКПО и чл. 34, ал. 1 и чл. 7 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходите за външни услуги по фактури издадени от доставчиците „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД; „ЕЛИТ СЕКТОР" ЕООД; „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД; „РУМ Експрес“ ЕООД и „Омега Плюс 18“ ЕООД (описани на стр. 9 и 14 от РА), както и неправомерно декларираните разходи от отписани вземания, като е преобразуван финансовият резултат за 2018 г. и 2019 г. в посока увеличение и е преизчислен корпоративния данък за посочените години, в резултат на което е определен допълнителен корпоративен данък, съответно за 2018 г. - в размер на 7278,24 лв. и е начислена лихва в размер на 5317,91 лв.; за 2019 г. в размер на 1858,63 лв. и е начислена лихва в размер съответно на 1122,06 лв.

В хода на ревизията приходните органи са установили, че основната дейност на „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД през ревизирания период е дейности по подготовка и заснемането на филми, рекламни и музикални клипове, продуцентска и импресарска дейност, транспортни услуги, каскадьорски услуги (л. 4 от РД). Дружеството е с капитал в размер на 5000 лева, разпределен между съдружниците: Л. Й. З., Й. Л. З. и Е. Й. З.. Тримата съдружници управляват и представляват дружеството заедно и по отделно. Има наети 5 лица по трудов договор, на длъжности – гримьор, художник, изпълнител на макети, гардеробиер на театрални костюми, инструктор езда, работник конюшна, за които дружеството редовно подава информация за дължимите осигурителни вноски и ДОД с декларации Обр. № 1 и Обр. № 6, съгласно чл.5 от КСО.

Регистрирано по ЗДДС считано от 03.12.2008г., на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС, регистрация по избор независимо от облагаемия оборот, като към момента на ревизията няма настъпили промени в това обстоятелство. Констатирано е, че от страна на ревизираното лице не са представени доказателства и писмени обяснения относно обектите, в които се упражнява дейността му.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията по

издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК по електронен път на ревизираното лице са връчени четири искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирания период, оборотни ведомости, хронологии на счетоводни сметки, платежни документи, както и доказателства, релевантни за установяване на реалността на доставките, фактурирани от процесите доставчици. От жалбоподателя са ангажирани доказателства по електронен път подробно обсъдени в РД (П.. № 1 и № 2 към делото). Съставен е протокол за извършена проверка на документи (л. 311 и сл. от П.. №2).

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изготвени ИПДПОТЛ до „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], до „КОНСУЛТИНГ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД и до „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД. Не са представени документи до издаването на РА.

С протокол № Р-22220224002454-ППД-001 от 07.06.2024 г. (л. 321, П.. № 2) и № Р-22220224002454-ППД-002 от 19.07.2024 г. са приобщени документи от досието на ревизираното лице.

С протокол № Р-22220224002454-ППД-003 от 07.10.2024 г. (л. 478 от П.. № 3) са приобщени документи, а именно протокол за извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ № П-22221023052363-073-001 от 14.08.2023 г. и извършени насрещни проверки на основни доставчици на „КОНСУЛТИНГ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД.

Ревизиращият екип е извършил посещение на счетоводния офис на „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД, където е извършена проверка на първичните счетоводни документи и счетоводни регистри, резултатите от която са обективирани в съставен протокол № 2027766/16.10.2024г. (л. 526 от П.. №3). При извършеното посещение допълнително са изискани документи и счетоводни регистри.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати, както следва:

Относно фактурираните доставки от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД:

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 645,00 лв. /за 2018 г./ и 930,00 лв. /за 2019 г./ по 14 броя фактури издадени от доставчика КОНСУЛТ Т. 18“ ЕООД, с предмет транспортни услуги. От лицето са представени обратна ведомост, аналитичен регистър на сметки 501, 302, 411, 602, 703, 453/2,454, 421, копия на 5 договора за превоз на товари от 01.06.2018 г., 01.07.2018 г., 01.08.2018 г., 01.11.2018 г. и 01.02.2019 г., разчетно-платежни ведомости на „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД. (фактури описани на стр. 10, 11 и 12 от РД).

От страна на „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД не са представени документи, удостоверяващи разплащането по фактурите; съпътстващи документи /заявки, констативни протоколи, актове, протоколи за предаване на извършената работа, отчет на извършената работа; доказателства за извършен транспорт на стоките /товарителница, пътен лист, договори с физически лица, командировъчни заповеди на лицата, извършили превоза/; регистрационен номер на транспортното средство, с което е извършен превозът на стоките /вид, марка, модел, цвят, товароносимост, собственост на транспортното средство идентификационни данни, шофьор - имена и ЕГН/; адрес, от където са товарени и разтоварени стоките, какви документи са съставяни при товаренето и разтоварването. В договорите от 01.06.2018 г., 01.07.2018 г. и 01.11.2018 г. не е

посочено от къде до къде ще се превозва товарът, на кои дата, не е посочена и цена по договорите. Връчено е ИПДПОТЛ на доставчика, като е изискана информация по кои фактури са представените договори, има ли още сключени такива, предвид факта, че има издадени 14 фактури към ревизираното лице. Не са представени документи. Посочено е, че на доставчика са извършвани множество насрещни проверки, при които е констатирано, че лицето не може да бъде намерено на деклариран адрес за кореспонденция и адрес по чл. 8 от ДОПК. Документите се връчват по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК или се връчват по електронен път, след което се представят само частично.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че за периода на издадените фактури дружеството не притежава движимо и недвижимо имущество. За представените касови бонове от 19.07.2018 г., 22.08.2018 г., 28.08.2018 г. и 30.08.2018 г. няма регистрирани дневни отчети от касовият апарат. С протокол са приобщени документи от извършена ПУФО и насрещни проверки на основните доставчици на „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД, при която е установено, че дружеството не е представило фактури за покупки и продажби, не е представило и заведена счетоводна отчетност. Установено е, че представляващ на „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД е Б. С. С., свързан съгласно § 1, т. 3 от ДР на ДОПК с „ВеМаРа 64“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД. При всички извършени насрещни проверки, ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, не са представени документи и съдържат констатации, че не може да бъде установено по безспорен начин реалността на извършените доставки по тях.

Относно доставките на стоки от „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД:

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 374.00 лв., по фактура № 22/28.08.2018 г. с предмет „извършване на правни и юридически консултации и услуги“. Към фактурата е приложен касов бон от 28.08.2018 г. Фактурата е отразена в счетоводните регистри на дружеството по кредита на сметка 401 „доставчици“, в кореспонденция със сметки 602 „разходи за външни услуги“, 4531 „ДДС покупки“ и 501 „каса“.

Ревизираното лице не е представило договор за извършени правни и юридически консултантски услуги, както и придружаващи доставката документи. Не са представени доказателства какви юридически услуги са извършени; какъв вид документи са изготвяни; как е определена цената на услугата; договори, протоколи и друга съпътстваща документация; липсва информация кой е извършил услугите. След справка в информационната система на НАП е констатирано, че „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД е отразило посочената фактура в дневника за продажби и справка-декларация за съответния данъчен период.

Връчено е ИПДПОТЛ на „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД на деклариания електронен адрес за кореспонденция. От дружеството не са представени документи.

Относно фактурираните доставки от „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД:

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 376,67 лв. /за 2018 г./. Представени са фактура №247/16.08.2018 г. и фактура №257/28.08.2018 г., ведно с касови бонове, с предмет „изграждане на временни постройки“. Няма представен договор за изграждане, протоколи обр. 19 и придружаващи доставката документи. Липсват писмени обяснения къде са монтирани временните постройки, колко са на брой. за какво се използват.

Констатирано е, че едноличен собственик на капитала и представляващ на „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД е Р. М. Й., който е починал на 28.12.2021 г. Установено е, че в хода контролно производство с УИН П-22001423058403 е изготвено уведомление до Окръжна прокуратура П., относно „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД. Издадено е постановление №1367/17.07.2023 г., съгласно което преписката е изпратена за разглеждане и решаване

в Районна прокуратура П.. Съгласно решение №48/02.10.2023 г., на основание чл. 155, т. 3 от Търговския закон /ТЗ/, дружеството е прекратено. След приключване на насрещната проверка са входирани документи в ТД на НАП С., офис П. от В. Н. П. - пълномощник на „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, при което са представени копия на фактурите, СД по ЗДДС за отразените фактури в дневник продажби, хронологичен регистър на сметка 411 „клиент „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД, аналитичен регистър на сметка 421 „персонал“ за начислени заплати и осигуровки за м.08.2018 г. аналитичен регистър на сметка 501 за осчетоводено плащане по фактурите, аналитичен регистър на сметка 703 „приходи от услуги“, сметка 4532 за начислено ДДС продажби и оборотна ведомост за периода м.08.2018 г. Не са представени договори, протоколи обр. 19, не е установено къде и кога са монтирани временните постройки, от кого.

**Относно фактурираните доставки от „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД:**

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 300,00 лв. Представени е фактура № 688/26.09.2019 г. с предмет „извършване на транспортни услуги по д-р“, ведно с касов бон от 08.10.2019 г. за извършено разплащане по фактурата в брой в размер на 1 800,00 лв. Фактурата е отразена в счетоводните регистри на дружеството. Не е представен договор за извършената услуга, приемо-предавателен протокол, транспортен документ и др.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС. Приобщена е с протокол извършена насрещна проверка на „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД. Посочено е, че на лицето са извършвани множество насрещни проверки, при които е констатирано, че на дружеството е назначен ликвидатор. Документите се връчват по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК или се връчени по електронен път, но не се представят документи.

**Относно фактурираните доставки от „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД:**

Ревизираното лице е ползвано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 200,00 лв., по фактура № 25/25.09.2019 г. с предмет „извършване на комисионна услуги по д-р“. Към фактурата е приложен касов бон от 08.10.2019 г. От „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ЕООД няма представен договор за извършен услуга, приемо-предавателен протокол или друг документ във връзка с доставката. Не става ясно какви услуги са извършени, от кой, с каква квалификация е лицето, какви документи са съставени, как е определена цената. Приобщена е извършена насрещна проверка на „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД. Представена е спорната фактура, оборотна ведомост, аналитичен регистър на сметка 501, 4532, 401,411,604, 703 за м. 09.2019 г. Посочено е, че за периода са назначени две лица на трудов договор - Б. С. С. /представляващ на „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД и „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД/ и П. А. И.. Не е представен договор или други документи. При ревизията е изготвено ИПДПОТЛ №Р-22220224002454-041-003 от 29.08.2024 г. Към момента на изготвяне на РД искането не е връчено.

След справка в ИМ на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на основание чл. 176 от закона, извършвани са множество насрещни проверки, при които е констатирано, че лицето не е намерено на деклариран адрес за кореспонденция и адрес по чл. 8 от ДОПК. ИПДПОЗЛ се връчват по реда на чл. 32 от ДОПК или по електронен път, но не се представят документи или се представят само частично такива.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК е изготвено и връчено ИПДПОЗЛ, с което на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК задълженото лице е уведомено и му е предоставена възможност за защита в административното производство като окаже

съдействие за осъществяване на контакт с доставчиците „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД и „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД. В представени писмени обяснения ревизираното лице декларира, че след многократни опити Й. З. /съдружник/ не е успял да осъществи контакт със контрагентите или техни представители.

#### **I. Изводи относно ЗКПО:**

Резултатът от извършените насрещни проверки на процесиите доставчици, както и наличната документация в дружеството-жалбоподател във връзка с услугите, предмет на фактурите, както и установените неправомерни отразявания по сметка 691 „отписани вземания“ е основание за извършената с РА корекция на КД за 2018 г. и 2019 г.

##### **1. КД за 2018 г.:**

През 2018 г. ревизираното лице е отчетло разходи за външни услуги по сметка 602 по 14 броя фактури, издадени от доставчиците „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД и „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, на стойност 66 978,33 лв., подробно описани на стр. 9 от РА (фактури с №№ 26/22.06.2018г.; 28/29.06.2018г.; 33/03.07.2018г.; 35/13.07.2018г.; 37/19.07.2018г.; 39/25.07.2018г.; 56/22.08.2018г.; 61/28.08.2018г.; 257/28.08.2018г.; 247/16.08.2018г.; 22/28.08.2018г.; 150/30.10.2018г.; 195/26.11.2018г.; 204/28.11.2018г.). Относно същите е констатирано, че от РЛ са представени фактурите и договори по някои от фактурите. Не са представени никакви придружаващи доставките документи – няма приемо-предавателни протоколи, транспортни документи. В тази връзка ревизиращият орган е приел, че такива липсват. При преценка на събраните в производството доказателства е намерил, че липсват доказателства за действителното извършване на услугите, т.е. не са документално обосновани. Ревизиращите са се аргументирали и с установената липса на кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставчиците. Предвид това с РА, на основание чл. 10 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО не са признати за данъчни цели счетоводните разходи за 2018г. по осчетоводените 14 фактури (посочени по-горе) и е преобразуван финансовият резултат за 2018 г. в посока увеличение със същата сума (66 978,33 лв.), представляваща данъчната основа на издадените от гореописаните доставчици фактури.

На следващо място е установено, че по сметка 691 „Отписани вземания“ е осчетоводена сума в размер на 5 804,03 лв. по фактури от клиенти MED F. Ltd, VIN E. и BOO PRODUCTION, VIN E.. От ревизираното лице са изискани първични документи и счетоводни регистри, във връзка с взетите стопански операции за отписаните вземания. Констатирано е, че не са представени документи, доказващи наличието на вземания от клиенти, няма предоставени фактури, банкови извлечения и счетоводни регистри за извършени частични плащания, няма представени счетоводни записвания по съответните сметки /осчетоводяване на приход/ към момента на възникване на посочените вземания от клиенти, не са представени договори и/или анекси за тяхното разсрочване. На основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК е прието, че доколкото не са представени доказателства, такива не съществуват и са преценени само събраните в производството. На тази база е формиран извод, че не са настъпили предпоставките на чл. 37, ал. 1, във връзка с чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, поради което е увеличен данъчният финансов резултат /ДФР/ със сумата в размер на 5 804.03 лв.

На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 и чл. 34 от ЗКПО е увеличен ДФР за 2018 г., със сумата в общ размер на 72 782,36 лв. /66 978,33 лв., отразени като разходи за външни услуги и 5

804,03 лв., отразени като разходи от отписани вземания/.

След извършеното преобразуване на резултата за 2018 г. е установена данъчна печалба в размер на 96 677,07 лв. и данък в размер на 9 667,71 лв., ведно с лихва за забава.

## **2. КД за 2019 г.**

Установено е, че за 2019 г. са осчетоводени разходи за външни услуги по 5 броя фактури, издадени от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД и „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД, в размер на 7 150,00 лв., подробно описани в РА на стр. 14 (фактури с №№ 494/27.02.2019г.; 618/10.06.2019г.; 622/14.06.2019г.; 688/26.09.2019г.; 25/25.09.2019г.). Относно същите е констатирано, че от РЛ са представени фактурите и договори по някои от фактурите. Не са представени придружаващи доставките документи – няма приемо-предавателни протоколи, транспортни документи. В тази връзка ревизиращият орган е приел, че такива липсват. При преценка на събраните в производството доказателства е намерил, че липсват доказателства за действителното извършване на услугите, т.е. не са документално обосновани. Ревизиращите са се аргументирали и с установената липса на кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставчиците. Предвид това с РА, на основание чл. 10 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО не са признати за данъчни цели счетоводните разходи за 2019г. по осчетоводените 5 фактури (посочени по-горе) и е преобразуван финансовият резултат за 2019 г. в посока увеличение със същата сума (7 150,00 лв.), представляваща данъчната основа на издадените от гореописаните доставчици фактури.

На следващо място е установено, че през 2019 г. при формиране на ДФР от дружеството е извършено намаление със сумата от 11 436,29 лв. В подадената годишна данъчна декларация /ГДД/ при преобразуване на счетоводния резултат за данъчни цели, в частта на намаленията на основание „Приходи от последващи оценки на активи и пасиви“ /чл. 34 от ЗКПО/, в т.ч. приходи от последващи вземания /чл. 34 от ЗКПО/, е вписана сумата от 11 436,29 лв. От ревизираното лице е посочено, че отписаните вземания от клиенти за 2019 г. са отразени по сметка 691 “отписани вземания“. При направена справка в информационния масив на НАП е установено, че същото декларира продажби към Т. ДОО - С. /няма номер/, М. S.A., VIN E., V.KASTSOUFIS - V. PETRA, VIN E. (посочени в таблицата на стр. 18 от РА) в начално салдо по сметка 411 „клиенти“. Не са представени първични документи — фактури, договори, счетоводни регистри и друга документация, относно отписаните вземания. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от РЛ са представени писмени обяснения в които е декларирано, че „не може да извади по точна информация поради липса на такава. Това се дължи на смяна на техниката и счетоводната програма и изтичане на давностния срок за съхранение на първичните документи.“

Във връзка с горното е прието, че намалението на финансовия резултат за данъчни цели със сумата от 11 436,29 лв. е неправомерно, поради което ДФР е увеличен със същата сума. Тази сума не е участвала в посока увеличение на финансовия резултат в предходни периоди - чл. 37 ал. 2 от ЗКПО.

След извършеното преобразуване на резултата е установена данъчна печалба в размер на 21 237,71 лв. и данък в размер на 2 123,77 лв., ведно е лихва за забава.

## **II. Изводи по ЗДДС:**

Административният орган е приел, че при извършваната от „Захариев и СИН“ ООД дейност, дружеството е включило в отчетните регистри по ЗДДС фактури, отразяващи извършени доставки през ревизирания период (ревизията по ЗДДС обхваща 01.02.2019г. – 30.09.2019г.).

Въз основа на изложените в РД факти и обстоятелства от извършения подробен анализ на документите, представени от ревизираното лице и тези частично от дружествата - доставчици, издателите на РА са формирали извод, че не са налице предпоставките за признаване право на данъчен кредит по фактурите в отчетните регистри по ЗДДС, поради липса на конкретни доказателства, с които безспорно да е доказана реалността на доставката на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС по фактурите.

Формиран е извод, че не са налице реални доставки по 5 броя фактури, издадени от доставчиците - „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД и „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД, както следва: фактури с №№ 494/27.02.2019г., 618/10.06.2019г. и 622/14.06.2019 г., издадени от „Консулт Трейдинг 2018“ ЕООД, с предмет транспортни услуги; фактура № 688/26.09.2019г., издадена от „К. консултинг“, с предмет транспортни услуги и фактура с № 25/20.09.2019г., издадена от „Елит Сектор“ ЕООД, с предмет услуга по договор, комисионна /описани подробно в Таблица № 11 в РД на стр. 38, съответно в РА на стр. 24/.

Изтъкнат е аргумент, че правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, тъй като анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че посочените фактури не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит. Изводите си обосновават с липсата на ангажирани надлежни доказателства относно безспорната реалност на фактурираните доставки на услуги и така също не е възможно да се презюмира добросъвестност на получателя - „Захариев и СИН“ ООД. Липсват данни дружествата – доставчици да са разполагали с необходимия потенциал за извършване на доставките.

По тези съображения, на основание и на основание чл. 71, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т.1 от ЗДДС на „Захариев и СИН“ ООД е отказано правото на ползване на данъчен кредит по посочените в таблица № 11 фактури. След извършено приспадане на декларираното ДДС по СД по ЗДДС за данъчните периоди м. 03.2019г., м. 06.2019г., м. 09.2019г. с доначисленото с РА ДДС е установен данък за довносяне общо в размер на 1 430,00 лв. и лихви за забава общо в размер на 993,41 лв.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, доказателства удостоверяващи притежаването на електронни подписи от лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител /л. 158/, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

В хода на съдебното производство въпреки разпределението на доказателствената тежест между страните и дадените от съда в тази връзка указания с определението за настрочване на делото, че жалбоподателят носи доказателствена тежест за установяване на твърдените от него факти и обстоятелства, включително и чрез назначаване на съдебно-счетоводна експертиза, от страна на жалбоподателя не бе заявено искане за допускане на експертиза. Не са ангажирани и нови доказателства в

подкрепа на твърденията в жалбата.

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, 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. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-360/10.05.2024 г. на Директора на ТД на НАП – С., Заповед № 3-ЦУ-971/10.05.2024 г. и Заповед № 3-ЦУ-1038/20.05.2024 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, издадени във връзка със Заповед ЗЦУ-ОПР-14/16.04.2024г. на изпълнителния директор на НАП, следва изводът, че ЗВР № Р-22220224002454-020-001/21.05.2024г. и последващите ЗИЗВР № Р-22220224002454-020-002/30.08.2024г. и № Р-22220224002454-020-003/02.10.2024г. г. са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – Р. М. С. – началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - В..

РА, РД и ЗВР/ЗИЗВР са подписани от органите по приходите с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ, 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. С оглед разпореденото 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.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички подлежащи на връчване актове са връчени на ревизираното лице, като е обезпечено правото му на участие в производството. РД е издаден в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. з. съдържание. От значение за процесния

случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило до дата 25.07.2025 г. след като срокът е бил продължен от ревизиращия орган по молба на РЛ. РА е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК и съдържа фактическите и правните основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Относно съответствието на РА, в оспорената част, с материалноправните разпоредби на закона съдът намира следното:

#### **I. В частта по ЗКПО:**

**1.** Основният спор в тази част се ограничава до оценяване извода на ревизиращия орган, че процесните услуги не са извършени от посочените във фактурите издатели и в този контекст за целите на ЗКПО документално обосновани ли са отчетените от „Захариев и СИН“ ООД разходи по същите тези фактури.

Разходите, които не са документално доказани, според чл. 26, т.2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели. Разпоредбата на чл. 10, ал.1 от ЗКПО указва, че „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“. Нормата на ал.2 допуска изключение счетоводен разход да бъде признат 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. Ал. 3 постановява, че „извън случаите по ал. 2, счетоводен разход се признава и когато първичният счетоводен документ е издаден от лице, което не е предприятие, по смисъла на чл. 2 от Закона за счетоводството и в документа липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, когато този документ отразява вярно документираната стопанска операция“. Текстове на ал.2 и ал.3 от ЗКПО представляват процесуалноправното основание ревизиращите органи по приходите да изследват: съществуват ли документи (преки и/или косвени), които да компенсират например (за случая) липсата на конкретна информация за точния вид и предмет на услугите; процесните фактури отразяват ли вярно „стопанската операция“, което означава още, доказва ли се реално извършване на тази операция, отразена за първи път в съответната фактура – арг. чл. 4, ал. 2, вр. ал. 1 от Закона за счетоводството. Верността на стопанската операция предполага изследване

и на обстоятелството дали дружествата, издали процесните фактури са имали ресурси да извършат конкретните услуги.

Безспорно е установено, че за 2018 г. дружеството - жалбоподател е осчетоводило по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ сума в размер на 110 920,70лв., от която 66 978,33 лв. са по 14 фактури издадени от процесните доставчици, описани подробно на стр. 9 от РА, както следва: - 11 броя фактури, издадени от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, с предмет транспортни услуги; 2 броя фактури, издадени от „РУМ Експрес“ ЕООД, с предмет услуги – изграждане на временни постройки; фактура № 22/28.08.2018г. издадена от „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, с предмет извършване на правни и юридически консултации и услуги.

За 2019 г. дружеството - жалбоподател е осчетоводило по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ сума в размер на 28 901,04 лв., от която сума 7 150,00 лв. са по 5 фактури издадени от доставчиците, описани на стр. 14 от РА, както следва: 3 броя фактури, издадени от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, с предмет извършване на транспортни услуги; фактура с № 688/26.09.2019г., издадена от „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, с предмет транспортна услуга; и фактура № 25/25.09.2019г., издадена от „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД“, с предмет извършване на комисионна услуга по договор, (описани на стр. 14 от РА).

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, с цел установяване реалността на доставките от гледна точка наличие на всички документи съпътстващи фактурираните доставки, наличие на материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, посочени в горе цитираните фактури, възможността на извършване на доставките. Извършена е насрещна проверка на всяко от посочените дружества-доставчици. В законоустановените срокове не са представени документи. От „Рум Експрес“ ЕООД след приключване на насрещната проверка са представени процесните фактури и счетоводни регистри.

Относно фактурираните „транспортните услуги“ от ревизираното дружество са представени 5 броя договори за извършване на транспортни услуги по част от фактурите издадени от „**КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД**, приемо-предавателни протоколи относно фактурите № 618/10.06.2019г. и № 622/14.06.2019г. (334-335 от Приложение № 2) и касови бонове. Така представените документи не променят правния извод, че липсват убедителни доказателства за реалност на доставките. Договори са еднотипни и в същите липсва посочване от къде до къде ще се превозва товарът, на кои дата, не е посочена цена, а за превозно средство е вписано „бус“. Според договорите, възложителят е длъжен да уведоми превозвача в срок от 8 часа преди даването на товара, чрез попълване на писмена заявка по образец, предоставен от Превозвача, а получаването става срещу подписване на констативен протокол, който обвързва страните, относно факта на получаване на товара. В случая обаче няма доказателства за наличието на оферти и кореспонденция във връзка с възлагането на процесните услуги, както и констативни протоколи за осъществяването им. Наред с това липсват доказателства за извършен транспорт на стоките /товарителница, пътен лист, договори с физически лица, командировъчни заповеди на лица, извършили превоз, рег. номер на транспортно средство, с което е извършен превоза. Съществено е и разминаването при осчетоводяване на разплащането на фактурите и касовите бонове - фактура № 195/26.11.2018 г. е осчетоводена по с-ка 501 „каса“ на 26.11.2018 г., а касовият бон е от 04.12.2018 г., ф-ра №204/28.11.2018 г. е осчетоводена на 28.11.2018 г., касовият бон също

е от 04.12.2018 г., ф-ра №26/22.06.2018 г. е осчетоводена на 22.06.2018 г., касовия бон е от 03.07.2018 г. За представените касови бонове за 19.07.2018 г., 22.08.2018 г., 28.08.2018 г. и 30.08.2018 г. няма регистрирани дневни отчети от касовия апарат. При това положение не може да бъде прието за доказано разплащането по фактурите. Относно доставките от **„КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД** нито от ревизираното лице, нито от доставчика са представени договор за превоз, товарителници, пътни листове, приемо-предавателни протоколи.

Относно документираната доставка на услуга от **„ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД**, с предмет „комисионна услуга по д-р“. В хода на ревизията не е представен, както договор за извършената услуга, така и приемо-предавателен протокол или друг документ. Не може да бъде изяснен предметът на доставката, какви услуги са извършени, какви документи са съставени, кой е извършил услугата, с каква квалификация са лицата извършили услугата, как е определена цената. Липсват и доказателства за плащане.

Относно доставките на „правни и юридически услуги“ от **„ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД** не са представени доказателства за лицата, извършили услугата, техния ценз, липсва договор, какви услуги са извършени, какви документи са съставени, как е определена цената. От направена справка за регистрирани ФУДВ е установено, че за представения касов бон от 28.08.2018 г. няма регистриран дневен отчет от касовия апарат. Тук следва да бъде споменато, че е налице свързаност между част от доставчиците. Представляващият **„КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД** е Б. С. С., свързан съгласно § 1, т. 3 от ДР на ДОПК с **„ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД**, като в същото време е назначен на трудов договор в **„ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД**.

Относно фактурираните от **„РУМ Експрес“ ЕООД** (с прекратена регистрация, считано от 28.12.2021г.) услуги – „изграждане на временни постройки“. Липсва договор за изграждане на временни постройки. Няма представени данни на кои обекти са били извършени строително монтажните работи, протокол обр. 19 и придружаващи доставката документи – оферти, приемо-предавателни протоколи. Липсва информация къде са монтирани временните постройки, колко са на брой, за какво се използват.

В случая относно посочените доставчици липсват каквито и да е доказателства, удостоверяващи възможността им да изпълнят фактурираните услуги, доколкото с оглед предмета на документираните доставки на услуги доставчиците следва да имат на разположение квалифициран/обучен персонал. Липсват данни и твърдения да са разполагали с обекти или да са превъзлагали услугите на подизпълнители. Липсва информация и документи и относно начина на калкулиране на цената на извършените услуги. Липсват данни относно лицата извършили съответните услуги. Органите по приходите правилно са анализирали и установили, че дружествата не са подали ГДД, deregистрирани са по ЗДДС на основание чл. 176 от закона и същите имат задължения. На част от доставчиците са извършвани множество насрещни проверки, при които е констатирано, че не могат да бъдат намерени на декларираните адреси за кореспонденция и адрес по чл. 8 от ДОПК. Това не е самостоятелно основание за да се приеме, че услугите не са изпълнени от доставчиците, но преценено в съвкупност с другите доказателства по преписката е от значение за достигане на правилен и обоснован извод. Споделя се и заключението, че са налице търговски взаимоотношения, в резултат на които се отчитат суми, водещи до неправомерно намаляване на финансовия резултат и в резултат - намаляване на дължимия корпоративен данък.

За реалността на доставките винаги трябва да се представят достатъчно убедителни

писмени доказателства по изпълнението им, каквито в случая липсват. Това е изрично е подчертано от СЕС в Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка." В т. 63 и 64 от същото решение е посочено, че според практиката на Съда държавите членки следва да проверят декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, С-132/06, Сборник, стр. I-5457, точка 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело Profaktor Kulesza, Frankowski, Juźwiak, Oriowski, С-188/09, Сборник, стр. I-7639, точка 21). За тази цел Директива 2006/112, и по-конкретно член 242 от нея, задължава всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи.

Предвид изложеното, правилни и законосъобразни са изводи на приходната администрация, че липсва реалност на доставките от сочените доставчици. Това обуславя и вярността на приетото, че съответните разходи по тези фактури не следва да бъдат признати за данъчни цели, тъй като тези първични счетоводни документи не отразяват вярно стопански операции. Така, с извършеното от органите по приходите преобразуване на финансовия резултат /в посока увеличение/ през отделните ревизирани периоди със стойността на отчетените разходи, по фактурите от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, „ЕЛИТ СЕКТОР“ ЕООД, „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, издадени за сделки, които реално не са осъществени, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя.

**2.** На следващо място е установено, че през 2018г. при формиране на данъчния финансов резултат от дружеството е извършено намаление със сумата от 5 804,03 лв., осчетоводени по сметка 691 „Отписани вземания“ от клиентите - MED F. LTD и Woo Production, стр. 22 от РД. През 2019г. при формиране на данъчния финансов резултат от дружеството е извършено намаление със сумата от 11 436,29 лв. В подадената ГДД за 2019г. при преобразуване на счетоводния резултат за данъчни цели в частта на намаленията на основание „Приходи от последващи оценки на активи и пасиви /чл.34 от ЗКПО/ в т.ч. приходи от последващи вземания /чл. 34 от ЗКПО/ е вписана сумата от 11 436,29 лв.

Специфичното данъчното третиране на висящите непокрити вземания е регламентирано в ЗКПО - чл. 34 и чл. 37. Съобразно чл. 37, ал. 1, т. 1 от ЗКПО непризнатите за данъчни цели разходи от отписване на вземания по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели в годината, в която настъпи изтичане на три години за вземанията с тригодишен давностен срок или на 5 години за вземанията с петгодишен давностен срок от момента, в който вземането е станало изискуемо. Предвид изложената фактическа обстановка в РД/РА не може да се счете, че са налице хипотезите на чл. 37 от ЗКПО. С нормата на чл. 34, ал. 1 от ЗКПО е предвидено, че приходите и разходите от последващи оценки на активи и пасиви не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. Приходите и разходите от последващи оценки на вземания и разходите от отписване на вземания като несъбираеми не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, при условие, че в същата или в предходна година не е

настъпило някое от обстоятелствата по чл. 37 от ЗКПО. Това означава, че е без значение изтичането на погасителната давност, ако заемодателят не е установил, че е направил всичко възможно да се опита да събере вземанията си, но въпреки това те са останали несъбираеми, а не несъбрани. За данъчни цели се допуска отписването на такива вземания, за които данъчно задълженият субект е положил необходимите усилия да събере и едва ако това не е възможно, той има право да ги отпише, с което да намали и финансовия си резултат, съответно подлежащия на внасяне корпоративен данък (в този смисъл: Решение №13885 от 19.12.2024 г. на ВАС по адм. дело № 7052/24 г., Решение № 13031 от 16.12.2025 г. по адм. дело № 11674/2025 г. на ВАС ).

В настоящия случай, от дружеството, чиято е доказателствената тежест, не са представени каквито и да е доказателства за предприети действия по събиране на вземанията, които да обосновават несъбираемостта им. Липсват и конкретни доказателства, от които да се установи, че по отношение на отписаните вземания е налице неплатежоспособност на клиентите (при извършено посещение в офиса на счетоводното му не са представени първични документи - фактури, договори, счетоводни регистри и друга документация, относно отписаните вземания).

Доколкото в хода на ревизионното производство не са ангажирани никакви доказателства за посочените суми по вземания следва, че приходните органи законосъобразно са приели, че намалението на финансовия резултат за данъчни цели със сумата от 5 804,03 лв. за 2018 г. (клиенти - MED F. LTD и Boo Production, стр. 22 от РД) и 11 436,29 лв. за 2019 г. (клиентите Т." ЕООД, „М. S.a.", V.Kastsoufis - V. Petra, стр. 31 от РД) се счита за неправомерно, тъй като не са налице основания за отписване на тези вземания.

## **II. В частта по ЗДДС**

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на преките доставчици, в която е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка (чл. 68, ал. 1 от ЗДДС). В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

За обосноваване на доставката на услуги, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прстирането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице

съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влягане на материали.

Така също според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Формирането на преценка относно посочените обстоятелства е в резултат на внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност. Това е направено с процесния РА/РД. Ангажираните доказателства, обсъдени по – горе, не опровергават изводите и констатациите на ревизиращите, така както са изложени в РД/РА, в частта предмет по настоящото дело.

С РА, както се посочи въз основа на фактическите установявания, е отказано право на данъчен кредит в рамките на ревизирания по ЗДДС период (01.02.2019 - 30.09.2019г.) - конкретно м. 03.2019 г.; м. 06.2019 г. и м. 09.2019 г. по:

- 3 бр. фактури (№ 494 от 27.02.2019г.; № 618 от 10.06.2019г. и № 622 от 14.06.2019г.), издадени от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 2018“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (съответно на л. 336, 316 от П.. №2), с данъчна основа общо в размер на 4650,00 лв. и ДДС общо в размер на 930,00 лв.;

- фактура № 688 от 26.09.2019г., издадени от „Корал Консултинг“ ЕООД с ЕИК 20350396 (л. 339 от П.. № 2), с данъчна основа в размер на 1500,00 лв. и ДДС в размер на 300,00 лв.;

- фактура № 25 от 25.09.2019 г., издадена от „Елит Сектор“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (л. 339 от П.. № 2), с данъчна основа в размер на 1000,00 лв. и ДДС в размер на 200,00 лв., (описани подробно в Таблица № 11 на стр. 38 от РД, съответно в РА на стр. 24).

Както се посочи по – горе, единствено фактурите и счетоводното им отразяване при жалбоподателя, не са достатъчни, за да се установи реалността на процесните доставки. По делото не е налице нито едно доказателство, че доставчиците по спорните доставки са имали обективната –материална и кадрова обезпеченост да осъществят процесните доставки. Така се потвърждават по категоричен начин изводите на приходната администрация, че в процесния случай са съставени документи, с единствената цел да създадат представата в трети лица за нормално развили се между страните договорни/облигационни взаимоотношения, независимо от обстоятелството, че

сключените между страните договори не са произвели правен ефект, поради липсата на данни за изпълнение. Тези изводи не се обориха от жалбоподателя. Нито в хода на ревизията, нито в настоящото съдебно производство, жалбоподателят е представил документи и доказателства за процесните фактурирани доставки.

С оглед на установените фактически данни съдът счита за обосновано заключението на органа по приходите, че липсва да е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, в резултат на което да се направи извод за реалност на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което законосъобразно е отказан данъчния кредит по спорните фактури до размера на начисления по тях ДДС. Ето защо, дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

По така изложените съображения съдът намира, че РА в оспорената част е законосъобразен, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена. При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 2020,02 лева, (или 1032,82 евро) определено съгласно чл.7, ал.2, т.3, вр. с чл. 8, ал.1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, 11 състав,

#### **РЕШИ :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД срещу ревизионен акт № Р-22220224002454-091-001/01.09.2025г., издаден от Р. М. С. - орган, възложил ревизията и А. Д. С. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 1440/20.11.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер на 1430 лв. и са начислени лихви в размер на 993,41 лв. за данъчните периоди м. 03.2019г.; м. 06.2019г.; м. 09.2019г. и е определен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане в размер на 9136, 87 лв. ведно с лихвите за забава в размер на 6439,97 лв. за 2018г. и 2019г.

**ОСЪЖДА** „ЗАХАРИЕВ И СИН“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1032,82 евро (хиляда тридесет и две евро и осемдесет и два евроцента).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: