

# РЕШЕНИЕ

№ 14072

гр. София, 07.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,**  
в публично заседание на 20.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **1264** по описа за **2024** 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 е по жалба на „ТТ–Консултинг“ ЕООД с[ЕИК], представлявано от Т. И. Т. – управител, чрез адв. Н. К. К., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р–22221523001440–091–001/11.10.2023г., издаден от Т. Б. Г. на длъжност „Началник на сектор“, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност „Главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията при ТД на НАП – С., потвърден с Решение №1803/21.12.2023г. на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителни практики“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за данъчни периоди 2018г, 2019г.,2020г. и 2021г. общо в размер на 100 124, 77 лв., от които за допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 77 187,77 лева и начислени лихви за забава в общо в размер на 22 937, 99 лева

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен. Излагат се подробни съображения, че незаконосъобразно са извършени увеличения по чл. 26, т.2 от ЗКПО с разходи по фактури издадени от доставчици на дружеството.Посочва се,че в хода на ревизията дружеството – жалбоподател е представило цялата изискана от органите по приходите счетоводна документация.В хода на ревизията РЛ е представило извлечения от банковите си сметки, както и фискални бонове за направените от „ТТ–Консултинг“ ЕООД плащания в брой.Посочено е , че освен фактурите, са представени договори,

приемо– предавателни протоколи/ констативни протоколи.Развити са доводи, че липсата на декларирани уведомления от работодателите по чл. 62 от КТ, не съставлява доказателство, че няма реално извършени доставки, още повече, че управителите на дружествата могат и сами да извършат работата.Посочено е как фактът, че някои от дружествата са декларирали дейност, която е различна от тази, извършена в услуга на отношенията с „ТТ–Консултинг“ ЕООД , е ирелевантен, тъй като на всеки един търговец е разрешено да извършва всякаква дейност, незабранена от закона. Посочва се още, че „ТТ–Консултинг“ ЕООД не може да носи отговорност за начина по който негови доставчици водят счетоводството си и осъществяват работата си. Не се излагат доводи във връзка с увеличението по чл. 26, т.1 от ЗКПО, както и относно увеличението и намаленията по чл. 31, ал. 1, т. 8 от ЗКПО. Иска се отмяна на РА.Претендират се разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.В. И., който поддържа жалбата по изложените в същата съображения. Иска се отмяна на РА.Заявява се претенция за присъждане на разноските по делото.

Ответникът – директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителни практики“ С. при ЦУ на НАП, редовно и своевременно уведомен се представлява от юрк.П. Т., която моли жалбата да бъде отхвърлена.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СПП, редовно и своевременно уведомена, не се представлява.

Съдът, като обсъди изложените в жалбата доводи и прецени събраните по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Видно от Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/ № Р–22221523001440–020–001 от 16.03.2023г. е възложено извършване на ревизия на „ТТ–Консултинг“ ЕООД с[ЕИК] за определяне на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2018г, 2019г.,2020г. и 2021г. Със заповеди за изменение на ЗВР срокът за приключване на ревизията на дружеството– жалбоподател е продължен до 30.08.2023г. ЗВР и ЗИЗВР са издадени от Т. Г. – на длъжност началник сектор при ТД на НАП [населено място], оправомощен със Заповед № РД–01–849/31.10.2022г. на Директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад/РД/ № 22221523001440–092–001819.09. 2023г. От дружеството не е подадено възражение.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р–22221523001440–091–001/11.10.2023г., издаден от Т. Б. Г. на длъжност „Началник на сектор“, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност „Главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията при ТД на НАП – С..

Основната икономическа дейност на дружеството – жалбоподател „ТТ–Консултинг“ ЕООД е като застрахователен брокер– осъществяване на посредничество и сключване на застрахователни и презастрахователни договори.

На основание чл. 37,ал.3, чл. 53 и чл. 56,ал.1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице.От ревизираното дружество са представени документи, описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчици на ревизираното дружество. Изготвени са ИПДПОЗЛ, връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради неоткриване на адресите за кореспонденция. Констатациите на органи по приходите са описани в РД.Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, които са приложени като доказателства по административната преписка.

На основание чл. 57 от ДОПК са изискани писмени обяснения от трети лица. Представени са документи, описани в РД.

С РА са установени задължения на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за данъчни периоди 2018г, 2019г.,2020г. и 2021г. общо в размер на 100 124, 77 лв., от които за допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 77 187,77 лева и начислени лихви за забава в размер на 22 937, 99 лева. С РА е извършена корекция (преобразуване) в посока „увеличение“ на декларираните от „ТТ– Консултинг“ ЕООД е ГДД по чл. 92 от ЗКПО счетоводни финансови резултати за 2018г., 2019г. 2020г. и 2021г., поради непризнаване на разходи по фактури на доставчици, отразени по сметки от група 60 „Разходи по икономически елементи“. Финансовите резултати са увеличени на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО „с разходи, които не са документално обосновани“ и на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО „с разходи, несвързани с дейността“, които не се признават от органите по приходите – за данъчни цели. К. (преобразуване) на резултатите е направена и със стойността на дарение на лице с увреждане. Частта от разхода в допустим размер, съгласно чл. 31, ал. 1, т. 8 от ЗКПО (до 10 % от положителния счетоводен финансов резултат– печалба) е в намаление на резултата и частта, която остава извън (над) него и се явява недопустим разход, е в увеличение на резултата по ЗКПО.

За данъчен период 2018г.: „ТТ–Консултинг“ ЕООД е подало ГДД от 26.03.2019г. с декларираните резултати: общо приходи 603 135, 00 лв.; общо разходи 550 759,66 лв.; счетоводна печалба – 52 375,34 лв.; С. за данъчно преобразуване – 52 375, 34 лв.; всичко увеличения – 14 607, 56 лв.; всичко намаления –14 607, 56 лв.; данъчна печалба –52 375,34 лв.; годишен корпоративен данък – 5237,53 лв.; направени авансови вноски за годината– 3 900 лв.; разлика за внасяне – 1337, 53 лева. Корпоративен данък в размер на 1337, 53 лв. е внесен на 29.03.2019г.

За 2018г. декларираният от „ТТ–Консултинг“ ЕООД счетоводен финансов резултат в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, е коригиран /преобразуван/ от органите по приходите в „увеличение“ на основание: чл. 26, т. 1 от ЗКПО с разходи, които „несвързани с дейността“ в размер на 317,12 лв.; на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходи, които „не са документално обосновани“ в размер на 112590,00 лв.; на основание чл. 31, ал. 1, т. 8 от ЗКПО с разходи за дарения, в частта над 10 % от счетоводната печалба, в размер на 962,47 лв., или общо увеличения в размер на 113869,59 лв. с РА /РД. В намаление на резултата, на основание чл. 31, ал. 1, т. 8 от ЗКПО, са отразени разходи за дарения, в частта до 10 % от счетоводната печалба, в размер на 5237,53 лв. След преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока „увеличение“ и „намаление“ за данъчни цели, с РА /РД/ е формиран данъчен финансов резултат – печалба в размер на 161007,40 лв., или с 108 632,06 лв. в повече от декларирания (52 375,34 лв.). Следващият се годишен корпоративен данък, определен от органите по приходите е в размер на 16100,74 лв., или с 10863,21 лв. в повече от декларирания (5237,53 лв.). След приспадане на внесените авансови вноски (3 900 лв.) и внесения данък (1337, 53 лв.) с РА е определено данъчно задължение – корпоративен данък по ЗКПО за довносяне, в размер на 10 863,21 лв. и лихви за забава 5168,83 лв.

Съгласно чл. 31, ал.1, т.8 от ЗКПО, за данъчни цели се признават счетоводни разходи за дарения в общ размер до 10 на сто от положителния счетоводен финансов резултат (счетоводната печалба), когато разходите за дарения са направени в полза на: хора с увреждания, както и за технически помощни средства за тях. Установено е, че през 2018г. дружеството – жалбоподател „ТТ–Консултинг“ ЕООД е извършило дарение

в полза на лице с увреждане в размер на 6 200, 00 лева като сумата е осчетоводена по см. 609– други разходи. Сумата е преведена на лицето по банков път. Съгласно договора за дарение от 23.07.2018г. „ТТ–Консултинг“ ЕООД е дарило на К. С. сумата от 6 200, 00 лева. Съгласно експертно решение от 15.05.2017г. на ТЕЛК надареното лице има 75% трайно намалена работоспособност. Допустимият размер на разходите е до 10% от декларирания положителен С., т.е. до 5237,53 лв., като сумата е отнесена към намаленията. Разликата от 962,47 лв. до пълния размер на дарението (6 200 лв.) е отнесена към увеличенията.

С РА финансовия резултат за 2018г. е преобразуван в посока „увеличение“ на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с разходи, които „несвързани с дейността“ в размер на 317,12 лв. (осчетоводени по сметка 602 – разходи за външни услуги). Към разходите „несвързани с дейността“ на „ТТ–Консултинг“ ЕООД са отнесени тези по издадените от доставчиците му фактури, както следва: фактура №100001037/ 14.12.2018г., издадена от „7 старс ООД на стойност с ДДС 69,29лв., фактура №[ЕИК]/08. 12.2018г. изд. от „Пирин текст Трейдинг“ ЕООД на стойност 59,00 лева с ДДС, фактура №850010014/01.12.2018г. изд. от „Джъмбо ЕС Б“ЕООД на стойност 151,81 лв., фактура №[ЕГН]/ 02.11.2018г., изд. от „Аптеки Ремедиум“ ЕООД на стойност 37, 02 лв.Фактурите са подробно описани в РД, приложени. За същите е прието, че не са свързани с дейността на „ТТ–Консултинг“ ЕООД като застрахователен брокер–осъществяване на посредничество и сключване на застрахователни и презастрахователни договори, като фактура №100001037/ 14.12.2018г., издадена от „7 старс ООД на стойност с ДДС 69,29лв. (приложение 5, л. 1221) е закупуване на „Spiderman“, „забавни животни – Л. 18 стикера“, „торбичка Точици“ и др. подобни, фактура №[ЕИК]/08. 12.2018г. изд. от „Пирин текст Трейдинг“ ЕООД ( приложение 5, л. 1222 от делото) е за закупуване на „дънки“, фактура №[ЕИК]/01.12.2018г. изд. от „Джъмбо ЕС Б“ЕООД/ л.1223/ е за закупуване на „желирани бонбони“, „балончета“, и др., фактура №[ЕГН]/ 02.11.2018г., изд. от „Аптеки Ремедиум“ ЕООД (л. 1224, прил. 5) е за закупуване на „М.“, „пояс за дископатия“ и др.Всички са приложени и описани в РД и ССЕ.

За 2018г. С. е преобразуван в посока увеличение и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходи, които „не са документално обосновани“ в размер на 112 590,00 лв., като органите по приходите са приели, че не са налице реални доставки, по подробно описани в РД фактури от „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация с ЕИК[ЕИК] ( със сума 49 690 лева), „Капитал Билд 2017“ЕООД с ЕИК[ЕИК] ( 6 800 лв.), „Конкрит Билдс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ( 49 860 лв.) , „Тако панел“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ( 6240 лв.)

За данъчен период 2019г.: РЛ „ТТ–Консултинг“ ЕООД е подало ГДД от 17.03.2020г. с декларирани резултати: общо приходи –775 021,91лв.; общо разходи –717 139,80 лв.; счетоводна печалба– 57 881,11 лв.; С. за данъчно преобразуване –57 882,11 лв.; всичко увеличения –10 172, 52 лв.; всичко намаления –8760, 73 лв.; данъчна печалба – 59 293,00 лв.; годишен корпоративен данък –5 929,39 лв.; направени авансови вноски– 4590 лв.; разлика за внасяне – 1339,39 лв. Корпоративен данък в размер на 1339,39 лв., който е внесен на 27.03.2020 г.

С РА декларираният от „ТТ–Консултинг“ ЕООД счетоводен финансов резултат с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019г., е коригиран (преобразуван) в „увеличение“ на основание: чл. 26, т. 1 от ЗКПО с разходи, които са несвързани с дейността в размер на 2004,40 лв.; на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходи, които „не са документално

обосновани“ в размер на 284265,00 лв., или всичко увеличения в размер на 286269,40 лв. с РА. В намаление на резултата, на основание чл. 31, ал. 1 т. 8 от ЗКПО, са отразени разходи за дарения, в частта до 10 % от счетоводната печалба, в размер на 5788,21 лв. ( приложен е договор за дарение на лицето с увреждания). След преобразуване на счетоводният финансов резултат в посока „увеличение“ и „намаление“ за данъчни цели, е РА/РД е формиран данъчен финансов резултат – печалба в размер на 339775,09 лв., или с 280481,19 лв. в повече от декларирания (59 293,90 лв.). Следващият се годишен корпоративен данък, определен от органа по приходите е в размер на 33977,51 лв., или с 28048,12 лв. в повече от декларирания (5 929,39 лв.). След приспадане на авансовите вноски и внесен данък, с РА е определен корпоративен данък за довносяне, в размер на 28 048,12 лв. и лихви за забава 9784,74 лв.

С РА за 2019г. „увеличение“ на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е извършено с разходи, които са „несвързани с дейността“ на дружеството – жалбоподател, общо в размер на 2004,40 лв. по фактури, описани в РД и ССЕ, издадени от „ЕФ Еф груп България“ ЕООД, „Зора ММС“ ООД, „Магазин Ю.“, „Джамбо ЕС Б“ ЕООД (закупуване на топки, лигавник, дрънкалка и т.н.), „Кауфланд България“ ЕООД (закупуване на потребителски стоки като чорапи и др. подобни), „Силвър груп 2“ ООД.

С РА за 2019г. е извършено „увеличение“ на С. основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходи, които не са документално обосновани в размер на 284 265,00 лв., тъй като е прието от органите по приходите, че не са налице реални доставки от „Вел консулт 8“ ЕООД ЕИК[ЕИК] ( увеличение със сумата от 60 005 лв.), „Конкрит Билдс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (106 130 лв.), „Притайл“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ( 16 800 лв.), „С. –МВ“ с ЕИК[ЕИК] (8 240 лв.), „ЕЮ Съксес“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ( 29 140 лв.), „Зарди Ауто“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]( 48 950 лв.), „Флагман Ди Кор“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (15 000 лв.).

За данъчен период 2020 г.: РЛ „ТТ–Консултинг“ ЕООД е подало ГДД от 30.03.2021г. с деклариран резултат: общо приходи – 742 039, 56 лв., общо разходи – 678 686,17 лв.,счетоводна печалба– 63 353, 39 лв., С. за данъчно преобразуване –63 353, 39 лв., всичко увеличения – 11 973,38 лв., всичко намаления –18 308, 72 лв., данъчна печалба– 57 018, 05 лв., годишен корпоративен данък – 5701,81, направени авансови вноски за годината – 4625 лв., разлика за вносяне – 1076,81лв. Данък в размер на 1076,81лв. е внесен на 31.03.2021г.

С РА декларираният с ГДД по чл. 92 от ЗКПО от „ТТ–Консултинг“ ЕООД финансов резултат за 2020г., е преобразуван в „увеличение“ на основание: чл. 26, т. 1 от ЗКПО с разходи, които „несвързани с дейността“ в размер на 4235,16 лв.; на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходи, които „не са документално обосновани“ в размер на 230075,00 лв.; на основание чл. 31, ал. 1 т. 8 от ЗКПО с разходи за дарения, в частта над 10 % от счетоводната печалба в размер на 1664,66 лв. или всичко увеличения в размер на 235974,82 лв. с РА /РД. След преобразуване на счетоводният финансов резултат в посока „увеличение“ и „намаление“ за данъчни цели, е РА /РД е формиран данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 292992,87 лв., или с 235974,82 лв. в повече от декларирания (57018,05 лв.). Следващият се годишен корпоративен данък, определен от органа по приходите, е в размер на 29299,29 лв., или с 23597,48 лв. в повече от декларирания (5701,81 лв.). След приспадане на авансови вноски и внесен данък, с РА е определено данъчно задължение – корпоративен данък за довносяне, в размер на 23597 ,48 лв. и лихви за забава 5 839,40 лв.

Съгласно РА за 2020г. увеличение на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е извършено с разходи, които са „несвързани с дейността“ на дружеството – жалбоподател, общо в размер на 4235,16 лв. по фактури, подробно описани в РД, издадени от „Аико Мулти Консепт“ ООД ( фактура № [ЕГН]/18.01.2020г. – за закупуване на смарт възглавница, микрофибърни кърпи и др., л.1232, пр. 5), „Кауфланд България“ ЕООД (закупуване на чорапи, бельо и др.), „Мебели В.“, „Декатлон България“ ЕООД, “З. М. М.С.“, „Дита 75“ ООД.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО за 2020 г. е извършено увеличение с разходи, които не са документално обосновани, в размер на 230 075,00 лв., като органите по приходите са приели, че на са налице реални доставки по фактури издадени през 2020г. от “Вел консулт 8“ ЕООД ( 90 050 лв.), „Конкрит Билдс“ ЕООД(30 000 лв.), „Ивела 09“ ЕООД (82 015 лв.), „Мариов парк“ ЕООД (28 010 лв.).

За данъчен период 2021г.: „ТТ–Консултинг“ ЕООД е подало ГДД от 27.06.2022г. с деклариращи резултати: общо приходи –862 938, 52 лв., общо разходи – 771 447, 88лв., счетоводна печалба – 91 490,64 лв., С. за данъчно преобразуване – 91 490,64 лв., всичко увеличения – 19 848,11 лв., всичко намаления – 20 014,32 лв., данъчна печалба – 91 324,43 лв., годишен корпоративен данък – 9 132, 44 лв., направени авансови вноски – 6375 лв., разлика за внасяне – 2757,44 лв. Данък в размер на 2757,44 лв. е внесен на 22 и 28.06. 2021г.

С РА деклариращият от „ТТ–Консултинг“ ЕООД счетоводен финансов резултат с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021г., е преобразуван в увеличение на основание: чл. 26, т. 1 от ЗКПО с разходи, които „несвързани е дейността“ в размер на 5 284,04 лв.; на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходи, които „не са документално обосновани“ в размер на 141 505,52 лв., или всичко увеличения в размер на 146 789,56 лв. с РА. След преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока „увеличение“ и „намаление“ за данъчни цели, е РА /РД е формиран данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 238113,99 лв., или с 146789,56 лв. в повече от деклариращия (91324,43 лв.). Следващият се годишен корпоративен данък, определен от органа по приходите, е в размер на 23811,40 лв., или с 14678,96 лв. в повече от деклариращия (9132,44 лв.). След приспадане на авансови вноски и внесен данък, с РА е определено данъчно задължение – корпоративен данък за донасяне, в размер на 14678,96 лв. и лихви за забава 2144,03 лв..

Съгласно РА на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО за 2021г. не са признати за данъчни цели разходи, несвързани с дейността на ревизираното дружество общо в размер на 4235,16 лева, формирани от доставки по фактури, подробно описани в РД, от „Магазин Ю.“, „Груп Брис“ ЕООД, „Кауфланд България“ ЕООД, „ЦГМ“ АД– уч. карта,“Темакс– ТЦ за дома“ ЕООД, „Жанет“ ООД (закупуване на гювеч 5л. троянска шарка черга, чаши „Елит“), Аптеки Ремедиум“ ЕООД ( закупуване на шампоан, маска за коса и др.), „ДМ България“ЕООД, „Джамбо ЕС Б“ ЕООД, „ЕС АЙ СИ –2011“ ЕООД, „ВМФ България“ ЕООД, „Мебели Виденов“ ЕООД.

С РА за 2021г. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение с разходи, които не са документално обосновани, в размер на 141 505, 52 лв., поради приета нереалност на доставките по фактури от „Вел консулт 8“ ЕООД- 69 830 лв., „Конкрит Билдс“ ЕООД- 38 670 лв.,“Брист тракт“ЕООД- 15 000 лв., „Ривенда“ ЕООД-18 005, 52 лв.

Видно е, че с РА на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи, несвързани с дейността на ревизираното дружество и са извършени увеличения, със следните суми : 317,12 лв. –за 2018г., 2004,40 лв. – за 2019г., 4235,16 лв. – за 2020г., 5284,04 лв. – за 2021г. Тук се установява по делото, че видно от съдържанието и предмета на фактурите, описани в РД, от посочените по– горе от търговски вериги и магазини– доставчици, които се отнасят до различни потребителски стоки – вкл. играчки, чорапи, козметични продукти, кухненска посуда, разни стоки за бита и т.н, са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето като застрахователен брокер –осъществяване на посредничество и сключване на застрахователни и презастрахователни договори.

На следващо място е видно, че са извършени корекции на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО в посока увеличение за процесните данъчни периоди, относно доставки от:

„Тако панел“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е извършено увеличение за 2018г. със сумата от 6 240 лева по една фактура с предмет на доставката – „поръчка за панели 1088 от 23.10.2018г.“;

„Капитал Строй 2000“ЕООД– в ликвидация с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 49 690 лева за финансовата 2018г. по фактури с предмет на доставките –Услуга съгласно договор и приемо– предавателен протокол;

„Капитал Билд 2017“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 6 800 лева за 2018г. по фактура № [ЕГН]/11.06.2018г. с предмет –Услуга съгласно договор и приемо – предавателен протокол.

„Вел консулт 8“ ЕООД ЕИК[ЕИК] – със сумата от 219 885 лева за финансовите 2019г., 2020г. и 2021г. по фактури, с предмет на доставките - „услуга съгласно договор“, “ реклама съгласно приемо предавателен протокол“ „услуга съгласно приемо – предавателен протокол“;

„Брист тракт“ ЕООД,[ЕИК] –със сумата от 15 000, 00 лева за данъчната 2021г. по фактура № [ЕГН]/30.12.21г. с предмет – По договор за извършване на консултантски услуги от 01.02.2021г. и констативен протокол от 30.12.2021г., по фактура № [ЕГН]/30.11.2021 г. с предмет – По договор за извършване на консултантски услуги от 01.11. 2021г. и констативен протокол от 30.11.2021г.

“Притайл“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - със сумата от 16 800 лева за данъчната 2019г. по фактура № [ЕГН]/ 28.02.2019г. – с предмет на доставката финансови консултации по договор от 01.02.2019г. ,констативен протокол от 28.12.2019г. и фактура № [ЕГН]/31.01.2019г. – с предмет на доставката финансови консултации по договор от 04.01.2019г., констативен протокол от 31.01.2019г.;

„Конкрит Билдс“ ЕООД с[ЕИК] – със сумата от 224 660 лева за финансовите 2018г., 2019г., 2020г. и 2021г. по 33 бр. фактури с предмет –Услуга съгласно договор и приемо – предавателен протокол, Услуга съгласно договор, Услуга съгласно приемо– предавателен протокол;

„Ривенда“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 18 005, 52 лева за финансовата 2021 г. по фактура № [ЕГН]/22.12.21 г. – съгласно Договор за изработка от 30.11.2021 г. и Приемо – предавателен протокол от 22.12.21г. и фактура № [ЕГН]/25.11.2021 г.– Договор за изработка от 03.11.2021 г. и Приемо –

предавателен протокол от 25.11. 2021г.;

„Ивела 09“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 82 015 лева за финансовата 2020г. по 10 фактури с предмет на доставките – услуга съгласно договор, услуга, съгласно приемо– предавателен протокол;

„Страйт–МВ“ЕООД с ЕИК[ЕИК] – със сумата от 8 240 лева за финансовата 2019г. по фактура № [ЕГН]/18.04.2019г. с предмет – Папки с рекл. надпис (офсет печат) 250, Информационна листовка (пълноцветен печат) 1500. Визитни картички. 3000. Бланки 1000. Пликове с рекл. надпис 1500 бр.;

„ЕЮ Съксес“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 29 140,00 лева за финансовата 2019г. по 3 бр. фактури с предмет на доставката– съгласно договор;

„Флагман Ди Кор“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 15 000 лева за финансовата 2019г. по фактура № [ЕГН]/28.02.19г. с предмет -Консултантски договор 04.02.19г., Констативен протокол 28.02.19г.; по фактура № [ЕГН]/31.01.2019г. с предмет - Консултантски договор 03.01.19г. и Констативен протокол 31.01.2019г.;

„Зарди Ауто“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] със сумата от 48 950 лева за финансовата 2019г. по 5 бр.фактури с предмет – съгласно договор;

„Мариов парк“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]– със сумата от 28 010 лева за финансовата 2020 година по 3 бр. фактури с предмет – услуга съгласно договор.

От материалите по делото е видно, относно съставените документи за спорните доставки, че фактурата, издадена от „Тако Панел“ ЕООД на „ТТ–К.“ ЕО ОД за „поръчка на панели“ се съпътства от проформа фактура. Фактурите, издадени от „Капитал строй 2000“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за услуга съгласно договор и приемо–предавателен протокол, се съпътстват само от договори, според съдържанието на които се касае за услуги по техническа обработка и доставка на застрахователни полици, съобщения и други документи по застраховането, от застрахователните дружества до клиенти на застрахователния брокер и рекламиране на застрахователни услуги пред потенциални клиенти. Фактурата, издадена от „Капитал Билд 2017“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга съгласно договор и приемо–предавателен протокол“, се съпътства от договор, според съдържанието на който, се касае за услуга по обработка и доставка на застрахователни полици, съобщения и други документи по застраховането и рекламиране на застрахователни услуги пред потенциални клиенти. Фактурите, издадени от „Конкрит Билдс“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД ( за 2018г.) за услуга съгласно договор и приемо–предавателен протокол, се съпътстват само от договори според съдържанието на които, се касае за услуги по техническа обработка и доставка на застрахователни полици, съобщения и други документи по застраховането, от застрахователните дружества до клиенти на застрахователния брокер и рекламиране на застрахователни услуги пред потенциални клиенти. Останалите фактури, издадени от „Конкрит Билдс“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга съгласно договор“ („услуга съгласно приемо–предавателен протокол“), се съпътстват от договори за сътрудничество и приемо–предавателни протоколи, като според съдържанието на договорите се касае за услуги по рекламиране дейността на възложителя пред потенциални потребители на застраховки, посредничество по предоставяне на застрахователни услуги и разясняване на



предимствата им. Фактурите, издадени от „Брист Тракт“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга по договор за консултантски услуги и констативен протокол“, се съпътстват от договори за консултантски услуги и констативни протоколи, според съдържанието на които, се касае за консултантски услуги в областта на търговските взаимоотношения в сектор продажба на застрахователни продукти и за привличане на потенциални клиенти в областта на застраховането. Фактурите, издадени от „Ривенда“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за материали по „договор за изработка и приемо–предавателен протокол“ се съпътстват от договори и приемо–предавателни протоколи, според съдържанието на които, се касае за отпечатване на работни и настолни календари и изработка на луксозни календари бележници и луксозни рекламни комплекти с рекламен надпис. Фактурите, издадени от „Вел Консулт 8“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга съгласно договор“, се съпътстват от договори за сътрудничество и приемо–предавателни протоколи, според съдържанието на които, се касае за услуги по рекламиране на дейността пред потенциални потребители на застраховки, посредничество при предоставяне на застрахователни услуги, разясняване на предимства на застраховките и осъществяване контакти между потенциални потребители и възложителя. Фактурите, издадени от „Притайл“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за финансови консултации по договор и констативен протокол, се съпътстват от договори и констативни протоколи, според съдържанието на които, се касае за периодични финансови консултации. Фактурата издадена от „Страйт–МВ“ ЕООД се съпътства от Договор за изработка и доставка на такива. Фактурите, издадени от „ЕЮ Съксес“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за услуга „съгласно договор“, се съпътстват от договори за сътрудничество и приемо–предавателни протоколи, според съдържанието на които, се касае за услуги по рекламиране на дейността на възложителя пред потенциални потребители на застраховки, предлагане посредничество при предоставяне на застрахователни услуги, разясняване на предимства на застраховките и осъществяване контакти между потенциални потребители на застраховки и възложителя. Фактурите, издадени от „Флагман Ди Кор“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга по „консултантски договор и констативен протокол“, се съпътстват от договори за консултантски услуги и констативни протоколи, според съдържанието на които, се касае за консултации по външни фирмени комуникации, планиране и осъществяване фирмено–комуникационни кампании за продажба на застрахователни продукти и стратегия за осъществяване на същите. Фактурите, издадени от „Зарди Ауто“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за услуга „съгласно договор“, се съпътстват от договори за сътрудничество и приемо–предавателни протоколи, според съдържанието на които, се касае за услуги по рекламиране дейността пред потенциални потребители на застраховки, предлагане посредничество при предоставяне на застрахователни услуги, разясняване предимства на застраховки и осъществяване контакти между потенциални потребители и възложителя. Фактурите, издадени от „Ивела 09“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга съгласно договор“ се съпътстват от договори за сътрудничество и приемо–предавателни протоколи според съдържанието на които се касае за

услуги по рекламиране дейността пред потенциални потребители на застраховки, предлагане посредничество при предоставяне на застрахователни услуги, разясняване предимства на застраховки и осъществяване контакти между потенциални потребители и възложителя. Фактурата, издадена от „Страйт–МВ“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за материали се съпътства от договор и приемо–предавателен протокол, според съдържанието на които, се касае за изработка и доставка на папки с рекламен надпис (офсет печат), информационни листовки (пълноцветен офсет), визитни картички, бланки, пликове с рекламен надпис. Фактурите издадени от „Мариов Парк“ ЕООД на „ТТ–Консултинг“ ЕООД за „услуга съгласно договор“, се съпътстват от договори за сътрудничество и приемо–предавателни протоколи, според съдържанието на които, се касае за услуги по рекламиране на дейността пред потенциални потребители на застраховки, предлагане посредничество при предоставяне на застрахователни услуги, разясняване на предимства на застраховки и осъществяване контакти между потенциални потребители и възложителя.

По делото е установено за процесните доставчици (с изключение на „Ивела 09“ ЕООД), че за процесните периоди нямат декларирани уведомления по чл. 62 от Кодекса на труда и подавани данни за изплатени за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения през процесните периоди; няма данни за притежавани от тези дружества МПС, както и недвижими имоти. За „Ивела 09“ ЕООД е установено, че за 2020г. дружеството има декларирани уведомления от работодателя по чл. 62 от КТ за наети лица по трудови правоотношения на длъжности „асистент офис“ и „строител жилища“, няма данни за притежавани МПС и недвижими имоти. За „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация е установено, че фактури са издадени след смъртта на управителя „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация и към датата на издаването им дружеството няма вписан нов управител, както и че представените договори от страна на „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация е посочено, че са подписани от В. Б. Н., който е починал на 15.04.2018г.

Органите по приходите са приели, че не се доказват реални доставки. Анализирани са представените документи от задълженото лице и от доставчиците, както и установените факти и обстоятелства от извършените насрещни проверки. Изследвана е кадровата и техническата обезпеченост на доставчиците. При извършените проверки в ИС на НАП е установено, че значителната част от дружествата не разполагат с наети на трудови правоотношения лица. Констатирано е, че няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. Органите по приходите са приели, че липсват доказателства за кадровия потенциал, с който са извършени процесните доставки, за техническа обезпеченост на дружествата– доставчици, за закупени и вложени материали, за търговска кореспонденция между контрагентите, за предходни доставчици. Отбелязано е, че доставчици са със служебно прекратени регистрации по ЗДДС и че не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за повечето от проверените периоди. След като са изследвали представените документи органите по приходите са формирали извод за липса на доказателства

доставките по процесните фактури да са извършени от техните издатели.Посочено е, че когато фактурата документираща доставка на услуга, следва да се установи и докаже не само приемането и предаването на резултата от съответната услуга, но и възможността на доставчика да я извърши.коментирали са, че се касае за рекламни услуги, техническа обработка на застрахователни полици, куриерски услуги, консултантски услуги, изработка и доставка на рекламни материали, сътрудничество и др. Поради специфичния пазар, който е консултиран, изпълнителите следва да са притежавали високо ниво на познания в областта на застраховането и застрахователните продукти. Посочили са, че няма доказателства за водена търговска кореспонденция. Приели са, че липсват документи от които да е видно извършването на определени разходи и действия,свързани с предоставяне на подобен род услуги. В заключение, органите по приходите са приели, че посочените разходи не отразяват реално извършена стопанска операция и не следва да се признаят за данъчни цели. Вследствие на това и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от с.з., с тези разходи е извършена корекция на счетоводния финансов резултат на дружеството.

По делото са приобщени като писмени доказателства документите от административната преписка и представените от страните. Назначена е ССЕ, вещото лице по която подробно е описало вкл. в табличен вид какви документи са съставени за всяка от спорните доставки, във връзка с които е извършено увеличение на финансовия резултат. Вещото лице е констатирало, че освен фактурите, свързани със застрахователни услуги, издадени от посочените доставчици на „ТТ–Консултинг“ ЕООД, процесни се явяват и други фактури за покупки от търговски вериги и магазини – от „Кауфланд България“ ЕООД, “Темакс– ТЦ за дома“ ЕООД,“Аптеки Ремедиум“ ЕООД и т. н., подробно изброени по– горе във фактологията и описани в РД и от ССЕ ( които покупки, органите по приходите са определили с РА като несвързани с дейността). ССЕ също така подробно е описала какви плащания по кои доставки са извършени– по банков път или в брой. ВЛ е изследвало подробно счетоводните записвания във връзка с процесните доставки. Съдът кредитира заключението на вещото лице по ССЕ в по- голямата му част, като обективно и логично, компетентно изготвено. Същото не се кредитира само в частите с които са направени правни изводи,в това число дали за кои доставки е налице документална обосноваост, дали и кои от тях не са свързани с дейността на дружеството (покупките от търговски вериги и магазини, които според ВЛ са с потребителски характер), тъй като от правомощията на съда е да прецени тези обстоятелства.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт и е процесуално допустима. По същество жалбата е частично основателна. Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваостта на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 ДОПК. В настоящият случай оспореният ревизионен акт е издаден от Т. Г.– орган, възложил ревизията, издал ЗВР – на длъжност началник сектор при ТД на НАП [населено място], оправомощен със Заповед № РД–01–849/31.10.2022г. на Директора на ТД на НАП С., и С. М.– ръководител на ревизията, на длъжност главен инспектор при ТД на НАП [населено място]. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане по чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК, съответно органът, възложил ревизията е лицето, което е оправомощено за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Приложени са заповеди, видно от които подписалите РА са заемали съответните длъжности при ТД на НАП [населено място]. Следователно може да се приеме, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, респективно, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК. РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, с посочени фактически констатации и съображения на екипа. РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, 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.. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР, РД, РА притежават валидни КЕП.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. Производството по обжалване на РА не е контролно – отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

Налага се уточнението относно корекциите със стойността на дарение на лице с увреждане в посока увеличение и намаление, че по тях не се спори по

делото. Същите са извършени правилно в съответствие с чл. 31, ал. 1, т. 8 от ЗКПО, съгласно която разпоредба, за данъчни цели се признават счетоводни разходи за дарения в общ размер до 10 на сто от положителния счетоводен финансов резултат (счетоводната печалба), когато разходите за дарения са направени в полза на: хора с увреждания, както и за технически помощни средства за тях. Частта от разхода в допустим размер, съгласно чл. 31, ал. 1, т. 8 от ЗКПО (до 10 % от положителния счетоводен финансов резултат–печалба) е в намаление на резултата, а частта, която остава извън (над) него и се явява недопустим разход, е в увеличение на резултата по ЗКПО.

Съгласно РА на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи, несвързани с дейността на ревизираното дружество и съответно е извършено преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение със следните суми: 317,12 лв. за 2018г., 2004,40 лв. – за 2019г., 4235,16 лв. – за 2020г., 5284,04 лв. – за 2021г. Относно въпросните фактури ( видно от съдържанието им, предмет на същите са покупки на различни стоки за бита, играчки, чорапи, козметични продукти, кухненска посуда и т.н.), доколкото същите са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето като застрахователен брокер –осъществяване на посредничество и сключване на застрахователни и презастрахователни договори, то това обуславя хипотезата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО и финансовият резултат правилно е увеличен. Въпросните доставки са с потребителски характер и не са свързани с независимата икономическа дейност на дружеството– жалбоподател. Предвид липсата на доказателства, от които да е видно, че процесните доставки се използват за икономическата дейност на жалбоподателя, то правилно органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО – разходи несвързани с дейността. Също така следва да се отбележи, относно извършените увеличения на финансовия резултат на визираното основание по чл. 26, т. 1 ЗКПО за процесните данъчни периоди по ЗКПО, че жалбоподателят не излага съображения нито при административното обжалване на ревизионния акт, нито при съдебното. В заключение, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността. Следва да се съобрази обстоятелството, че данъчното третиране на разходите по ЗКПО е в зависимост от документалното им доказване и с оглед на необходимостта от извършването им за реализиране на целите и предмета на дейност на предприятието. Преценката дали даден разход е свързан с дейността на предприятието е индивидуална за всеки конкретен случай и следва да е съобразена с вида и предназначението му, наличието на връзка на отчетения разход с предмета на дейност на данъчнозадълженото лице. От събраните по делото доказателства не се установява, каквато и преценка са направили и органите по приходите, визираните разходи, да са свързани с дейността на данъчно задълженото лице, поради което правилно е увеличен финансовия резултат за визираните данъчни периоди.

Относно увеличенията на финансовия резултат по чл. 26, т. 2 от ЗКПО, становището на настоящия съд, е че поначало само фактура (или даже фактура и договор) не са достатъчни, за да докажат наличието на доставка на стока или услуга. Необходимо е наличието на документ, удостоверяващ

предаване и получаване на стоката или на резултата от услугата, за да се установи какво точно е получено от данъчно задълженото лице и дали полученото е използвано от него за независимата му икономическа дейност. Съгласно чл. 26, т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл.10, ал. 1 ЗКПО разходът следва да е документално обоснован с първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция, а според ал. 2 счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, но при условие, че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. Констатациите на ревизията, доводите на страните, събраните доказателства и изводите на съда, са както следва:

Законосъобразно с РА е извършено увеличение на финансовите резултати, поради липса на реалност на доставките от „Тако панел“ ЕООД, „Капитал Строй 2000“ЕООД, „Капитал Билд 2017“ ЕООД, „Страйт–МВ“ ЕООД, „Ривенда“ ЕООД, „Притайл“ ЕООД, „Флагман Ди кор“ ЕООД, „ Брист тракт“ ЕООД, както и за „Конкрит Билдс“ ЕООД – за последното дружество само за 2018г.

Издадената фактура от „Тако панел“ ЕООД е с предмет „поръчка за панели 1088 от 23.10.2018г.“. Не е индивидуализирана стоката и не е ясно дали и какво точно е получено от ДЗЛ. Яснота не се внася с оглед представената проформа фактура, в която е посочено единствено „стока- поръчка 1088/23.10.2018г.“. Липсва приемо- предавателен протокол.

За „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация, във връзка с издадените от това дружество 6 фактури с предмет- Услуга съгласно договор и приемо-предавателен протокол, са представени договори № № 2/ 27.09.2018г., № 3/ 10. 10.2018г., 4/19.11. 2018г., № 5/29.10. 2018г., 6/ 29.11.2018г. 7/ 04.12.2018г. Съгласно цитираните договори същите са между „ТТ–Консултинг“ ЕООД като възложител, представлявано от Т. Т. като управител и „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация, като изпълнител, представлявано от управителя В. Б. Н.. От съдържанието на договорите е видно, че „Капитал Строй 2000“ЕООД се задължава да осигурява техническа обработка на застрахователни полици– комплектуване, копиране, следене на падежи по полиците и следене на изтичащи полици и информиране на представител на застрахователния брокер, който да се свърже с клиентите ;да осъществява куриерски услуги– доставка на документи, бланки, стикери, рекламни материали от застрахователните дружества, доставяне на полици, стикери и придружаващи документи до клиенти на застрахователния брокер; да реализира изпращане на предварително подготвени от служител на застрахователния брокер съобщения със стандартизиран текст на електронна поща и на мобилен телефон до клиенти на застрахователния брокер с уведомления за предстоящи падежи и изтичащи полици; да рекламира пред потенциални клиенти услугите, предоставяни от възложителя и при проявен интерес да ги насочва към служител на брокера за изготвяне на оферта. В приложените договори за „Капитал Строй 2000“ЕООД– в ликвидация е посочено, че са подписани от В. Б. Н., който е починал на 15.04.2018г., както

фактури са издавани след смъртта му. Не са представени приемо–предавателни протоколи относно получаване на резултата от услугите.

Във връзка с увеличението на финансовия резултат с разходите по спорната доставка от „Капитал Билд 2017“ ЕООД по фактура № [ЕГН] от 11.06.2018г. е представен договор № 1 от 11.06.2018г. за дейности от „Капитал Билд 2017“ ЕООД като изпълнител, по техническа обработка на застрахователни полици за период от 01.09. 2018г. до 31.10. 2018г., куриерски услуги, да рекламира застрахователните услуги. Констатира се, че датата на фактура № [ЕГН]/11.06.2018г. е преди периода, за който е договорено извършването на доставката на услугата. Видно от записаното във фактурата предметът е – Услуга съгласно договор и Приемо– предавателен протокол. Не е представен приемо – предавателен протокол за получаване на резултата от услугата по фактурата.

Относно “Конкрит Билдс“ ЕООД за доставките по фактурите от 2018г. са представени договори с „ТТ–Консултинг“ ЕООД, еднотипни с тези с „Капитал Строй 2000“ ЕООД– в ликвидация. По силата на договорите между „ТТ–Консултинг“ ЕООД(възложител) и “Конкрит Билдс“ ЕООД (изпълнител) последното дружество следва да осъществява дейности по техническа обработка на застрахователни полици, куриерски услуги, да реализира изпращане на предварително подготвени от служител на застрахователния брокер съобщения със стандартизиран текст на електронна поща и на мобилен телефон до клиенти на застрахователния брокер с уведомления за предстоящи падежи и изтичащи полици, да рекламира пред потенциални клиенти услугите, предоставяни от ТТ–К.“ ЕООД. Фактурите от 2018г. са с предмет – Услуга съгласно договор и приемо– предавателен протокол, Услуга съгласно договор. Не са представени приемо– предавателни протоколи. Допълнително се констатира, че има разминаване относно представения договор № 5 от „ТТ–Консултинг“ ЕООД и от“Конкрит Билдс“ ЕООД във връзка с периода за изпълнение– 01.08.2018– 28.08.2018г. и 01.09.2018г.– 31.10.2018г.

Относно спорните доставки от „Капитал Строй 2000“ЕООД– в ликвидация и „Капитал Билд 2017“ ЕООД липсват приемо –предавателни протоколи, такива не са представени и за доставките по фактурите от 2018г., издадени от “Конкрит Билдс“ ЕООД. ППП не са представени от ревизираното лице в хода на ревизията, не са представени в съдебното производство, нито са представени на вещото лице, изготвило ССЕ по делото. В табличен вид експертът по ССЕ е описал към кои фактури какви придружаващи ги документи притежава жалбоподателят. Към фактурите за доставки на услуги (извън посочените договори) липсват други документи. Не се доказва изпълнение на фактурираните услуги, като доводите на жалбоподателя в обратен смисъл са неоснователни. Това е така, защото резултатът от услугите не е предаден от изпълнителя и приет от възложителя с нарочно съставен документ. Необходимо е наличието на документ, удостоверяващ предаване и получаване на резултата от услугата, за да се установи какво точно е получено от данъчно задълженото лице и дали полученото е използвано от него за облагаемите му доставки. Доставка на услуга се възприема като фактическото престиране на определен резултат от извършването на

конкретни дейности. Последните са свързани с осъществяване на факти, които оставят обективни следи, включително доказателства, с които задълженият субект да разполага и да ги ангажира в процеса на установяване на претендираните от него права. След като в хода на съдебното производство не бяха представени безспорни доказателства, от които да се установи действителното извършване на услуги по техническа обработка на застрахователни полици, куриерски услуги, рекламна дейност и пр., като не е документирано приемане на конкретни резултати по договорите, то не е доказано реалното изпълнение на фактурираните услуги, независимо от издаването на първични счетоводни документи и тяхното осчетоводяване. Допълнителна индикация за липсата на реалност на доставките от „Капитал Строй 2000“ ЕООД – в ликвидация са установените по делото обстоятелства, че фактури са издадени след смъртта на управителя „Капитал Строй 2000“ ЕООД – в ликвидация и към датата на издаването им дружеството няма вписан нов управител. Представените договори, за които е посочено, че са подписани за „Капитал Строй 2000“ ЕООД – в ликвидация от управителя В. Н., са с дати след смъртта му.

За „Страйт –МВ“ ЕООД е представен Договор от 28.03.2019г. със „ТТ–Консултинг“ ЕООД (възложител). По силата на договора изпълнителят „Страйт –МВ“ ЕООД следва да изработи и да достави папки с рекл. надпис (офсет печат) – 2500 бр., информационна листовка (пълноцветен офсет) – 1500 бр., визитни картички (3 вида) – 1000 бр., пликосе формат А4 с рекламен надпис – 1500 бр. Приложен е ППП от 18.04.2019г. за предаване на изработени рекламни материали съгласно договора, както и фактурата.

За „Ривенда“ ЕООД е представен Договор за изработка от 30.11.2021г. по силата на който дружеството следва да изработи за „ТТ–Консултинг“ ЕООД – да „отпечата“ работен календар (пълноцветен печат) 1000 бр. и отпечатване на настолен календар (пълноцветен печат) 1000 бр. Приложен е ППП от 22.12.21 г. за предаване на календарите. Издадената фактура № [ЕГН]/22.12.21 г. е с предмет – Договор за изработка от 30.11.21 г., Приемо – предавателен протокол от 22.12.21 г. Договор за изработка от 30.11.2021г. е за отпечатване на луксозен календар бележник (тампонен печат) 300 бр. и луксозен рекламен комплект с рекламен надпис (ситопечат). Представени са ППП от 25.11.21г. и фактура [ЕГН]/25.11.21 г. с предмет – Договор за изработка от 30.11.2021г. и Приемо – предавателен протокол от 25.11.21г.

Доставчиците „Страйт –МВ“ ЕООД и „Ривенда“ ЕООД нямат кадрови потенциал за процесните периоди – нямат назначени лица по трудовите договори и такива по извънтрудови правоотношения. Тези доставчици нямат материално – техническа база. Няма доказателства за ползвани подизпълнители. Принципно липсата на материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, сама по себе си, не е достатъчно основание за липса на реалност на доставките. В настоящия случай обаче следва да бъде отчетена спецификата на доставките, тъй като предмет на същите са дейности по изработка с отпечатване (тампонен печат, ситопечат, пълноцветен печат, офсет печат) на рекламни материали, т.е. дейности, за изпълнението на които обективно е необходимо наличието на персонал със



специални знания и умения, квалифицирана работна ръка при доставчиците. Обратно на доводите в жалбата, съдът не намира основание да приеме, че дейностите по фактурираните доставки могат да бъдат извършени лично от управителите на дружествата, за които не се установява да са притежавали необходимите специални знания и умения с оглед спецификата на доставката, свързана с изработка на визираните изделия. За изпълнение на доставките обективно е нужно и наличието на специализирана техника, с каквато „Страйт –МВ“ ЕООД и „Ривенда“ ЕООД не се установява да са разполагали. Липсват също така доказателства за закупени, респективно вложени материали при изработка на рекламните календари, тефтери и прочие. „Ривенда“ ЕООД има задължения към Държавния бюджет в особено големи размери. За задължения на „Страйт –МВ“ ЕООД е образувано изпълнително дело от 2017г. В това отношение следва да се отбележи, че когато фактурата документира доставка на услуга следва да се установи и докаже не само предаването и приемането на резултата, но и възможността на доставчика да я извърши, каквато в случая липсва.

Съображенията за липса на квалифицирана работна ръка, с оглед спецификата на доставките, са относими за „Притайл“ ЕООД, „Флагман Ди кор“ ЕООД и „Брист тракт“ ЕООД. Поради специфичния пазар, който следва да е консултиран за доставчиците се предполага да са притежавали високо ниво на познание в областта на застраховането и застрахователните продукти. Обратно на доводите в жалбата, съдът намира, че макар и да са съставени протоколи за приемане на резултата от получателя, то в същите не са индивидуализирани услугите, във връзка с които са издадени фактурите, по начин, който да осигурява възможност да се установи изпълнението им, резултатът от тях и използването на този резултат за последващата дейност на търговеца.

Относно „Притайл“ ЕООД са представени фактура № [ЕГН]/28.02.19г. с предмет – Финансови консултации по договор от 01.02.2019г., Констативен протокол от 28.02.2019г.; фактура № [ЕГН]/31.01.19г. с предмет – Финансови консултации по договор от 04.01.19г., Констативен протокол от 31.01.2019г., издадени от „Притайл“ ЕООД. Приложени са договорите, констативните протоколи. Съгласно съдържанието на договорите доверителят „ТТ–Консултинг“ ЕООД възлага, а довереникът– „Притайл“ ЕООД приема да извършва периодични финансови консултации. От представените документи не става ясно от описаните в договорите и констативните протоколи, какви са извършените финансови консултации, които довереникът е следвало да осъществи, как са документирани и отчетени същите.

Относно извършеното увеличение на финансовия резултат на „ТТ–Консултинг“ ЕООД с разходите по фактурите, издадени от „Флагман Ди кор“ ЕООД са приложени и договорите, и констативните протоколи. Издадените фактури са предмет – Консултантски договор 04.02.19г., Констативен протокол 28.02.19г.; Консултантски договор 03.01.19г., Констативен протокол 31.01.19г. Съгласно договорите за консултантски услуги изпълнителят – „Флагман Ди кор“ ЕООД се задължава да извърши и проведе цялостната кампания по външните комуникации на „ТТ–Консултинг“ ЕООД и да го консултира по всички въпроси отнасящи се до комуникационната

стратегия за пазарите; да предоставя консултации и комуникационно обслужване, свързани с фирмената репутация на възложителя, комуникационен план за действие в случай на кризи, прояви и кампании в подкрепа на имиджа на възложителя и продуктите. С представените констативни протоколи и посочено, че страните приемат задълженията на изпълнителя за извършени. От представените документи не става ясно, от описаните в договорите услуги, които доставчикът е следва да извърши, кои точно е осъществил, какви консултации е реализирал, какви предложения при криза са направени, съответно няма доказателства за реалност на доставките. Допълнително, с договорите е посочено, че изпълнителят назначава основно лице за контакти (отговорник на клиента), което да отговаря за връзките и комуникацията с възложителя, необходими за изпълнението, а е установено, че е нямало такова лице за „Флагман Ди кор“ ЕООД.

Относно „Брист тракт“ ЕООД са представени фактурите, договорите, констативни протоколи. Съгласно договорите за консултантски услуги, консултантът „Брист тракт“ ЕООД приема да консултира възложителя – „ТТ-Консултинг“ ЕООД в областта на търговските взаимоотношения в сектор продажба на застрахователни продукти, да проучи възможността за привличане на потенциални клиенти в областта на застраховането, да внедри етичните норми на поведение в организацията на възложителя. Приложени са констативни протоколи, в които е посочено, че страните приемат за изпълнени задълженията на консултанта. От представените документи не става ясно, от описаните в договорите услуги, които консултантът е следвало да извърши, кои точно е изпълнил, кои клиенти е насочил и какви сделки са сключени с негово съдействие, как точно, с какви действия е поддържал имиджа на организацията на възложителя.

Незаконосъобразно, обаче, с ревизионния акт са увеличени финансовите резултати на „ТТ-Консултинг“ ЕООД на осн. чл. 26, т.2 от ЗКПО по доставки по фактури от „Вел консулт 8“ ЕООД, „ЕЮ Съксес“ ЕООД, „Зарди Ауто“ ЕООД, „Ивела 09“ ЕООД, „Мариов парк“ ЕООД, както и „Конкрит Билдс“ ЕООД – за последното дружество за доставките от 2019, 2020, 2021 г. Доставките от „Вел консулт 8“ ЕООД, „ЕЮ Съксес“ ЕООД, „Зарди Ауто“ ЕООД, „Ивела 09“ ЕООД, „Мариов парк“ ЕООД, както и „Конкрит Билдс“ ЕООД за посочените данъчни периоди, съгласно представените документи преимуществено се отнасят до обикновена техническа обработка на застрахователни полици и до популяризиране дейността на възложителя пред потенциални клиенти, които дейности поначало не разкриват никаква особена специфика, която да налага наличие на високо квалифицирана работна ръка, специална техника и прочие, като тук са основателни доводите на жалбоподателя, че поначало тези дейности могат да бъдат извършени и от управителите на дружествата, а и са приложени приемо-предавателни протоколи с изброени полици – брой, вид застраховка, застрахователна компания и други конкретни данни за предадените резултати. В тези случаи е ясно какво точно е извършено от доставчиците и е предадено на ТТ-К.“ ЕООД. Специално за „Вел консулт 8“ ЕООД в ревизионното производство е извършена проверка реалността на представените приемо-предавателни

протоколи с изброени номера на полици, като е отправено запитване за произволно избрани застрахователни полици до ЗАД „Армеец“ АД и е получен отговор, че същите са реални и фигурират в информационната система на застрахователното дружество. От ревизиращия екип е отправено запитване за произволно избрани застрахователни полици и до „Групама Застраховане“ ЕАД, като е получен отговор, че същите са реални. Отговори в същия смисъл във връзка със застрахователни полици са получени и от ЗК „Лев инс“ АД, „ОЗК застраховане“ АД, Д. – Общо застраховане“ ЕАД. Действително, в част от фактурите от посочените доставчици са описани общо - „услуга съгласно договор“, „услуга съгласно договор и приемо–предавателен протокол“. Същевременно чл. 6, ал. 1, т. 4 от Закона за счетоводството изисква първичният счетоводен документ да съдържа предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция. Но тук е приложим чл. 6, ал. 5 от ЗСч, според който документална обоснованост е налице когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата се информация по ал. 1, но за нея има документи, които я удостоверяват. От таблица № 8 от заключението по ССЕ също е видно, че фактурите се съпътстват от договори, приемо–предавателни протоколи, в които се съдържа достатъчно ясна информация за доставките и за възнагражденията за тях. Представените от ревизираното лице частни документи (договори за доставка, приемо – предавателни протоколи) действително нямат материална доказателствена сила обвързваща съда и страните, но това не означава че те нямат значение за процеса, защото следва да бъдат преценявани с оглед на всички доказателства по делото и те са свързани както с процесните фактури, така и с реалния резултат от доставките. Същите не са оспорени по отношение автентичността им и се ползват със съответната доказателствена сила, така че удостоверяват постигнатото между страните съгласие за предаване на стоките и резултата от извършените услуги. Освен това, като индиция за реалността на доставките следва да се отчетат и установените факти – плащане на цени по фактури и използването на предадения резултат от доставките за последващата дейност на търговеца. Събраните доказателства тук сочат за реални доставки поради което не е имало основание за преобразуване на финансовия резултат. С разпоредбата на чл. 3, ал. 3 ЗСч е създадено задължение за предприятията да осъществяват текущо счетоводно отчитане на основата на документална обоснованост на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. Документално обоснован е разходът по първичен счетоводен документ, отразяващ вярно стопанската операция (чл. 10, ал. 1 ЗКПО). Като регистрираща за първи път стопанската операция фактурата е първичен счетоводен документ (чл. 4, ал. 2 ЗСч). Отразяването на стопанските операции по фактурите от посочените доставчици, предвид осъществяването на доставките, е достоверно. Документално обоснованите разходи не формират данъчна постоянна разлика по чл. 26, т. 2 ЗКПО и с арг. от чл. 22, т. 1 и чл. 23, ал. 2, т. 1 ЗКПО преобразуването с тях е недължимо. Съответно липсва основание да се извърши такова преобразуване със средствата на данъчния контрол.

Предвид всичко изложено и в заключение, както се посочи няма основания

за корекции относно извършените с РА увеличения и намаления по чл.31, ал.1, т.8 от ЗКПО. Няма основания за корекции на извършените увеличения по чл. 26, т.1 от ЗКПО на С. с разходите, които не са свързани с дейността на данъчно задълженото лице, със сумите 317,12 лв. за 2018г., 2004,40 лв. – за 2019г., 4235,16 лв. – за 2020г., 5284,04 лв. – за 2021г.

Не са налагат корекции за данъчен период 2018г., като правилно с РА е определен корпоративен данък по ЗКПО за довносяне от 10 863,21 лв. и лихви за забава 5168,83 лв.

РА е частично материално незаконосъобразен и следва да се отмени в частта относно увеличението за 2019г. на финансовия резултат по чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходите по доставките по фактурите от „Конкрит Билдс“ ЕООД - 106 130 лв., „Вел консулт 8“ ЕООД - 60 005 лв., „ЕЮ Съксес“ ЕООД -29 140 лв., „Зарди Ауто“ ЕООД- 48 950 лв., общо 244 225 лв. (Няма основания за корекции относно увеличенията чл. 26, т. 2 от ЗКПО с общо 40 040 лв. по доставките от „Страйт МВ“ ЕООД- 8 240 лв., П. ЕООД- 16 800лв., „Флагман ди кор“ ЕООД- 15 000 лв., както и за увеличенията по чл. 26, т.1 от ЗКПО с 2004,40 лв.). Съответно вместо определените с РА за 2019 г. данък за довносяне по ЗКПО в размер на 28 042,12 лв. и 9 784,74 лв. лихви, дължими са - корпоративен данък за довносяне в размер на 3625,61 лв. (след приспадане на авансови вноски, внесен данък) и лихва за забава (изчислена за периода от 01.07.2020г., чл. 93 ЗКПО, приложима редакция, до 11.10.2023г.- датата на РА) е 1264,81 лв.

РА следва да се отмени в частта относно увеличението по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за 2020 г. с ДО по фактурите, издадени от “ Вел консулт 8“ ЕООД - 90 050 лв., „Конкрит Билдс“ ЕООД - 30 000 лв., „Ивела 09“ ЕООД - 82 015 лв., „Мариов парк“ ЕООД - 28 010 лв., всичко 230 075 лв. Тоест за всички увеличения, които са извършени от органите по приходите на основание чл. 26, т.2 от ЗКПО. Както се посочи, обаче , няма основания за корекции и правилно са извършени увеличения, на основание чл. 26, т.1 от ЗКПО, със сумата 4235,16 лв., а именно за разходите, които не са свързани с дейността на РЛ, а и жалбоподателят в това отношение не излага никакви конкретни съображения. При това положение, вместо определените с РА за 2020 г. данък по ЗКПО за довносяне - 23 597,48лв. и лихви - 5839,40 лв., дължими са - корпоративен данък за довносяне (след приспадане на авансови вноски, внесен данък) - в размер на 589, 97 лв. и лихва за забава - в размер на 145, 99 лв.

РА следва да се отмени и в частта за увеличението по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за 2021 г. за разходи по доставки по фактури, издадени от „Вел консулт 8“ ЕООД – 69 830лв., „Конкрит Билдс“ ЕООД- 38 670 лв., общо 108 500 лв. (Няма основания за корекции за увеличенията по чл. 26, т.1 от ЗКПО с 5284,04 лв., както и за увеличенията по чл. 26 т.2 от ЗКПО в размер общо в размер на 33 005,52 лв. по доставките от „Брист Тракт“ ЕООД - 15 000 лв. и „Ривенда“ ЕООД -18 005, 52 лв.). Вместо определените с РА за 2021 г. данък за довносяне по ЗКПО в размер на 14 678,96 лв. с лихва от 2 144,03 лв., дължими са корпоративен данък за довносяне в размер на 3 828, 59 лв. и 559, 26 лв. лихва .

В настоящия казус, с оглед изхода на делото, приложимо е правилото на

чл. 161 ал.1 от ДОПК – „На жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция съразмерно уважената част на жалбата. На ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат“. Жалбоподателят е направил разноски общо в размер на 12 220 лв. (10 320 лв. за адвокатско възнаграждение, 1850л. за възнаграждение на ВЛ и 50 лв. за ДТ). Материалният интерес по делото е 100 124, 77 лв. Съразмерно уважената част на жалбата (отменени задължения за 74 078, 50 лв.) при прилагане на просто тройно правило, на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 9 026, 30 лева. Съобразно чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възнаграждението е - при интерес от 100 000 лв. до 500 000 лв. – 8650 лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв., изчислено възлиза на 8 654, 99 лв. Съобразно отхвърлената част от жалбата ответникът има право на разноски в размер на 2 251, 50лв. за юрисконсултско възнаграждение. Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Съдът

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването по жалба на „ТТ–Консултинг“ ЕООД с[ЕИК], Ревизионен акт /РА/ № Р–22221523001440– 091–001/11.10.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение №1803/21.12.2023г. на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителни практики“ С. при ЦУ на НАП, в частите: относно увеличението за 2019г. на финансовия резултат по чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разходите по доставките по фактурите от „Конкрит Билдс“ ЕООД - 106 130 лв., „Вел консулт 8“ ЕООД - 60 005 лв., „ЕЮ Съксес“ ЕООД -29 140 лв., „Зарди Ауто“ ЕООД- 48 950 лв., общо 244 225 лв. и за разликата над дължимите за 2019г.- корпоративен данък за донасяне в размер на 3625,61 лв. с лихва 1264,81 лв. до определените с РА -данък за донасяне по ЗКПО в размер на 28 042,12 лв. с 9 784,74 лв. лихви; относно увеличението по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за 2020 г. с разходите по доставките по фактурите, издадени от “ Вел консулт 8“ ЕООД - 90 050 лв., „Конкрит Билдс“ ЕООД - 30 000 лв., „Ивела 09“ ЕООД - 82 015 лв., „Мариов парк“ ЕООД - 28 010 лв., всичко 230 075 лв. и за разликата над дължимите за 2020г.-корпоративен данък за донасяне в размер на 589, 97 лв. с лихва за забава от 145, 99 лв. до определените с РА - данък по ЗКПО за донасяне 23 597,48лв. и лихви 5839,40 лв.; относно увеличението по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за 2021 г. за разходи по доставки по фактури издадени от „Вел консулт 8“ ЕООД – 69 830лв., „Конкрит Билдс“ ЕООД- 38670 лв., общо 108 500 лв. и за разликата над дължимите -корпоративен данък за донасяне от 3 828, 59 лв. и 559, 26 лв. лихва до определените с РА -данък за донасяне по ЗКПО в размер на 14 678,96 лв. и лихва от 2 144,03 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ТТ–Консултинг“ ЕООД с[ЕИК] сумата от 9 026, 30 лева за разноски по делото.

ОСЪЖДА „ТТ–Консултинг“ ЕООД с[ЕИК] да заплати на Националната агенция за приходите сумата от 2 251, 50лв. за разноси по делото.  
Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на РБ, в 14–дневен срок от съобщението до страните, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: