

РЕШЕНИЕ

№ 33910

гр. София, 16.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в
публично заседание на 19.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разглежда дело номер **5304** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Цветомания“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-22221019007295-091-001 от 13.10.2020г., издаден от В. А. В. началник сектор, възложил ревизията и от Н. Ц. Р. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта потвърдена с решение №509 от 25.04.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с което са установено допълнителни задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер на 50 472,30лв. общо главница и лихви за забава общо от 6 886,49лв., от които по ЗДДС 37 467,29лв. по фактури от „Про дистрибушън“ ЕООД, „Апалуза“ ЕООД и „Тенон трейд“ ЕООД за данъчни периоди м.01.2019 и от м.05 до м.10.2019г. вкл., както и по ЗКПО допълнително определени корпоративен данък за 2018г. от 16 830,67лв. главница.

Видно от изявление на пълномощника на оспорващия в о.з. на 17.10.2023г. –не се оспорва решението на ответника за дан.период м.10.2019г., за който няма определени задължения /л.127/. По изложените в жалбата съображения – се моли да се уважи. Твърди се, че РА е незаконосъобразен. Подчертава се, че за отказаното право на данъчен кредит /ДК/ са представени всички изискуеми и необходими документи, свързани с предмета на доставката – консултантски услуги и стоки. Приобщени са и данните от предходната ревизия. Визира се, че установената липса на кадрови ресурс именно предвид предмета на доставките- е неотнормисима вкл. и защото няма как РЛ при издаване на фактурата да знае дали доставчикът има или не такъв. Също за материалната база -склад, магазини, транспортни средства – отново няма възможност РЛ при данъчното събитие да знае тези обстоятелства. Сочи се, че тези изводи са в противоречие и с практиката на СЕС. РЛ не е доказано да знае, че участва в данъчна измама или трябва да

предполага, че има такава схема. В този смисъл решение по дело С-324/11. Директива 2006/112 не допуска да се откаже право на ДК за това, че доставчикът не е декларирал наетите работници. Ирелеванно дали доставчиците са подавали декларации за изплатени суми по граждански правоотношения. Прави се обобщението, че има договори, осчетоводени фактури и доказателства да последващи доставки, поради което не трябва да се отказва право на ДК. Неотнормено е и как са изпълнени доставките от доставчика, след като са налице. Прави се позоваване на практиката на ВАС. Навеждат се и твърдения за незаконосъобразност на РА и в частта за задълженията по ЗКПО. Не може да се сподели извода, че доставките не са документално обосновани. С оглед изложеното – се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.П.. Въз основа на събраните доказателства се прави и довода за нищожност на РА. Претендират се разноси по списък. Представя се писмена защита. В същата на основание изслушаната съдебно-компютърна експертиза –се твърди, че РА е нищожен и се моли да се прогласи за такъв.

Ответната страна, чрез юр.К., оспорва жалбата и моли като неоснователна да се отхвърли. Представя писмени бележки, в които изразява становище да не се кредитира компютърната експертиза. Позовава се на съдебна практика, че липсата на ЕГН като реквизит не води до нищожен РА.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМИРА СЛЕДНОТО:

Жалбата от 10.05.23г. по отношение на връчване от 26.04.23г. е в срок, от адресат на акта с правен интерес.

По съществото се съобразява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019007295-020-001 от 14.11.2019г., връчена по електронен път на 20.11.2019г., издадена от Х. Б. М., в качеството му на заместник на В. А. В., съгласно Заповед №РД-84-2200-1255/13.11.2019г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД за определяне на корпоративен данък за 2018 г. и ДДС за периодите от 01.01.2019 г. до 31.10.2019г. с тримесечен срок за завършване. На основание чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизията е продължен до 16.04.2020 г. със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221019007295-020-002/18.02.2020г., №Р-22221019007295-020-003/16.03.2020г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизионното производство е спирано по реда на чл. 34 от ДОПК със Заповеди №Р-22221019007295-023-001/14.04.2020 г., №Р-22221019007295-023-002 от 29.04.2020г. и възобновено по реда на чл. 35 от ДОПК със Заповеди №Р-22221019007295-143-001/29.04.2020г., №Р-22221019007295-143-002 от 31.07.2020г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019007295-092-001/19.08.2020г., връчен по електронен път на 26.08.2020г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221019007295-091-001/13.10.2020г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 19.10.2020г.

С РА са определени допълнителни задължения по ЗКПО и ЗДДС в общ размер на 57 358,79 лв. както следва:

- допълнително установен корпоративен данък в размер на 16 830,67 лв., вследствие увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат, на основание чл. 26, т. 2 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с отчетените разходи в общ размер на 168 306,67 лв. по сметка 602 „Разходи за външни

услуги“ по фактурите, издадени от „МИРА 2019“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с лихви в размер на 2 627,66 лв.;

- допълнително установен ДДС в размер на 33 641,63 лв., в резултат на непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от „ПРО Д.“ еоод; „АПАЛУЗА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с лихви в размер на 4 258,83 лв.;

Посочено е, че дейността на „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД е търговия с цветя, дейности по озеленяване и се осъществява в офис, магазин и склад, находящи се в [населено място], [улица] в землището на [населено място], област П..

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и обяснения/ИПДПОЗЛ/№Р-22221019007295-040-001/21.11.2019г., с което са изисквани счетоводни регистри и търговски документи във връзка с получените доставки от горепосочените доставчици. С писма вх. №53-00-3642#5/06.01.2020 г., №53-00-3642#7/06.08.2020г. са представени част от изискваните документи.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „Тенон Трейд“ ЕООД, „МИРА 2019“ ЕООД, „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, „АПАЛУЗА“ ЕООД, „ГРИЙН ПРО КОНКРЕТ“ ЕООД, „ВРО СТРОЙ 2016“ ЕООД, „РАДЕНА КЪМПАНИ“ ЕООД, П. Д. Н., резултатите от които са обективирани в протоколи, описани в РД.

С Протоколи №П-22221019202019-ППД-001/06.02.2020г., №П-22221419202016-ППД-001/17.12.2019г. са приобщени доказателствата, представени при насрещните проверки на „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и „РАДЕНА КЪМПАНИ“ ЕООД при предходна ревизия на „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от м. 10.2014 г. до м. 12.2018 г. и корпоративен данък за периодите от 2014 г. до 2017 г., приключила с издаването на РА №Р-22221019001245-091-001 от 25.09.2019 г.

По ЗКПО:

За 2018 г. „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД е отчело по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ разходи в размер на 6 000,00 лв. по фактура №02000000072/23.02.2018г., издадена от „МИРА 2019“ ЕООД с предмет „консултантски услуги“ и в размер на 162 306,67 лв. по 26 фактури, издадени от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с предмет „консултантски услуги“, „изготвяне на тръжни документи“ и „комисионно възнаграждение“.

С отразените разходи по фактурите от горепосочените доставчици е извършена корекция на декларирания финансов резултат при ревизията по ЗКПО за 2018 г.

При извършената насрещна проверка на „МИРА 2019“ ЕООД не са представени доказателства в отговор на връченото ИПДПОЗЛ.

От страна на ревизираното лице са представени идентични доказателства с приложените при предходната ревизия - копие на фактура №[ЕГН]/23.02.2018 г. с предмет „консултантски услуги“, с данъчна основа от 6 000,00 лв. и ДДС в размер на 1 200,00 лв. и отчет за извършена работа.

Органите по приходите са посочили, че описаните дейности в отчета за извършена работа са изцяло от компетентността на ръководния състав на „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД и служителите, които отговарят за управлението на персонала в това дружество. Прието е, че не са налице обективни данни за оптимизиране на работния процес в ревизираното дружество и изобщо за постигнат положителен ефект като резултат от дейността на доставчика.

Установено е, че в „МИРА 2019“ ЕООД разполага с персонал, назначен на длъжностите: „продавач консултант“, „асистент продавач“ и „търговски сътрудник“, които са неотнормирани към вида на спорните услуги.

В подкрепа на изводите си за липса на реално изпълнение на услугите, ревизиращите органи са

се позовавали на издаден ревизионен акт на „МИРА 2019“ ЕООД, с който са установени задължения по ЗДДС поради непредставяне на доказателства за реално извършена търговска дейност, а декларираният данък е определен като дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

По отношение на отчетените разходи по 26 фактури, издадени от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, от ревизираното дружество са приложени копия на спорните фактури, отчети за извършена работа и счетоводни справки.

Органите по приходите са посочили, че в отчетите не са конкретизирани извършените дейности. Датите на подписване на отчетите за извършена работа по подготовка на документи за участие в обществени поръчки предхождат обявяването на поръчките от възложителите. Изтъкнали са, че естеството на всички фактурирани услуги /консултантски, комисионни, дейности по изготвяне на тръжна документация/ изисква наличие на кадрови ресурс за изпълнението им, с какъвто „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не разполага. Твърденията, изложени в нотариално заверена декларация на управителя, че услугите са извършени с наети по облигационни правоотношения лица, не са подкрепени с доказателства /граждански договори, сметки за изплатени възнаграждения и др./. При проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът не разполага със служители, назначени по трудови договори и не е подавал справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени през 2018г. суми на лица, наети по извънтрудови правоотношения.

Предвид изложеното органите по приходите са приели, че издадените фактури от „МИРА 2019“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не документират реални стопански операции и отчетените разходи по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ не следва да се признават за данъчни цели.

Декларираният счетоводен финансов резултат за 2018 г. в размер на 41 210,98 лв. е увеличен на основание чл. 26 т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от същия закон и чл. 16 ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата от 168 306,67 лв., представляваща сбор от данъчните основи по фактурите, издадени от горепосочените доставчици. В резултат на извършената корекция е установен допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в размер на 16 830,67 лв. и лихви в размер на 2 627,66 лв.

По ЗДДС:

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за корекция на упражненото право на данъчен кредит общо в размер на 37 467,29 лв., както следва:

- за м. 09.2019 г. в размер на 4 030,00 лв. по 3 фактури, издадени от „АПЛУЗА“ ЕООД с предмет „съгласно договор за консултантски услуги“;
- за м. 05.2019 г., м. 06.2019 г. и м. 07.2019 г. в размер на 32 805,68 лв. по всички 10 фактури, издадени от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с предмет „система свързана с пазара и продуктите на компанията“ и „доработка на система свързана с пазара и продуктите на компанията възложител“, „довършителни работи по анализираща и пазарно разпознаваща система на възложителя“, „разработка на анализираща и пазарно разпознаваща система на възложителя“, „консултантски услуги“, „комисионно възнаграждение“;
- за м. 10.2019 г. в размер на 631,61 лв. по фактура №000000126/22.01.2019 г., издадена от „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД с предмет „ключеви скоби“;

Изготвените в хода на ревизията ИПДПОЗЛ до „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и „АПЛУЗА“ ЕООД са връчени по електронен път, а ИПДПОЗЛ до „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД - по реда на чл. 32 от ДОПК.

От „АПЛУЗА“ ЕООД са представени копия на издадените фактури и хронология на сметка 411

„Клиенти“ за м. 09.2019 г.

От „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД е постъпило писмо вх. №53-00-3642 от 09.12.2019 г., в което е посочено, че изисканите документи са представени при предходната ревизия. Органите по приходите са приобщили представените доказателства от доставчика при предходната ревизия, в т.ч. сключените договори с „ЦВЕТОМАРИЯ“ ЕООД, фактури, констативни протоколи, хронология на сметка 411 за периодите от 01.06.2018 г. до 31.07.2019 г.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби на доставчиците, с изключение на издадената фактура от „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД, което е deregистрирано по ЗДДС преди датата на издаването ѝ - 21.10.2018 г.

В РД е посочено, че „АПАЛУЗА“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са deregистрирани по ЗДДС след датата на издаване на спорните фактури поради установени обстоятелства в чл. 176 от ЗДДС.

Констатирано е, че горепосочените доставчици не разполагат с персонал, назначен по трудов договор и не са подавали декларации за изплатени суми на лица по извънтрудови правоотношения.

Ревизиращите органи са посочили, че в договорите, фактурите, констативните протоколи фактурираните услуги не са индивидуализирани по вид и не са ясно посочени количествените им характеристики. Посочена е обща сума на доставките, без конкретизация на единичната цена и броя отработени часове. В констативните протоколи най-общо е отразено, че страните са потвърдили качествено и в срок изпълнение на услугите по договорите и дължимата сума по съответната фактура.

Органите по приходите са приели, че издадените фактури от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и „АПАЛУЗА“ ЕООД не документират реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 на ревизираното лице е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 36 835,68 лв. На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признато право на данъчен кредит в размер на 631,61 лв. по фактурата, издадена от „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД поради deregистрация на доставчика преди датата на издаването ѝ.

Ответникът при оспорване на РА е споделил гореизложените изводи, като е приел следното:

По ЗДДС:

Прието е, че съдържащите се по преписката документи в своята съвкупност не обосновават извършването на реални доставки като предпоставка за възникване право на данъчен кредит. Следва да се подчертае, че изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие, в резултат на което възниква задължение за начисляване и плащане на ДДС и съответно на право на приспадане на платения ДДС като данъчен кредит.

Маркирано е, че в законодателството и в съдебната практика не са установени абсолютни критерии, при наличието на които действителното осъществяване на дадена доставка може да се приеме за установено по несъмнен начин. Икономическата дейност, която стопанските субекти организират и осъществяват, обуславя конкретна преценка на основанията за правото на данъчен кредит. Когато фактурите документират доставка на услуги, следва да се ангажират доказателства за тяхното изпълнение, в т.ч. доказване на кадрова и техническа обезпеченост, данни за ползване резултата от услугите.

Подчертава се, че органите по приходите не са признали право на данъчен кредит поради липса на доказателства за изпълнението на конкретните доставки и предаване на резултата от фактурираните услуги, както и за тяхното счетоводно отразяване от „АПАЛУЗА“ ЕООД и „ПРО

ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. В хода на ревизията са инициирани насрещни проверки на посочените доставчици и с връчените им ИПДПОЗЛ са изискани необходимите документи за доказване изпълнение на доставките. От ревизираното лице и от доставчиците са представени единствено копия на процесните фактури и констативни протоколи, които не съдържат конкретни данни за извършените дейности.

По отношение издадените от „АПАЛУЗА“ ЕООД фактури с предмет консултантски услуги не са ангажирани доказателства за вида на услугите и лицата, които са техни изпълнители. Няма данни за постигнат ефект по оптимизиране на работния процес в ревизираното дружество. По данни от масива на НАП доставчикът не разполага с персонал и последният регистриран от него трудов договор е прекратен половин година преди подписване на констативните протоколи.

Липсва конкретизация на услугите в договорите и във фактурите, издадени от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Не са уточнени конкретните фактически действия и етапите на изпълнение на услугите по разработка на анализираща и пазарно разпознаваема система, на система на пазара и продуктите на компанията и т.н. Реалното изпълнение на услугите не е доказано, тъй като „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не притежава кадрова обезпеченост за осъществяване на доставките. Обемът на възложената работа, както и нейният характер изискват наличие на значителен кадрови ресурс от страна на изпълнителя, притежаващ специфични знания и умения.

По отношение доставките с предмет „комисионно възнаграждение“ са ангажирани анекси към договорите и отчети за изчисляване на комисионно възнаграждение. Не са представени данни за намерени клиенти и сключени с тях договори със съдействието на посредника, т.е. липсва информация за реално постигнат резултат от посредническата дейност на „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Ангажираните доказателства не удостоверяват реално извършени посреднически услуги по намиране на обекти, какъвто е предметът на договорите, сключени между „ПРОДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и ревизираното лице. В отчетите за изчисляване на комисионно възнаграждение не се съдържат данни за намерени обекти от посредника, а само са посочени фактурите, издадени към клиента. Според анексите комисионното възнаграждение се определя в процент от стойността на сключен договор със съответния клиент, но такъв договор не е представен, поради което не е доказано по какъв начин е формирана сумата на комисионното възнаграждение и дали е налице съотнесимост между неговия размер и стойността на описаните в отчетите фактури.

Естеството на всички фактурирани услуги от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД /консултантски, комисионни, дейности по изготвяне на тръжна документация и др./ безспорно изискват наличие на кадрови ресурс за изпълнението им, с какъвто доставчикът не разполага.

От „АПАЛУЗА“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са представени единствено хронологии на сметка 411 „Клиенти“, но не са ангажирани оборотни ведомости, годишни финансови отчети за 2018 г., сметки от група 60 за

осчетоводени разходи за покупка на материали, изплащане на работни заплати, отчитане на амортизации на ДМА, разходи за външни услуги към подизпълнители и др. във връзка с изпълнението на фактурираните услуги. Няма данни, че доставчиците са водили редовно счетоводство, при спазване на счетоводните принципи и изискванията на **Закона за счетоводството** /ЗСч/ и НСС.

От представените документи не може да се установи начинът, по който са извършени фактурираните дейности, включително какъв е резултатът от услугите.

Визирано е, че представените договори с процесните доставчици са абсолютно идентични по форма и съдържание, като разликата е единствено в отразения предмет. Поставените условия са напълно еднакви, като е записано, че приемането и предаването на услугите се удостоверява с подписване на констативен протокол. Приложените констативни протоколи също са идентични и във всички е записано единствено, че страните потвърждават качеството и срочността на извършената услуга, без да са конкретизирани вида ѝ и точните ѝ количествени параметри.

Направен е извода, че не са оборени изводите на органите по приходите за липса на реално извършени услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от „АПЛУЗА“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за ревизираното лице не е налице право на данъчен кредит в общ размер на 36 835,68 лв.

По отношение на упражненото право на данъчен кредит в размер на 631,61 лв., по фактура №[ЕГН]/22.01.2019г., издадена от „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД е установено, че същата е издадена след датата на deregистрация на доставчика - 21.10.2018 г. С оглед това, че по чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави-се прави извода, че задължително условие е доставчикът да е регистрирано по закона лице. След това по силата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС за ревизираното лице ще възникне правото на приспадане на данъчен кредит. „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД е deregистрирано за целите на ДДС на 21.10.2018г., а процесната фактура е издадена на 22.01.2019 г. и следователно не е спазено изискването на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Ответникът е приел, че в тази част за deregистрацията трябва да изложи допълнително мотиви по съществото има или не възможност доставчикът да изпълни доставката и е направил гореизложените констатации. По преписката няма документи за придобиване на стоките от доставчика, транспортни документи, доказателства за съхранение на стоките до момента на продажбата им на жалбоподателя, данни за осчетоводяване на доставката от „ТЕНОН ТРЕЙД“ ЕООД. Прието е, че правото на данъчен кредит в размер на 631,61 лв. следва да бъде отказано и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС.

По ЗКПО:

С РА е увеличен счетоводният финансов резултат за 2018 г. на основание чл. 26, т. 2

от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата от 168 306,67 лв., представляваща сбора на отчетените разходи по фактурите, издадени от „МИРА 2019“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД.

В приложените отчети към отделните фактури липсват данни за конкретно извършени дейности и информация, обвързваща отчетените разходи със сключените договори с клиенти.

Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл. 10 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция във всички аспекти на това понятие - реализирането ѝ, действителният ѝ икономически смисъл и легитимацията на субектите, които я реализират. В случая осчетоводените разходи по издадените фактури от горепосочените доставчици не документират реални доставки на услуги, поради което не са документално обосновани и не следва да се признават за целите на ЗКПО. Реалното получаване на услуги е релевантно и към определяне на данъчния финансов резултат, тъй като такива разпоредби се съдържат в глава IV от ЗКПО, озаглавена „Предотвратяване на отклонение от данъчно облагане“. С разпоредбата на чл. 16 от ЗКПО са определени случаите, при които за целите на данъчното облагане се счита, че определени сделки са сключени в отклонение от данъчно облагане, както и начина на регулиране на това отклонение. Прието е, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, при която за отклонение от данъчно облагане се счита начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени.

Така РА и в частта по ЗКПО е приет за законосъобразен, че правилно е установен допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в размер на 16 830,67 лв. на основание чл. 26, т. 2 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО:

По искане на жалбоподателя на л.179 е допусната съдебно компютърна експертиза /СКЕ/ за установяване на обстоятелства във връзка с подписаните електронни документи, за което са представени допълнително доказателства от „Борика“ –л.215, л.258.

Същите са анализирани от в.л. А. К. със заключението му от 03.02.2025г. на л.291, което съдът кредитира принципно като подробно и мотивирано.

Видно от същото по т.1 органите по приходите, посочени като издатели на ел.документи в ЗВР, ЗИЗВР, Заповедта за спиране на ревизията и възобновяването ѝ, притежавали ли са квалифициран ел.подпис –в.л. маркира, че се е съобразило с изискванията на чл.32 от Регламент 910/2024г. за изискванията за валидизирането. Установило е, че не изпълват всички изисквания на регламента, поради което тези документи не са подписани с квалифициран ел. подпис. Несъответствията се

състоят в това, че липсват достатъчно данни за физическите лица, които не могат да ги идентифицират еднозначно. Има само три имена, имейл адрес, но не и ЕГН. На въпрос 4 за това дали отговарят ел.подписи под РА и РД на Регламент 910/2014г.- отговорът е като по т.1. - не отговарят, защото няма достатъчно данни за еднозначно идентифициране на ФЛ, но отговарят на изискването квалифицираното удостоверение да е издадено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги, тъй като издател е „Борика“. На въпрос 5 се отговаря, че КЕП са валидни към датата и часа на подписаните ел.документи. На въпрос 6 също се отговаря утвърдително – че издателите ел.документи лица притежават валидни удостоверения към датата на подписване на оспорените документи. На въпрос- 7 се сочи, че в електронните подписи освен три имена, има данни и за териториалните поделения, поради което се прави извода, че са служители на НАП. На въпрос 8 сочи, че исканията за създаване на ел.подписи са от изпълнителния директор на НАП. На останалите въпроси в.л. отговаря, че документите при отваряне се визуализират, подписите са годни за валидизиране и в документите се съдържат данни за физическото лице.

По искане на жалбоподателя /молба на л.126/ е допусната ССтвЕ. Видно от заключението на в.л. Б., което съдът кредитира на л.157- РЛ изготвя финансовите си отчети на база НСС за малки и средни предприятия, но счетоводната политика не е организирана съгласно счетоводното, данъчното и търговското законодателство, тъй като няма индивидуален сметкоплан, съдържащ необходимата аналитичност. Формата на осчетоводяване не осигурява синхронизирано хронологично и систематично счетоводно отчитане. Фактура № 02..72 от 23.02.2018г. издадена от „Мира 2019“ЕООД е платена в брой от РЛ, за което е издаден и касов бон. За издадените фактури от „Про Дистрибушън“ЕООД №0..80 от 17.09.2018г., №0..102 от 24.10.2018г., №0...142 от 13.12.2018г., №0..150 от 21.12.2018, №0..153 от 27.12.2018г. и №0...155 от 28.12.2018г. няма касов бон и не може да се потвърди плащане в брой, няма и плащане по банков път.

В.л. сочи, че за „Апалуза“ ЕООД няма данни за извършено плащане по фактурите.

За „Тетон Трейд“ ЕООД също няма плащане по фактурите.

В.л. прави извода, че по фактурите не може да се установи осъществяване на последващи доставки. Към фактурите има съпътстващи документи, които имат съответствие с тях.

От оспорваният са представени писмени доказателства, които с молба от 10.10.2023г. на л.110 –са оспорени. Оспорени са като неавтентични: фактура №020..73, от 23.02.2018г. издадена от „Мира 2019“ЕООД; фактури №00...126 от 22.01.2019г. издадена от „Тенон Трейд“ЕООД; Фактури №00....82 от 03.09.2019г., фактури №0...85 от 20.09.2019г., №00...87 от 24.09.2019г., издадени от „Апалуза“ЕООД, както и отчети за свършена работа. Оспорени са като неавтентични фактури, издадени от „Про Дистрибушън“ ЕООД и документи към

тях с подписа на Ф. В., подробно описани в молбата от 2018 и 2019г., както и хронология по сметка 411. С допълнителна молба на л.139 е направено уточнение към оспорването.

Видно от протоколно определение на л.127 гръб- протокол от 17.10.2023г. е открито производство по оспорването им като на представящия ги - е указана доказателствената тежест.

Допуснат е като свидетел на Ф. Й. В. с определение №1769 от 16.02.2024г. /л.142/, но същия не е намерен и е заличен.

СЛЕДОВАТЕЛНО ОТ ПРАВНА СРАНА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

РА е издаден от възложилия ревизията и от извършилият ревизията органи, както изисква чл.119, ал.2 от ДОПК. Генерирал е като ел.документ, за което е изслушана СКЕ, по отношение на която някои изводи съдът не ги възприема. Въпросът дали лицата, издатели на РД и РА са притежавали квалифицирани ел. подписи, когато са ги подписвали- е правен въпрос. Дали, ако има някакви непълноти /както установява в.л./ вкл. и неизцяло изпълване изискванията на чл.32 от Регламент 910/2014г. –това се отразява на акта - също е правен въпрос. Правен въпрос също е дали, когато е издадена ЗВР и последващите актове- при визираните пропуски – това нарушения е от категорията на съществения, за да опорочи цялото ревизионно производство. Установеният недостатък от вещото лице при органите по приходите, посочени като издатели на ел.документи в ЗВР, ЗИЗВР, Заповедта за спиране на ревизията и възобновяването ѝ, РД и РА – е: че техният ел. подпис не изпълва всички изисквания на регламента, тъй като има само три имена, имейл адрес, но не и ЕГН. Следва да се подчертае, че няма изискване за ЕГН конкретно, тъй като такова и не притежават всички европейски граждани, до които се отнасят нормите на регламента. Изискването е да има достатъчно данни за физическите лица, които да могат да ги идентифицират еднозначно. Съдът намира, че след като има три имена, имейл адрес, искането се подава от ИД на НАП, има данни за териториалната структура, където работят лицата, то тези данни са достатъчни. Ако твърди, че не са РЛ трябва да го установи. Напр. че има друга Н. Ц. Р. на идентична длъжност главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и друга В. А. В. началник сектор, възложил ревизията, които евентуално да са съпричастни с ревизията и да са подписали РА. Видно от отговора на въпрос 5 и 6 - КЕП са валидни към датата и часа на подписаните ел.документи и изателите на ел.документи притежават валидни удостоверения към датата на подписване на оспорените документи. В тази насока съдът изцяло възприема и писмените бележки на ответника, които обстойно разглеждат какви са изискванията на регламента –три кумулативни предпоставки: усъвършенстван ел.подпис, създаден от устройство за създаване на КЕП и да се основана на квалифицирано удостоверение за ел.подписи /и да е издадено от съответния доставчик/. Следователно има със СКЕ разколебаване по първия компонент с въпросното

твърдение /а не изискване/ за ЕГН, но след като не е нормативно регламентирано, то преценката му е с оглед останалите обстоятелства, които бяха обсъдени по-горе. Съдебната практика също е константна, че липсата на ЕГН не прави КЕП недействителен –решение №1582 от 12.02.2024г. по адм.дело №7459/23г. на ВАС, решение №12498/14.12.2023г. по адм.дело №2378/23г. на ВАС и т.н..

Следователно не се касае за нищожен РД и РА, както и нищожни ЗВР, поради което следва да се разгледа спора по същество след като РА съдържа необходимите реквизити, мотивиран е, както и в производството по издаването му не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива. Описани са от органите по приходите всички действия. Доказателствената тежест е указана на РЛ, което е трябвало да установи, че зад фактурираните доставки стоят реални стопански операции. Не е достатъчно да има договори, фактури и дори плащане, което не се установява за част от доставките, видно от ССтвЕ. Напр. няма плащане за издадените фактури от „Про дистрибушън“ ЕООД №0..80 от 17.09.2018г., №0..102 от 24.10.2018г., №0...142 от 13.12.2018г., №0..150 от 21.12.2018, №0..153 от 27.12.2018г. и №0...155 от 28.12.2018г., тъй като няма касов бон и не може да се потвърди плащане в брой, няма и плащане по банков път. Изцяло няма плащане за доставката от „Апалуза“ ЕООД и „Тетон Трейд“ ЕООД.

На следващо място са правилни констатациите, че трябва да се докаже, че доставчикът има капацитета да осъществи фактурираните услуги. В тази насока съдът изцяло се доверява на вещото лице Б., което установява освен липса на плащане по повечето фактури и непълноти в счетоводното отчитане, изразяващи се в липса на аналитичност, за да има проследяването. Констатирано е категорично, че не може да се проследи последваща реализация. При изложените данни няма как РЛ да не знае, че няма реална доставка и правилно е прието, че има симулация на такава. Следва да се има предвид, че фактурите са оспорени от ответника в съдебното производство. В ревизионното производство при анализа на фактурите по отношение на извода, че зад същите няма реална доставка –това де факто означава, че са неавтентични и неверни. Няма практика да се прави изрично оспорване при пренасяне на производството в следващата съдебна фаза. Въпреки, това процесуалният представител на ответника изрично го е направил и съдът е открил производство по оспорване, доколкото ако не се направи съдебната практика познава случаи на третиране на това като процесуално нарушение. Идеята на производството по оспорване обаче, е за нови документи в съдебното производство и то такива, които са официални удостоверителни документи, който обвързват страните и състава със своята материална доказателствена сила. Фактурите в данъчното производство не са официални удостоверителни документи. При направеното оспорване –съдът ги цени редом с останалите доказателства без оглед на това има или не производство изрично открито, поради което съдът констатира, че оспорените документи са неавтентични, защото те не

установяват документираната доставка. Преценката за това е съвкупна- липса плащане, еднотипни договори, липса капацитет на доставчика, неяснота кой е осъществил услугите, неточности при осчетоводяването. Напр. папка 3/9 л.372 видно от договора с "Про Дистрибушън" ЕООД последният се е задължил да консултира РЛ във връзка с дейността на фирмата, но не е ясно какво точно ще прави. Каква точно консултация. За какво ще се платят 8 135лв. , как ще се осъществи консултацията. Еднократно, на етапи и т.н.. Има протокол на л.370, но той също не внася яснота по тези въпроси. подобен е и другият договор на л.361 от папката. Този път за подготовка и изготвяне на тръжни документи. Не е ясно за къде. Напълно бланкетен и неясен предмет, който не се индивидуализира с това, че е казано, че е във връзка с дейността на фирмата. Многоаспектен набор от услуги осъществява този доставчик, което е видно и от договор за разработка, изработка на комплексна система за онлайн анализ на структурата на уеб сайнове на възложителя- л.552 папка 5/. Макар да са различни по предмет договори, клаузите са напълно идентични.

Във връзка с последното трябва конкретно да се подчертае, че за фактурите от „Апалуза“ ЕООД и „Про Дистрибушън“ ЕООД не е установено и счетоводно отразяване, поради което е верен извода на ответника, че са неантентични. Макар да има фактури, има ППП, но без конкретни данни. Не е ясно кои лица напр. от „Апазула“ ЕООД са осъществили консултантските услуги, какъв е резултата по оптимизиране на работния процес в РЛ. След като това дружество няма капацитет – кой е изпълнил услугата, има ли способността за това, ако е управителят. За фактурите от „Про Дистрибушън“ ЕООД също има неяснота в предмета - по етапите на изпълнение и важи гореизложеното за липса на кадрова обезпеченост. Видно от ССтчЕ- л.160 няма плащане за описаните 6 фактури в заключението. Не е ясно кой е направил разработката на анализираща и пазарно разпознаваема система, на комплексната система за онлайн анализ на структурата на уеб сайтове; на системата, свързана с пазара и продуктите на компанията, изготвяне на тръжни документи, не е ясно каква е била консултацията във връзка с дейността на фирмата и т.н.. Няма никакъв персонал, а се касае за специфична дейност от типа на мениджърски и компютърни, аналитични умения, правни познания и то за голям обем. Изложеното на фона на счетоводните пропуски/ липсват оборотни ведомости, сметка 60 за осчетоводяване на разходи, за ДМА амортизации, за външни услуги разходи и т.н./—води до извода за липса на доставка и правилно отказано право на ДК за тези 2-ма доставчика - „Про Дистрибушън“ ЕООД и „Апазула“ ЕООД на основание чл.68 вр. чл.69 вр. с чл.9 от ЗДДС. За „Тенон“ ЕООД важи установеното, че данъчният кредит по фактурата от 22.01.2019г. е след като дружеството е deregистрирано по ДДС на 21.10.2018г.. Освен посоченото основание правилно ответникът е счел, че следва да изложи и други мотиви в горепосочения смисъл за липса на капацитет на доставчика да изпълни и тази доставка, които мотиви

напълно се споделят.

По ЗКПО съставът също напълно споделя изводите в РА и потвърждаващото го решение.

За 2018г. „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД е отчетло по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ разходи в размер на 6 000,00 лв. по фактура №02000000072/23.02.2018г., издадена от „МИРА 2019“ ЕООД с предмет „консултантски услуги“ и в размер на 162 306,67 лв. по 26 фактури, издадени от „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с предмет „консултантски услуги“, „изготвяне на тръжни документи“ и „комисионно възнаграждение“. Органите по приходите са посочили, че описаните дейности в отчета за извършена работа са изцяло от компетентността на ръководния състав на „ЦВЕТОМАНИЯ“ ЕООД и служителите, които отговарят за управлението на персонала в това дружество. Прието е, че не са налице обективни данни за оптимизиране на работния процес в ревизираното дружество и изобщо за постигнат положителен ефект като резултат от дейността на доставчика. Установено е, че в „МИРА 2019“ ЕООД разполага с персонал, назначен на длъжностите: „продавач консултант“, „асистент продавач“ и „търговски сътрудник“, които са неотносими към вида на спорните услуги. По отношение на „МИРА 2019“ ЕООД, има РА, с който са установени задължения по ЗДДС поради непредставяне на доказателства за реално извършена търговска дейност. По отношение на „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД –в отчетите не са конкретизирани извършените дейности. Датите на подписване на отчетите за извършена работа по подготовка на документи за участие в обществени поръчки предхождат обявяването на поръчките от възложителите. Естеството на всички фактурирани услуги /консултантски, комисионни, дейности по изготвяне на тръжна документация/ изисква наличие на кадрови ресурс за изпълнението им, с какъвто "ПРО ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД не разполага. Правилно е визирано, че твърденията, изложени в нотариално заверена декларация на управителя, че услугите са извършени с наети по облигационни правоотношения лица, не са подкрепени с доказателства /

Ето защо правилно е прието, че издадените фактури от „МИРА 2019“ ЕООД и „ПРО ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД не документират реални стопански операции и отчетените разходи по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ не следва да се признават за данъчни цели. При тези данни е деклариран счетоводен финансов резултат за 2018г. в размер на 41 210,98 лв., който правилно е увеличен на основание чл. 26 т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от същия закон и чл. 16 ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата от 168 306,67 лв., представляваща сбор от данъчните основи по фактурите, издадени от горепосочените доставчици. Обосновано в резултат на извършената корекция е установен допълнителен корпоративен данък за 2018г. в размер на 16 830,67 лв. и лихви в размер на 2 627,66 лв.

С оглед направените изводи за дължим данък за донасяне, правилни са и

констатациите за лихви.

Следователно жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли, ведно с последиците присъждане по чл.161, ал.1 ДОПК вр. с Наредба 1/2004г.-чл.7, ал.2 т.4 на юрк.възнаграждение от 5239лв.

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „Цветомания“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-22221019007295-091-001 от 13.10.2020г. издаден от В. А. В. началник сектор, възложил ревизията и от Н. Ц. Р.- главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта потвърдена с решение №509 от 25.04.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с което са установено допълнителни задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер на 50 472,30лв. общо главница и лихви за забава общо от 6 886,49лв., от които по ЗДДС 37 467,29лв. по фактури от „Про дистрибушън“ ЕООД, „Апалуза“ ЕООД и „Тенон трейд“ ЕООД за данъчни периоди м.01.2019 и от м.05 до м.10.2019г.вкл., както и по ЗКПО допълнително определени КД за 2018г. от 16 830,67лв. главница.

ОСЪЖДА „Цветомания“ ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк][жилищен адрес] да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение от 5239лв..

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ, от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия:

Съдия: