

# РЕШЕНИЕ

№ 15573

гр. София, 28.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,**  
в публично заседание на 20.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Атанас Николов**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **4213** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22222518004280-091-001/30.09.2019 г. и Ревизионен акт за поправка на РА №П-29002919208223-003-001/11.12.2019 г., издадени от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията и Й. Т. Й.-З.- ръководител на ревизията., в частта, в която е потвърден с Решение № 424/18.03.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно установени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. в размер на 7 561 398,93 лв. и лихви за забава в размер на 2 628 443,85 лв.

В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материално правните норми на ЗДДС и задължителната съдебна практика на ВАС и СЕС. С тези аргументи се прави искане за отмяна на ревизионния акт, потвърден с Решение № 424/18.03.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

В с.з. жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява от адв. Т., която поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски в производството. Представя списък на разноските по чл.80 от ГПК.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност

на адвокатското възнаграждение, платено на процесуалния представител на жалбоподателя.

СГП, уведомена, не изразява становище по основателността на жалбата.

Съдът, като обсъди становищата на страните и доказателствата по делото и направи проверка на законосъобразността на обжалвания административен акт, приема за установени следните обстоятелства по делото:

Ревизията на данъчнозадълженото лице „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222518004280-020-001/23.07.2018 г., връчена на 24.07.2018 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22222518004280-020-002/22.10.2018 г. и №Р-22222518004280-020-003/12.12.2018 г., издадени от Й. Д. М., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С. упълномощена със Заповед №РД- 01-132/01.02.2013 г. на директора на ТД на НАП С.. П. обхват включва определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. търговия с отпадъци от черни и цветни метали /ОЧЦМ/, събиране, съхранение и третиране на отпадъци от излязло от употреба електронно и електрическо оборудване /ИУЕЕО/ и излезли от употреба моторни превозни средства /ИУМПС/. Констатирано е, че дейността се осъществява в съответствие с разпоредбите на Закона за управление на отпадъците /ЗУО/ и Наредбата за реда на извършване на търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали. За осъществяване на основната си дейност „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД притежава Разрешения, издадени на основание чл. 71, ал. 1 от ЗУО във връзка с чл. 35, ал. 1, т. 1 от ЗУО /подробно описани на стр. 2 в РД/.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22222518004280-040-001/26.07.2018 г.

С Протокол №Р-22222518004280-П.-001/25.07.2018 г. към административната преписка са присъединени всички доказателства и документи, събрани в предходното ревизионно производство, приключило с РА №Р-22222517002840-091-001/24.04.2018 г., ведно с приложените доказателства към жалба с вх. №2553-06-804/08.05.2018 г.

На основание чл. 47 от ДОПК до Национална следствена служба /НСлС/ е отправено Искане за извършване на действия от други контролни органи, изх. №Р-22222517002840-032.003/24.08.17 г., с което са изискани заверени копия от всички проведени разпити на лицата по досъдебно производство №31/2016 г. по описа на СО-СП, пр.пр. №179/2015 г. на Специализирана прокуратура. С Протокол №0794855/29.01.2018 г. към административната преписка са приобщени протоколи за проведени разпити.

В хода на настоящето ревизионно производство с Искане за извършване на действия до Специализирана прокуратура, изх. №Р-22222518004280-032- 011/27.11.2018 г. е изискан достъп и до събраните доказателства по досъдебно производство №31/2016 г. за „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД. С писмо, вх. № 2511-00- 6/18.03.2019 г. от НСлС са представени документи, описани в констативната част на РД.

В ревизионното производство са установени следните правно значими факти и обстоятелства:

Констатирано е, че декларираните разходи през годините са формирани основно от покупки на скрап - отпадъци от черни и цветни метали и ИУЕЕО.

С цел доказване реалността на извършените разходи и в изпълнение на указанията, дадени в Решение №973/06.07.2018 г. на директора на дирекция ОДОП, на основание чл. 45 от ДОПК, ревизиращите органи са извършили нови насрещни проверки на част от основните доставчици на ОЧЦМ, ИУМПС и ИУЕЕО на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, както следва: „ФАДРОМА СТИЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АМАЗОН ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МИРАКЪЛ ТРЕЙД - 59“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТАРАЛИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СТРОЙ КОРЕКТ - 56“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „НЕКСТ ТРЕЙД ТРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОМТЕЛСТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОЛОР ЛЕКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОРЕКТОП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БИА БИЛДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДОБИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БУЛ АГРИКО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МЕТАЛ ТРУП 2015“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДРУМ АУТО АВАНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Р МЕТАЛС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДЖЕЙПИС ПРОПЪРТИ“ ООД с ЕИК[ЕИК], „МОТОКОМЕРС 81“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РАС 91“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДОБРИЧ МЕТАЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ХАРД МЕТЪЛС 59“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „ПЛАСТ ТРЕЙД 2014“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „МАКСИ ТРЕЙД - Р“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БУЛПАК 88“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТЕРА МЕТ 33“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ПРОПЪРТИ - Р70“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „МЕТАЛ ПАК 7“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /включително на предходните му доставчици: „БУЛ ЛЕС КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ВЕЛИ ТРЕЙД“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК]/, „ЕКО МЕТАЛ ТРУП 2015“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „ЛИНД ЕНЕРДЖИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДЮНА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕВРОИНВЕСТ 1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТУРТРАНС 2015“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „КИМ ТРЕЙД 15“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „НИКИ - МИТ“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „РОВАЛИС“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „А. 81“ Д. с ЕИК[ЕИК], „ЕЛКОМ“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „РАЙКОВ БИЛД - 82“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МАРТЕКС ТРУП“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК], „ЖЕЛЯЗКОВ 64“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МЕТАЛБЛЕЙД“ ЕООД с ЕЖ[ЕИК] и „ЕЛТРАНС 50“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Резултатите от проверките са обективирани в протоколи, описани подробно в РД. Установените факти и обстоятелства могат да бъдат групирани както следва:

- по-голямата част от посочените по-горе доставчици не са открити на декларираните адреси за кореспонденция, в резултат на което изготвените ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Проверяваните дружества не са представили документи и писмени обяснения, поради което не е установено дали същите са издатели на фактурите, във връзка с които ревизираното лице е издало протоколи по реда на 117 от ЗДДС;

- на част от доставчиците /„ЕВРОИНВЕСТ 1“ ЕООД, „КИМ ТРЕЙД 15“ ЕООД и „БУЛ АГРИКО“ ЕООД/ ИПДПОЗЛ, като изисканите документи и писмени обяснения отново не са представени;

- установено е, че част от доставчиците на ревизираното лице не са били регистрирани по реда на ЗДДС. Предвид обстоятелството, че не са открити на адресите за кореспонденция и не са представили документи по връчените ИПДПОЗЛ е формиран извода, че не е възможно да се установи дали същите са издатели на процесните фактури;

- в хода на предходното ревизионно производство от доставчиците „ЛЮБИ - Т.В.“ ЕООД, „МАЛМАР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МЕТАЛ ПАК 7“ ЕООД, „ЕЛТРАНС 50“ ЕООД и „АНДРЕЕВ И СИЕ“ ЕООД са представени част от изисканите

документи, но същите са преценени като недостатъчни, за удостоверят реалното изпълнение на фактурираните доставки /с изключение на „МАЛМАР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, за който в РА е посочено, че не са извършени корекции на осчетоводените разходи/.

На част от доставчиците /„ТРОЯ 2007“ ЕООД, „АЛБЕН - АЛЕКСИЕВИ“ ЕООД, „НЕДКОВ МБ“ ЕООД, „АГРО СТРИТ 14“ ЕООД, „НИК ЕВРО 71“ ЕООД, „ФАРМА ВИТА 09“ ЕООД, „ДЕ - ЯНА“ ЕООД, „МИ БО МЕТАЛ“ ЕООД, „РАПИД КОМЕРС“ ЕООД, „ВЕЛИНА КОМЕРС 77“ ЕООД, „НЕМУР 14“ ЕООД, „МЕТ - КОРЕКТ 2014“ ЕООД, „АЗАЛИЯ - 7“ ЕООД, „ХАРД ТРЕЙД 2014“ ЕООД, „ХАРТ КОРЕКТ 15“ ЕООД, „МАЛМАР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ЛЮБИ - Т.В.“ ЕООД, „ЕКО ХАРТ 2014“ ЕООД и „АНДРЕЕВ И СИЕ“ ЕООД/ не са извършени нови насрещни проверки, предвид установените в хода на първото ревизионно производство трайни факти и обстоятелства, в т.ч. управителите не са открити, за част от тях е установено, че са в чужбина. Проведени са разпити на лица, управляващи доставчиците към настоящия момент или към периодите на ревизията, които са заявили, че не са запознати с дейността на дружествата, чиито управители са предвид, че имат издадени пълномощни или са продали същите и са предали цялата документация на следващия собственик. Във връзка с горното са приобщени всички доказателства от насрещните проверки, извършени в предходното ревизионно производство.

От ревизираното дружество са представени копия на спорните фактури, протоколи, складови разписки, кантарни бележки, декларации за произход /сертификат/, товарителници, договори, разпечатки от отчетна книга, хронологични и систематични регистри на счетоводни сметки, доказателства за разплащане /по банков и касов път/ и др.

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и на възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки с наличния кадрови, материален и технически ресурс.

Осъществени са проверки в информационния масив на НАП, при което е констатирано, че част от дружествата - доставчици не са подавали годишни данъчни декларации по реда на чл. 92 от ЗКПО, което е прието за косвена индикация, че не са извършвали независима икономическа дейност и не са отчитали приходи от такава. Установено е, че доставчиците не разполагат с кадрова обезпеченост за извършване на доставки на скрап. Предвид неоткриването на управителите или други лица, представляващи посочените доставчици, ревизиращите органи не са изяснили обстоятелствата, свързани с наличието или липсата на площадки за извършване на дейността, както и притежават ли дружествата разрешения по чл. 71, ал. 1 от ЗУО във връзка с чл. 35, ал. 1, т. 1 от ЗУО.

С оглед изложеното органите по приходите са приели, че при проверките не са представени доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки, както и възможността същите да бъдат изпълнени от доставчиците. Също така не е била събрана информация за материалната база на лицата, сочени за доставчици и не е установено дали приходите са осчетоводени съгласно изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/ и Националните счетоводни стандарти /Н./. Не са били представени и данни за лицата, отговорни за сделките, както и доказателства, че същите са разполагали със съответните стоки по вид и количество, вписани в съответните фактури.

Органите по приходите са извършили анализ на лицата, водещи се по документи

управители и собственици на капитала на проверяваните дружества.

Констатирано е, че част от доставчиците са регистрирани и/или прехвърлени като собственост и управление на подставени лица и са използвани за извършване на дейности и доставки по издаване на фактури, с които са генерирани и формирани „фиктивно“ извършвани дейности и доставки.

С цел осъществяване на контакт с лицата, вписани като управители на преките доставчици на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, е поискано съдействието на други контролни органи /МВР/ за тяхното издирване.

Във връзка с така предприетите действия е осъществен контакт с лица, вписани като управители и собственици на капитала на „НЕКСТ ТРЕЙД ГРУП“ ЕООД, „КОМТЕЛСТРОИ“ ЕООД, „КОРЕКТОП“ ЕООД, „РАС 91“ ЕООД, „ДОБРИЧ МЕТАЛ“ ЕООД, „ХАРД МЕТЪЛС 59“ ЕООД, „ПЛАСТ ТРЕЙД 2014“ ЕООД, „БУЛПАК 88“ ЕООД, „МЕТАЛ ПАК 7“ ЕООД, „ДЕ-ЯНА“ ЕООД, „НИКИ - МИТ“ ЕООД, „ЕЛКОМ“ ЕООД и „ЕЛТРАНС 50“ ЕООД през отделните данъчни периоди, включително и през периода на извършване на доставките към „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД.

От изисканите и представени обяснения, органите по приходите са формирали следните изводи:

Дружествата, които по документи са доставчици и контрагенти на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД през ревизираните, периоди са били регистрирани и/или прехвърляни като собственост и управление на лица, които са били вкарани в заблуда относно извършваната дейност и доставки от името на управляваните от тях дружества. Част от лицата, които по документи са били управители и представляващи на горесцитираните доставчици са заявили, че никога не са извършвали дейности и доставки към „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, не са издавали, съставяли и подписвали документи за извършените доставки от името на управляваните от тях дружества, но са подписвали пълномощни на трети лица и реално не са запознати с това каква е дейността на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД и с кои дружества са имали търговски отношения. Друга част от разпитаните управители са потвърдили, че са извършвали доставки към „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, описана е системата на работа, от къде до къде са доставяни стоките, но не са представили доказателства предвид обстоятелството, че към настоящия момент са прехвърлили дяловете от капитала на дружествата, ведно с цялата документация на трети лица и не разполагат с документи. За част от управителите на дружества е установено, че са напуснали страната и не е осъществен контакт с тях.

Предвид горното ревизиращите органи са приели, че документите, с които са документирани процесите доставки, извършени между доставчиците и ревизираното лице, по същество представляват документи с неистинско и невярно съдържание; посоченият в съставените и издадените за доставките документите предмет на доставка не е реално осъществен и извършен; съответно фактурите за доставки и документите към тях са издавани без основание и не съдържат достоверна информация за вярна стопанска операция.

Заклучено е, че преките доставчици на ревизираното дружество се контролират от трети лица, а не от лицата, които по документи са представляващи, управители и собственици на капитала на същите.

Във връзка с така констатираните факти и обстоятелства, ревизиращите органи са обобщили, че от страна на доставчиците не са представени изисканите им по реда на

ДОПК, относими документи, установяващи наличието на реални доставки по издадените от тях фактури, а именно доказателства за реално прехвърляне на стоки и извършването на услуги от доставчик към клиент. Прието е, че е налице ситуация, при която са фактурирани материали, които са налични при получателя /„ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД/ и с тях е извършено последващо разпореждане, но действителният доставчик не е посоченият във фактурата.

При така очертаната фактическа обстановка, органите по приходите са формирали извода, че всички доставчици на метални отпадъци са формални притежатели на доходите от продажба на същите. Доколкото не са налице данни предметът на доставката да е създаден от лицето, сочено като получател по фактурите, то следва да се счита, че стоките и/ или услугите са доставени от трето лице, което е различно от посочения като доставчик по фактурите, тъй като за същите в настоящото ревизионно производство е установено, че не разполагат с ресурси за извършване на фактурираните от него доставки.

Установено е, че извършените разходи във връзка с получените стоки от горе цитираните доставчици са включени в отчетните регистри на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД и същите са намерили отражение във финансовите резултати за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. След като в случая не е доказано, че фактурираните стоки са реално доставени е прието, че липсва правно основание за отразяване на разходите по фактурите за данъчни цели. Формиран е извода, че фактурите не отразяват вярно стопански операции, поради което осчетоводените по тях разходи не са документално обосновани.

На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводният финансов резултат на дружеството с данъчната основа на фактурите и издадените в тази връзка протоколи по реда на чл. 117 от ЗДДС, осчетоводени по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, анал. партида „Премия скрап“, както следва: за 2014 г. със сумата от 185 877,71 лв., за 2015 г. със сумата от 549 195,45 лв. и за 2016 г. със сумата от 399 964,33 лв.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във вр. с чл. 27, ал. 1, т. 2 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат на дружеството с данъчната основа на фактурите /покупната стойност на отпадъците/ и издадени в тази връзка протоколи по реда на чл. 117 от ЗДДС от доставчиците на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, осчетоводени по дебита на счетоводна сметка „Стоки“, както следва: за 2014 г. със сумата от 18 855 166,45 лв., за 2015 г. със сумата от 31 509 826,47 лв. и за 2016 г. със сумата от 28 073 685,20 лв.

С Жалба с вх. №2553-06-1384/14.10.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-30-57/21.10.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] ревизионният акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 424/18.03.2020г. на директора на дирекция „ОДОП“, издаденият Ревизионен акт е потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗКПО за 2014г., 2015 г. и 2016 г.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

**При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:**

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС и ЗКПО с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД №Р-22222518004280-092-001/22.07.2019 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част. Възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК срещу РД е заявено от ревизираното лице, което е обсъдено и отхвърлено.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на /ЗВР/ №Р-22222518004280-020- 001/23.07.2018 г., връчена на 24.07.2018 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22222518004280-020-002/22.10.2018 г. и №Р-22222518004280-020-003/12.12.2018 г., издадени от Й. Д. М., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С. упълномощена със Заповед №РД- 01-132/01.02.2013 г. на директора на ТД на НАП С.. Заповедите имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и по длъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗКПО и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК, който впоследствие е продължен /със ЗИЗВР/. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните доставки. Инициирани са насрещни проверки на доставчиците по чл. 45, ал. 1 ДОПК по спорните фактури, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за същите доставчици. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите ѝ е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22222518004280-092-001/22.07.2019 г., съдържанието на който съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). На основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на оспореното право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му е на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с определение от 22.06.2020 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

С оспорвания ревизионен акт са установени данъчни задължения за корпоративен данък за 2014г., 2015 и 2016 г.

Органите по приходите са приели, че е налице фиктивно документиране на доставки на стоки по процесните фактури, поради което е приложима разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Цитираната норма предвижда, че не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ е дефинирано в разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО. Съгласно ал. 1 от същата правна норма, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован, чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Видно от цитираната разпоредба, не е достатъчно само издаването на първични счетоводни документи /фактури/, но винаги следва да се държи сметка дали същите отразяват вярно документираната стопанска операция. Това съответно означава, че не е налице пречка да се изследва реалността на същата, доколкото фактът на реално осъществена сделка обуславя признаването на разходи за дейността при получателя на фактурите. По силата на чл. 10, ал. 2 от ЗКПО, документална обоснованост на стопанската операция е налице и при условие, че липсващата информация по ЗСч може да се подкрепи с други документи, които я удостоверяват.

При така очертаната фактическа обстановка, ревизиращите органи са извършили корекция на декларирания финансов резултат в посока увеличение за ревизираните данъчни периоди, както следва:



На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводният финансов резултат на дружеството с данъчната основа на фактурите и издадените в тази връзка протоколи по реда на чл. 117 от ЗДДС, осчетоводени по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, анал. партида „Премия скрап“, както следва: за 2014 г. със сумата от 185 877,71 лв., за 2015 г. със сумата от 549 195,45 лв. и за 2016 г. със сумата от 399 964,33 лв.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във вр. с чл. 27, ал. 1, т. 2 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат на дружеството с данъчната основа на фактурите /покупната стойност на отпадъците/ и издадени в тази връзка протоколи по реда на чл. 117 от ЗДДС от доставчиците на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, осчетоводени по дебита на счетоводна сметка „Стоки“, както следва: за 2014 г. със сумата от 18 855 166,45 лв., за 2015 г. със сумата от 31 509 826,47 лв. и за 2016 г. със сумата от 28 073 685,20 лв.

Установено е, че в подадената ГДД по ЗКПО с вх. №2225И0033210/31.03.2015 г. за финансовата 2014 г., ревизираното дружество е декларирало счетоводен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 504 159,50 лв. и съответно корпоративен данък за внасяне - 50 415,95 лв.

След данъчното преобразуване финансовият резултат е увеличен от 504 159,50 лв. на 19 545 203,02 лв. или общо със сумата от 19 041 043,52 лв., в резултат на което е установен корпоративен данък в размер на 1 954 520,30 лв. или доначислен корпоративен данък в общ размер на 1 904 104,35 лв. При деклариран от ревизираното лице данък в размер на 50 415,95 лв., направени авансови вноски през годината в размер на 12 000,00 лв. и внесен ефективно данък в размер на 38 415,95 лв. е установена разлика за довносяне в размер на 1 904 104,35 лв. За невнесените в срок задължения са начислени и съответните лихви за забава в размер на 869 941,70 лв.

За отчетната 2015 г. от „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД е подадена ГДД по ЗКПО с вх. №225И0044948/29.03.2016 г. с деклариран счетоводен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 81 332,42 лв. и съответно корпоративен данък за внасяне - 8 133,24 лв.

След данъчното преобразуване финансовият резултат е увеличен от 70 445,18 лв. на 32 129 467,10 лв. или общо със сумата от 32 059 021,92 лв., в резултат на което е установен корпоративен данък в размер на 3 214 035,43 лв. или доначислен корпоративен данък в общ размер на 3 205 902,19 лв. При деклариран от ревизираното лице данък в размер на 8 133,24 лв. и внесен ефективно в същия размер е установена разлика за довносяне в размер на 3 205 902,19 лв. За невнесените в срок задължения са начислени и съответните лихви за забава в размер на 1 138 273,85 лв.

За финансовата 2016 г. е установено, че ревизираното дружество е подало ГДД по ЗКПО с вх. №2225И0057835/30.03.2017 г. с деклариран счетоводен финансов резултат - данъчна загуба в размер на 3 959 725,67 лв. и съответно дължим корпоративен данък в размер на 0,00 лв.

След данъчното преобразуване финансовият резултат е увеличен от 579 306,64 лв. на 29 052 956,17 лв. или общо със сумата от 28 473 649,53 лв. След приспадане на декларираната от ревизираното дружество данъчна загуба в размер на 3 959 725,67 лв. е установен корпоративен данък в размер на 2 451 392,39 лв. При деклариран от ревизираното лице данък в размер на 0,00 лв. и направени авансови вноски през годината в размер на 6 000,00 лв. е установена разлика за довносяне в размер на 2 451 392,39 лв. За невнесените в срок задължения са начислени и съответните лихви за

забава в размер на 620 228,30 лв.

Съобразно действащата нормативна уредба, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, както е жалбоподателя, следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са намерили проявление ограниченията на това право визирани в чл. 70. Видно от разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити.

Безспорно е, че признаването на право на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В общия случай, за обосноваване на доставка на стоки е необходимо установяването на обстоятелството, че ревизираното дружество е получило стоки от съответния вид и количество и че доставчикът разполага с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли, както и други обективни обстоятелства, съпътстващи такива доставки - доказателства за индивидуализация на стоката, за нейното транспортиране, за нейното предаване, за мястото на изпълнение - складови бази, транспорт и др.

В контекста на изложеното по-горе настоящият съдебен състав намира заключението на данъчния орган за неправилно, тъй като се гради на неправилно приложение на материалния закон.

Видно от събрания доказателствен материал и заключението на в.л. в тази част, предметът на процесните фактури (стоки или услуги), издадени от доставчиците „Ровалис“ ЕООД, „А.-81“ Д., „Мартекс Груп“ ЕООД, „Райков Билд 82“ ЕООД, „Ники Мит“ ЕООД, „Доби“ ЕООД, „Троя 2007“ ЕООД, „Албен-Алексијеви“ ЕООД, „Метал Пак 7“ ЕООД, „Де-Яна“ ЕООД, „Евроинвест 1“ ЕООД, „Макси Трейд-Р“ ЕООД, „Хард Метълс 59“ ЕООД, „Андреев и сие“ ООД, „Желязков 64“ ЕООД, „Фадрома Стил“ ООД, „Металблейд“ ЕООД, „Елтранс 50“ ЕООД, „Харт Трейд 2014“ ЕООД, „Азалия-7“ ЕООД, „Некст Трейд Груп“ ЕООД, „Мет – Корект 2014“ ЕООД, „Миракъл Трейд-59“ ЕООД, „Еко Харт 2014“ ЕООД, „Пласт Трейд 2014“ ЕООД, „Елком“ ООД, „Джейпис Трейд“ ЕООД, „Дюна“ ЕООД, „Велина Комерс 77“ ООД, „Фарма Вита 09“ ЕООД, „Люби-Т.В.“ ЕООД, „Рapid Комерс“ ЕООД, „Ми Бо Метал“ ЕООД, „Немур 14“ ЕООД, „Туртранс 2015“ ЕООД, „Бул Агрико“ ЕООД, „Линд Енержи“ ЕООД, „Пропърти Р 70“ ЕООД, „Недков МБ“ ЕООД, „Строй Корект 56“ ЕООД, „Агро Стрит 14“ ЕООД, „Харт Корект 15“ ЕООД, „Тера Мет 33“ ЕООД, „Ник Евро 71“ ЕООД, „Джейпис Пропърти“ ООД, „Друм Ауто Аванс“ ЕООД, „Мотокомерс 81“ ЕООД, „Рас 91“ ЕООД, „Добрич Метал“ ЕООД, „Тарали“ ЕООД, „Амазон Трейд“ ЕООД, „Метал Груп 2015“ ЕООД, „Еко Метал Груп 2015“ ЕООД, „Булпак 88“ ЕООД, „Ким Трейд 15“ ЕООД и „Р Металс“ ЕООД е свързан с покупката на отпадъци от черни и цветни метали /ОЧЦМ/, в т.ч.: желязо, мед, алуминий, месинг, бронз, олово, неръждавейка; ИУЕЕО /излязло от употреба електронно и електрическо оборудване/; излезли от употреба моторни превозни средства / ИУМПС/; премия за доставени количества

ИУЕЕО; материали /напр. мрежа за вагони/ и други подобни.

Предметът на доставките по спорните фактури, издадени от доставчиците: „Ровалис“ ЕООД, „А.-81“ Д., „Мартекс Груп“ ЕООД, „Райков Билд 82“ ЕООД, „Ники Мит“ ЕООД, „Доби“ ЕООД, „Троя 2007“ ЕООД, „Албен-Алексиеви“ ЕООД, „Метал Пак 7“ ЕООД, „Де-Яна“ ЕООД, „Евроинвест 1“ ЕООД, „Макси Трейд-Р“ ЕООД, „Хард Метълс 59“ ЕООД, „Андреев и сие“ ООД, „Желязков 64“ ЕООД, „Фадрома Стил“ ООД, „Металблейд“ ЕООД, „Елтранс 50“ ЕООД, „Харт Трейд 2014“ ЕООД, „Азалия-7“ ЕООД, „Некст Трейд Груп“ ЕООД, „Мет – Корект 2014“ ЕООД, „Миракъл Трейд-59“ ЕООД, „Еко Харт 2014“ ЕООД, „Пласт Трейд 2014“ ЕООД, „Елком“ ООД, „Джейпис Трейд“ ЕООД, „Дюна“ ЕООД, „Велина Комерс 77“ ООД, „Фарма Вита 09“ ЕООД, „Люби-Т.В.“ ЕООД, „Рapid Комерс“ ЕООД, „Ми Бо Метал“ ЕООД, „Немур 14“ ЕООД, „Туртранс 2015“ ЕООД, „Бул Агрико“ ЕООД, „Линд Енержи“ ЕООД, „Пропърти Р 70“ ЕООД, „Недков МБ“ ЕООД, „Строй Корект 56“ ЕООД, „Агро Стрит 14“ ЕООД, „Харт Корект 15“ ЕООД, „Тера Мет 33“ ЕООД, „Ник Евро 71“ ЕООД, „Джейпис Пропърти“ ООД, „Друм Ауто Аванс“ ЕООД, „Мотокомерс 81“ ЕООД, „Рас 91“ ЕООД, „Добрич Метал“ ЕООД, „Тарали“ ЕООД, „Амазон Трейд“ ЕООД, „Метал Груп 2015“ ЕООД, „Еко Метал Груп 2015“ ЕООД, „Булпак 88“ ЕООД, „Ким Трейд 15“ ЕООД и „Р Металс“ ЕООД е свързан изцяло с основния предмет на дейност на "ХЕФТИ МЕТАЛС" ЕООД през ревизирия период, а именно: търговия с ОЦМ /отпадъци от черни и цветни метали/, събиране, съхранение и третиране на отпадъци от ИУЕЕО /излязло от употреба електронно и електрическо оборудване/ и ИУМПС /излезли от употреба моторни превозни средства/.

На следващо място, процесните доставки са осчетоводени основно в сметка 304 Стоки /с аналитичност/ в съответните бази/складове, за които "ХЕФТИ МЕТАЛС" ЕООД има разрешителни за дейност. В този случай дружеството не е отразявало разход към датата на покупка на стоките. Те са били отписвани от склада и счетоводно отнесени на разход при тяхната реализация/продажба. За всеки доставчик е направена разбивка в кг. на стоките/отпадъците, които е доставил съответният процесен доставчик основно в пет групи, в т.ч.: ОЧМ, О., ИУМПС, ИУЕОО и други. Вещото лице е установило, че от дружеството са били извършени осчетоводявания и в сметка 601 Разходи за материали (хексогенални мрежи за покриване на вагони) и 602 Разходи за външни услуги (премия за доставени количества скрап), но те са сравнително малко като стойност за анализирия период. Също така има осчетоводен разход в сметка 613 Разходи за минали години в размер на 6 110 лв., който не е относим към ревизионния период и доста големи суми като преведени аванси в сметка 402 Доставчици по аванси, които ревизиращите са включили в непризнатата сума от общия обем издадени фактури от процесните доставчици.

Видно от хронологичните регистри на счетоводни сметки за ревизирия периоди, спорните фактури, издадени от процесните доставчици са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател по периоди, както следва:

	2014 г.	2015 г.
<b>Стойност на доставките от процесните доставчици</b>	18,743,712.82	31,612,721.88

<b>Обща стойност всички доставки на стоки по периоди</b>	98,535,681.11	88,566,271.96	78,359,340.92	265
<b>% на доставките от процесните доставчици спрямо всички доставчици за периода</b>	19	36	36	

Съгласно чл.25 от Закона за управление на отпадъците, лицата, чиято дейност е свързана с образуване и/или третиране на производствени и/или опасни отпадъци, както и лицата, притежаващи разрешение по чл. 37 или регистрационен документ по чл. 12 и извършващи дейности по третиране на битови и/или строителни отпадъци, в кръга на които безспорно попада и настоящия жалбоподател, са длъжни да водят отчетни книги, заверени от регионалната инспекция по околната среда и водите. Във връзка с това и за нуждите на ССЧЕ е изисквана и предоставена информация относно отчетните книги за оползотворяване и/или обезвреждане на отпадъци, водени от "ХЕФТИ МЕТАЛС" ЕООД, в т.ч. и за процесните периоди, от обобщената в справка на стр. 16 от първоначалното заключение е видно записване по колони на следната информация: • код на съответния отпадък; • описание на отпадъка; • дата на получаване на отпадъка; • наименование на търговеца/лицето доставили отпадъка; •

ЕИК на търговеца/лицето доставили отпадъка; • основание за притежание на отпадъка; • количество на отпадъка; • дата на предаване. Поради това съдът намира, че попълваната информация в книгите, проверена надлежно и от вещото лице, напълно съответства на изискуемата от закона информация.

Съдебно счетоводната експертиза по поставена от съда задача за това е извършила проверка на процесните първични документи/фактури, предоставени от счетоводството на "ХЕФТИ МЕТАЛС" ЕООД, ведно с разплащателните документи към тях, в т.ч.: фискални касови бонове, банкови бордера, хронология на счетоводните записвания по счетоводни сметки за разплащания, касаещи ревизирия период. Констатирано е , че дружеството е платило и осчетоводило плащанията по всички процесни фактури, като по-голямата част от тях са извършени по банков път. Копия на справките за извършените плащания към всеки спорен доставчик, изготвени и заверени от банката, са приложени към жалбата, както и систематични регистри за всеки един доставчик в кореспонденция със счетоводни сметки 503 Разплащателна сметка в лева и 501 Каса в лева. От счетоводството на жалбоподателя е предоставена справка за извършените плащания към всеки от процесните доставчици, в която е посочено всяка една процесна фактура, издадена през ревизирия период с посочване на дата и начин на плащане. Въз основа на горепосоченото в обобщен вид и по доставчици се усатновва следното:

- „Ровалис“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 259 341,03 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „А.-81“ Д. - общ размер на извършените плащания 7 488,25 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Мартекс Груп“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 38 386,53 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Райков Билд 82“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 362 085,78 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Ники Мит“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 3 780,00 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева; общ размер на извършените плащания 2 100,00 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Доби“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 921 306,76 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Троя 2007“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 387 965,82 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Албен-Алексиєви“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 9 896,25 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Метал Пак 7“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 334 710,65 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева; общ размер на извършените плащания 177 823,37 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Де-Яна“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 427 694,29 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Евроинвест 1“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 33 521,78 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Макси Трейд-Р“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 232 319,57 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Хард Метълс 59“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 486 496,84 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Андреев и сие“ ООД - общ размер на извършените плащания 1 419,80 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Желязков 64“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 522 824,21 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Фадрома Стил“ ООД - общ размер на извършените плащания 58 198,49 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Металблейд“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 013 040,46 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева; общ размер на извършените плащания 1 379 816,76 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Елтранс 50“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 113 873,35 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева; общ размер на извършените плащания 2 326 364,96 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Харт Трейд 2014“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 260 007,17 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева;
- „Азалия-7“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 052 655,11 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Некст Трейд Груп“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 168 414,85 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Мет – Корект 2014“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 474 042,71

лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Миракъл Трейд-59“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 687 348,37 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Еко Харт 2014“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 4 202 715,45 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Пласт Трейд 2014“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 6 561 608,62 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Елком“ ООД - общ размер на извършените плащания 188 237,22 лв. в брой; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 501 Каса в лева; общ размер на извършените плащания 723 828,98 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Джейпис Трейд“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 870 550,17 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Дюна“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 206 611,55 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Велина Комерс 77“ ООД - общ размер на извършените плащания 2 355 232,80 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Фарма Вита 09“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 7 274,92 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Люби-Т.В.“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 4 498,60 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Рapid Комерс“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 535 021,08 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Ми Бо Метал“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 3 278 507,90 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Немур 14“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 98 219,29 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Туртранс 2015“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 47 815,19 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Бул Агрико“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 256 121,59 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Линд Енержи“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 587 867,20 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Пропърти Р 70“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 069 395,94 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Недков МБ“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 019 846,90 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Строй Корект 56“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 650,50 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;

- „Агро Стрит 14“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 324 335,39 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Харт Корект 15“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 6 159 162,14 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Тера Мет 33“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 358 455,58 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Ник Евро 71“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 420 293,02 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Джейпис Пропърти“ ООД - общ размер на извършените плащания 1 233 114,40 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Друм Ауто Аванс“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 186 801,95 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Мотокомерс 81“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 215 305,88 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Рас 91“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 707 787,26 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Добрич Метал“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 611 583,00 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Тарали“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 980 856,87 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Амазон Трейд“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 1 821 397,79 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Метал Груп 2015“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 5 544 770,16 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Еко Метал Груп 2015“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 4 285 656,24 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Булпак 88“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 3 131 363,08 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Ким Трейд 15“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 2 020 511,48 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева;
- „Р Металс“ ЕООД - общ размер на извършените плащания 814 785,81 лв. по банков път; осчетоводени по кредита на сч.с/ка 503 Разплащателна сметка в лева.

Видно от събраните по делото писмени доказателства, които на стр. 21 от заключението на в.л. по допуснатата експертиза са обобщени в табличен вид, всяка една от издадените фактури е придружена от съпътстващи документи (договори, приемо-предавателни протоколи, кантарни бележки, товарителници, складови разписки, декларации за произход и т.н.. при съпоставката между всяка една от

процесните фактури и съпътстващите фактурата документи е усатновено съответствие между тях.

С предмета на спорните фактури „Хефти металс“ ЕООД е извършило последващи доставки към клиенти и е отчетло приходи от продажби, като в същото време във връзка с продажбите са изписани от разход съответните СМЗ. Вещото лице е заключило, че счетоводството на „Хефти металс“ ЕООД е водено редовно в съответствие с изискванията на ЗСч. и съгласно Международните стандарти за финансови отчети.

В този смисъл съдът изцяло кредитира и свидетелските показания на З. Н. Х. и Г. К. Й. - служители при жалбоподателя през процесния период 2014 г. - 2016 г. Свидетелите потвърдиха, че през периода 2014 г. - 2016 г. са работили като ръководители на бази на „Хефти металс“ ЕООД и са отговаряли за всички покупки и продажби на метални отпадъци, които са постъпвали и излизали от базата, тяхното складиране и съхранение. Свидетелите разясниха пред съда какъв е бил механизма на доставките, какви документи са съпътствали доставките или са издавани при приемането им в базата, за чия сметка е бил транспорта, както и кои са били фирмите доставчици през този период.

Ето защо съдът намира, че изводът в РА, че процесите фактури не отразяват действително осъществени стопански операции, мотивиран единствено от насрещни проверки на доставчиците, доколкото се установи в хода на производството пред настоящата инстанция документалната обосновааност на всяка една от доставките е изцяло незаконосъобразен и необоснован, тъй като този извод противоречи на събраните в хода на ревизията писмени доказателства, разпоредбите на ЗКПО и ЗУО.

Този извод на съда се подкрепя и от изготвения стокосен поток /движение на стоките/ за процесите 2014 г., 2015 г. и 2016 г. общо за цялото дружество по години (в Приложение 1, 2 и 3 към основното заключение), в които са посочени наличности в началото на периода, покупки, продажби и общо вътрешно движение на стоките, крайно салдо наличности.

Отделно от това и ведно от представените подробни счетоводни справки по доставчици /спорните/, години и видове /ОЧМ, О. - мед, месинг, бронз, алуминий, олово, неръждавейка, цинк, магнезий/ и ОИУЕЕО в килограми, и след извършено обобщение вещото лице е посочило размера на отчетените от „Хефти металс“ ЕООД счетоводни приходи поотделно за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. от последваща реализация на стокосно-материалните запаси, заприходени и изписани по оспорените с РА процесии фактури от спорните доставчици, и те са:

За 2014 г. в общ размер на 20 870 149,87 лв.

За 2015 г. в общ размер на 37 869 534,34 лв.

За 2016 г. в общ размер на 28 408 247,10 лв.

Вещото лице е изчислило, че ако не бъдат признати оспорените с РА разходи по процесите фактури, но едновременно с това бъдат намалени отчетените от „Хефти металс“ ЕООД съпоставими счетоводни приходи (съобразно изчислените от вещото лице приходи в предходната точка), размерът на ДФР за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. ще съвпадне с декларирания от дружеството по отделните отчетни периоди и не следва да бъде начисляван допълнително корпоративен данък, а от там и лихви за забава.

След допълнителен анализ на писмени документите по делото и след посещение в счетоводството на жалбоподателя, вещото лице Ю. Я. е установило и дава



заклучение, че:

Само 1,25% от общия размер на всички процесни фактури (91 132 801,51 лв., видно от таблица 1, к. 7, ред последен, на стр. 4 от заключението), издадени от процесите доставчици или в размер на 1 142 023,84 лв. (видно от същата таблица к.3+к.4+к.5) са осчетоводени като директен разход в ревизирания период.

В останалата по-голяма част, процесите фактури са осчетоводени от „Хефти металс“ ЕООД по дебита на сч. с/ка 304 „Стоки“, т.е. като увеличение на стоково-материалните запаси (78 409 952,28 лв. - к.2 на таблица 4, стр. 4 от заключението на допълнителната ССЕ).

Спорните фактури за покупка на стоки НЕ СА били отчетени като разход в момента на доставките им и не са участвали във формирането на счетоводните резултати за тези периоди. Разходите са отчетени едва при продажбата им и представляват по своята същност покупната/отчетната стойност на продадените стоки. Разликата между продажната и покупната/отчетната стойност на стоките именно формира счетоводната печалба за съответния период, в който е извършена продажбата на закупените с процесите фактури стоки, която е посочена в цифри от вещото лице в таблица 2, на стр. 5 от заключението по допълнителната ССЕ.

Отделно от горното, вещото лице е обяснило че част от процесите фактури, които са за платени аванси за доставка на стоки, които в момента на получаване на сумата са били осчетоводени като вземане от доставчиците, също не са били отчетени като разход в намаление на счетоводния резултат за съответния период, а са били погасени при доставката на предплатените стоки чрез издаване на окончателна фактура за покупната стойност и приспадане на отделен ред в тях на платения аванс.

С оглед на което вещото лице приема, че по отношение на счетоводното отразяване на процесите Фактури при жалбоподателя, С., респективно ДФР на „Хефти металс“ ЕООД по години от ревизирания период. НЕ СЛЕДВА ДА СЕ КОРИГИРА, тъй като разходите, свързани с оспорените доставки са отразени коректно съобразно изискванията на ЗСч. и счетоводните стандарти.

След анализ на първичните счетоводни документи, издадени от процесите доставчици, хронологичните записи по сч. с/ка 401, 304, сметки от гр. 60, 402 Доставчици по аванси с тяхната аналитичност за 2014 г., 2015 г., 2016 г., вещото лице е установило, че осчетоводените /директни/ разходи се отнасят, както следва

- 4 900 лв., по фактури от „Ники-Мит“ ЕООД, отнесени по дебита на сч. с/ка 601 Разходи за материали, и се отнасят за закупени хексагонални мрежи за покриване на вагони при превоз на скрап;

- 1 138 013,84 лв., отнесени по дебита на сч. с/ка 602 Разходи за външни услуги, които в основната си част представляват изплатени премии за доставени на по-ранен етап количества скрап, което е обичайна практика в този бизнес. Фирмите-доставчици, издали такива фактури, са описани в таблиците на стр. 6-12 в основното заключение на ССЕ.

След извършена документална проверка и анализ на първичните счетоводни документи, и хронологичните записи по сч. с/ка 401 Доставчици с аналитичност, вещото лице е установило, че има разход в размер на 6 110 лв. по фактура № 34/28.01.2014 г., издадена от „Некс трейд груп“ ЕООД на „Хефти металс“ ЕООД, които са осчетоводени като разход за 2013 г. и не се отразяват на счетоводния резултат за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в посока намаление.

След извършена документална проверка и анализ на фактурите, издадени от

процесиите доставчици, вещото лице е изготвило Таблица 3, на стр. 7 - 10 от допълнителната ССЕ, за стойността на платените аванси по процесиите доставки /по доставчици/. Видно от която, общата стойност на платените аванси за доставка на стоки, фактурирани с процесиите фактури за ревизирания период е в размер на 11 573 825,39 лв. Същите НЕ представляват разход за „Хефти металс“ ЕООД в момента на получаването им.

Вещото лице е установила след преглед и анализ на относимите счетоводни документи и счетоводни регистри, че значителна част от процесиите фактури (78% за 2014 г., 92% за 2015 г. и 86% за 2016 г.) са свързани с доставка на стоки, които представляват стоково-материални запаси /СМЗ/. Покупките на стоки, отразени по дебита на сч. с/ка 304 Стоки с аналитичност /по спорните фактури/ и не само / не са били отразени като пряк разход в момента на закупуването им.

Като вещото лице дава заключение, че „Хефти металс“ ЕООД коректно е осчетоводило разходите по тези фактури в момента на тяхната последваща продажба/реализация, като съобразно принципа на съпоставимост между прихода и разхода, дружеството е отчетло приход в размер, формиран от продажната стойност на стоките, като едновременно с това е отразило разходи в размер на отчетната/покупната стойност на същите стоки. При изписването на разходите е използван препоръчителния подход на средно-претеглена стойност, регламентиран от счетоводните стандарти за материални запаси.

Вещото лице е констатирало и в допълнителната ССЕ, че НЕ Е възможно дружеството да е реализирало такъв количествен обем продажби на стоки във всяка една от годините на ревизирания период, ако процесиите стоки не са били доставени, респективно покупките на стоки от процесиите доставчици бъдат елиминирани. Ако се изключат доставките на стоки от процесиите доставчици, „Хефти металс“ ЕООД НЕ БИ разполагало с достатъчни количества стоки за последваща реализация и не би отчетло приходи в пълен размер по години, така както са декларирани в ГДД за 2014 г., 2015 г. и 2016 г.

На база на тези констатации на вещото лице, които съдът изцяло кредитира, съдът намира че са налице основания да приеме, че не е налице соченото основание по чл.26, ал.2 от ЗКПО за увеличаване на финансовия резултат по години, само и единствено въз основа на това, че част от доставчиците по години при извършените им насрещни проверки не са били открити на адресите им на кореспонденция и/или не са представили поискани им документи и информация.

Ненамирането на доставчик и/или непредоставяне на документи в хода на извършвани насрещни проверки по ЗДДС не са основание за мотивиране на данъчно преобразуване по ЗКПО. В този смисъл е и съдебна практика на ВАС - напр. Решение № 4349 от 13.04.2016 г. на ВАС по адм. дело № 229/2015 г., Решение № 2857 от 15.03.2016 г. на ВАС по адм. дело № 14149/2015 г., Решение № 9768 от 24.09.2015 г. на ВАС по адм. дело № 9438/2014 г. и др., в които съдът постановява, че само посочването на нарушения и пропуски при доставчиците и подизпълнителите на спорната доставка НЕ може да служи като достатъчен аргумент за непризнаване на счетоводни разходи по реда на ЗКПО при ревизираното данъчно задължено лице, защото НЕ следва на него да се вменява в тежест/отговорност поведението на други субекти. В т.см. е и Решение № 2849 от 16.03.2015 г. на ВАС по адм. д. № 5104/2014 г., в мотивите на което се приема, че корпоративният данък, за разлика от ДДС е пряк данък, с който се облага данъчната печалба. Докато при облагането по ЗДДС ДЗЛ

следва да установи реалността на доставката, при облагането по ЗКПО органите по приходите са тези, които трябва да докажат обстоятелствата, въз основа на които твърдят, че сделките са сключени при условия, водещи до отклонение от данъчното облагане.

Съдът не намира основание да се отклони и от трайната съдебна практика, приемаща, че съображенията за материално-техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и липсата на доказателства за изплатени от него възнаграждения или неподадени годишни декларации не могат да се противопоставят на ДЗЛ, ако то докаже получаването на стоките като факт “ - Решение № 2850 от 16.03.2015 г. на ВАС по адм. д. № 5298/2014 г., Решение № 2529 от 10.03.2015 г. на ВАС по адм. д. № 5010/2014 г., Решение № 9768 от 24.09.2015 г. по адм. д. № 9438/2014 г., както и че „Произходът на стоките от предходен доставчик е ирелевантно за отношенията на преките доставчици и ревизираното лице, респективно за реалността на извършените между тях доставки. Доводите на ревизиращите органи за неоткриването на адресите им за кореспонденция, инициираната deregистрация по ЗДДС, поведение на предходния доставчик, недопустимо разширяват кръга на необходимите предпоставки за признаването на разхода“, както се приема в Решение № 5779 от 20.05.2015 г. на ВАС по адм. д. № 7527/2014г.

Предвид горното, доводите на ревизиращите органи за неоткриване на доставчиците, deregистрация по ЗДДС, липса на персонал, неустановена материално-техническа обезпеченост, неподадени годишни данъчни декларации, невключване на фактури в дневници за продажбите са обстоятелства, ирелевантни към облагането по ЗКПО, и недопустимо разширяват предпоставките за признаване и отчитане на разходи. В този смисъл са напр. Решение № 4349 от 13.04.2016 г. на ВАС по адм. дело № 229/2015 г., Решение № 2857 от 15.03.2016 г. на ВАС по адм. дело № 14149/2015 г., Решение № 9768 от 24.09.2015 г. по адм. д. № 9438/2014 г. и др.

Нормата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО допуска данъчно преобразуване по отношение на спорните фактури само ако разходите не са документално обосновани „по смисъла на този закон“. Законодателят изрично е регламентирал документалната обоснованост само и единствено при данъчно задълженото по ЗКПО лице и във връзка със спазване на счетоводното законодателство (с оглед аспектите на приходите и разходите), а не с нормите, регистрацията и поведението на доставчика по реда на ЗДДС, както неправилно е възприето в процесния обжалван РА.

Горният правен анализ обуславя извод за неоснователност на жалбата.

### **Относно разноските.**

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат признати разходи в общ размер от 59 310 лв., включващи държавна такса, депозити за в.л. и адвокатско възнаграждение в размер на 48 000лв. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив. Относно възражението за прекомерност с оглед извършените в рамките на съдебното производство действия по процесуално

представителство на дружеството, материалния интерес и продължителността на поризводството, съдът намира, че не са налице основания за намаляване на неговия размер. Поради това и искането в тази част следва да се отклони като несонователно.

**С тези мотиви, съдът**

### **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] -Ревизионен акт /РА/ №Р-22222518004280-091-001/30.09.2019 г. и Ревизионен акт за поправка на РА №П-29002919208223-003-001/11.12.2019 г., издадени от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията и Й. Т. Й.-З.- ръководител на ревизията., в частта, в която е потвърден с Решение № 424/18.03.2020 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно установени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. в размер на 7 561 398,93 лв. и лихви за забава в размер на 2 628 443,85 лв.

**ОСЪЖДА** Териториална дирекция на НАП С. да заплати на „ХЕФТИ МЕТАЛС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сумата от 59 310 лв. разноси по делото.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.