

# РЕШЕНИЕ

№ 13268

гр. София, 03.04.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 78 състав, в публично заседание на 11.12.2025 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Пенка Велинова**

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **65** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба на „БУЛКОМЕРС-ММ“ ЕООД срещу РА №Р-22221422005145-091-001/30.05.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], в частта в която е потвърден и изменен с Решение №1700/01.12.2023г. на Директора на Дирекция Обжалване и данъчно – осигурителна практика при ЦУ на НАП.

С ревизионния акт /РА/ след изменението му с решението на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП се установяват задължения на дружеството за данък върху добавената стойност (ДДС), данък върху доходите на физически лица и задължителни осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване (ДОО), здравно осигуряване (ЗО), универсален пенсионен фонд (УПФ) и професионален пенсионен фонд (ППФ), ведно със съответните лихви, които са предмет на жалбата и определят материалния интерес по делото в общ размер 129860.18лв.

Задълженията по ЗДДС са формират по следния начин:

- Отказано е право на данъчен кредит по 3 фактури на доставчик на дружеството – МУЛТИПЕЙ ЕАД за м. 02(фактури 76/16.02.2022г., по която е ползван ДК 16900лв. и № 78/25.02.2022г., по която е ползван ДК 18506лв) и една за м. 04.2022г.(фактура № 108/5.4.2022г., по която е ползван ДК 7120лв.) ,по които е ползван кредит в общ размер 42526 лв.;
- Отказано е право на данъчен кредит за м. Март 2022г. по 1 фактура на „Фибостар“ ЕООД – ДДС в размер на 26666,67лв. ДДС;

- Отказано е право на данъчен кредит по два пъти декларирана фактура за данъчен период м. 04.2022г. - 16,67лв. ДДС;

- Потвърждава се и начисления ДДС за м. 07 -7224,05лв. и за 08.2022г. - 77,59лв. по недеklarирани продажби.

Размерът, с който се увеличава дължимият ДДС, вследствие тази корекция е 76510,98лв.

Върху тази сума, върху декларирани и неплатени суми за ДДС и върху суми на ползван данъчен кредит по три строрнирани след издаване на РА, но преди издаване на решението на ДОДОП, фактури на „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД е начислена лихва с РА, изменена с решението на директора ДОДОП, с окончателен размер - 21673,87лв.

Общото задължение по ЗДДС е 98184,85лв.

С РА са установени и задължения за ДДФЛ - в размер на 7886,97лв. и лихви върху тях в размер на 9069,54лв., вноски за държавно обществено осигуряване (ДОО) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. -10702,84лв., начислени лихви върху тях за просрочия – 2234,72лв., вноски за ДЗПО – универсален пенсионен фонд (УПФ) за периода м.05.2018 г. - 2658,16лв. и начислени лихви върху тях – 393,70лв., вноски за ДЗПО – професионален пенсионен фонд (ППФ) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. - 200,04лв. и начислени лихви върху тях – 1452,86лв., вноски по ЗЗО за 03.2018 г. - 4300лв.и лихви върху тях 663,47лв.

Първоначално жалбата е подадена срещу мълчалив отказ на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП да се произнесе по жалбата на дружеството срещу РА. Впоследствие, след узнаване от страна на дружеството за процесното решение, са изложени допълнителни аргументи във връзка със съдържащите се в него съображения. РА, в частта, в която е изменен и потвърден с решението се оспорва със следните аргументи: Неоснователен е отказът да се признае данъчен кредит по фактури за доставка на месо, тъй като доставката е извършена, което категорично се доказва от представените документи. Доставката е заплатена, стоката е постъпила в складовете на дружеството и липсват основания за отказ. Неоснователен е и отказът да се признае данъчен кредит по фактури за извършени строително-монтажни работи. Дружеството е упражнило правото си на корекция на данъчния кредит по три фактури, по които неговият контрагент не е изпълнил задълженията си. Поради отпадане на правото за ползване на данъчен кредит, дружеството е извършило съответната корекция в хода на ревизията. Ако актът не бъде отменен в тази част, ще се стигне до двойно данъчно облагане. Останалите три фактури документират реални сделки и действително извършени строително-монтажни работи. Оспорват се новоначислените задължения за осигурителни вноски, с твърдения, че дружеството е определило правилно размера на дължимите.

В съдебно заседание представителят на жалбоподателя поддържа жалбата, а ответникът, чрез своя процесуален представител, я оспорва, като представя писмени бележки, в които се преповтарят аргументите на органа, изложени в обжалвания акт. По отношение на задълженията по КСО се позовава на приетата в съдебно заседание експертиза.

Представител на СГП не е присъствал в последното съдебно заседание.

Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери следното: Ревизията на дружеството е възложена със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221422005145-020-001/07.10.2022, изменяна със Заповеди Р-22221422005145-020-002/23.01.2023, Р-22221422005145-020-003/15.02.2023, на екип от ревизори:1.С. Д. Д. - Главен инспектор по приходите(ръководител на ревизията);2.М. В. Д. - Старши инспектор по приходите. Издадени са ревизионен доклад/РД/ № Р-22221422005145-092-001/

29.03.2023 г., с предложение за установяване на данъчни задължения, обжалвания Ревизионен акт /РА/№ Р-22221422005145-091-001/30.05.2023 г., с който са установени задължения и по жалба на дружеството е издадено решението на Директора на ДОДОП при ЦУ на НАП, с което РА е изменен в една част и потвърден в друга и са установени задължения в описания окончателен размер.

Мотивите и фактите за облагането са изложени частично в издадените РД, РА и в решението.

С РД се предлага установяване на задължения в общ размер на 262754,60лв. С РА, след уважаване на част от възраженията на дружеството са установени следните задължения:

период	декл. ДДС за внасяне	Установен ДДС за вн.	лихви
фев.22	10808,6	64424,56	7066,04
мар.22	8874,4	85141,07	9347,13
апр.22	4408,51	11545,18	1283,78
юли.22	841,98	8066,03	620,66
авг.22	62,49	140,08	6,02
общо	24996	169316,9	18323,6

Общият размер на установеното ДДС за внасяне и лихви е 162644,60лв., включващо 7301,64лв. ДДС от недеklarирани продажби, 137019,34лв. – непризнат данъчен кредит(общо 144321ДДС) и лихви – 18323,60лв.

Също така с РА за м. май 2022г. е начислена лихва 404,33лв. за деклариран и начислен, но неплатен ДДС. Поради което общият размер на задължението за лихва върху задължения по ЗДДС е 18727,96лв.

След изменение на РА с Решението се променя резултатът ДДС за внасяне, както следва:

период	декл. ДДС за внасяне	Установен ДДС за вн.	разлика	лихви
фев.22	10808,6	46214,56	35405,96	7590,27
мар.22	8874,4	35541,07	26666,67	11768,81
апр.22	4408,51	11545,18	7136,67	1283,78
юли.22	841,98	8066,03	7224,05	620,66
авг.22	62,49	140,08	77,59	6,02
общо	24995,9	101507	76510,94	21269,5

С РА, в частта, в която е потвърден с Решението са установени и задължения по други закони, както следва:

Начислени са дължими вноски за държавно обществено осигуряване (ДОО) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. Различията са поради доначисляване на вноски за втора категория труд – 10702,84лв.и заради деклариран, но неплатени задължения. Начислени са лихви по чл.113, ал.1 КСО - 2234,72лв.

По ДЗПО – универсален пенсионен фонд (УПФ) за периода м.05.2018 г. са установени

вноски в размер на 2658,16лв., поради неправилно деклариране и неплащане на част от декларираните. Начислени са лихви по чл.113, ал.1 КСО за просрочени и новоустановени вноски – 393,70лв.

Установени са вноски за ДЗПО – професионален пенсионен фонд (ППФ) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г., поради доначисляване на вноски за втора категория труд-200,04лв.и декларирани, но неплатени вноски. Начислени са лихви по чл.113, ал.1 КСО – 1452,86лв. за новоустановените вноски и забавено плащане на декларирани.

Установени са и дължими вноски по ЗЗО за м. 03.2018 г. - новоустановени вноски и декларирани и неплатени вноски в размер на 4300лв.Начислени са лихви по чл.107 ЗЗО-663,47лв.

Също така са установени задължения за данък общ доход в размер на 7886,97лв. и лихви върху тях в размер на 9069,54лв.

Посоченият размер на тези задължения е получен след като с РА е направено и прихващане на част от дължимите суми с вземания на дружеството.

Окончателният размер на задълженията е: главница-102258,99лв., лихви-27601,19лв. или общо – 129860,18лв.:

Вид задължение	Главница	Лихви	Общо
ЗДДС	76511	21673,9	98184,9
ЗДДФЛ	7886,97	1182,57	9069,54
ДОО	10702,8	2234,72	12937,6
ДЗПО – УПФ	2658,16	393,7	3051,86
ДЗПО – ППФ	200,04	1452,86	1652,9
ЗЗО	4300	663,47	4963,47
ОБЩО	102259	27601,2	129860

В ревизионното производство са извършени необходимите действия за изясняване задълженията на дружеството и е осигурено участието му в производството.

Установено е следното: „Булкомерс ММ“ е еднолично дружество с ограничена отговорност, учредено на 4 февруари 2004 г. в Софийски градски съд по фирмено дело 979/2004 г. Капиталът му е 5000 лева, внесен изцяло от едноличния собственик Б. И. А..

Дружеството е регистрирано в Агенция по вписванията с удостоверение № 200903201549009. Седалището и адресът му на управление са в [населено място], район С., ул. Проф. „Ц. Л.“ № 13, база Р. С., склад 22. Предметът на дейност включва търговия със стоки и услуги, консултантска и рекламна дейност, представителство и посредничество, вътрешен и международен туризъм, ресторантьорство и всички други дейности, позволени от закона. Дружеството се представлява и управлява от Б. И. А.. Капиталът е 5000 лева, няма регистрирани клонове и не се посочват свързани лица или разпределение на капитала.

„Булкомерс ММ“ ЕООД извършва търговия на едро с месо и месни продукти (код Н. 4632). Основната дейност се осъществява в наети обекти: С.-Б. ООД (до 01.01.2020), „СИ ЕМ ФУУД“ ЕООД (от 04.05.2020), „Д. Т.“ 2020 ЕООД (от 01.02.2021), „АВА ИНВЕСТ 11 М“ ЕООД (от 01.10.2020), складово помещение № 209 в Стоково тържище С.-Б. (до 01.08.2020), ресторант Кантилена 2 в к.к. Слънчев бряг (от 01.11.2021) и конферентна зала

в к.к. Слънчев бряг (от 01.02.2023). Дружеството е регистрирано по ЗДДС от 28.07.2004 г. и не е прекратявало регистрацията си. За дейността си има издадени удостоверения от БАБХ: регистрация на обект за производство на храни № 55219/03.07.2020 г. за производство на птичи меса (замразени) и месни заготовки, както и удостоверение за вписване в списъка на наемателите – търговци на храни № 55390/24.07.2020 г. за ползване на склад № 209 в Р. С. АД. Притежава леки и товарни автомобили и активи, подробно изброени в РД. Не притежава недвижими имоти.

В програмните продукти на НАП са регистрирани и въведени в експлоатация следните ФУДВ: № 4527743 (ЕКАФП Д., обект за търговия на дребно с други стоки, [населено място], район Столична, [улица]), № 4527739 (ЕКАФП Д., обект за търговия на дребно с други стоки, [населено място], район Столична, [улица]), № 4527735 (ЕКАФП Д., обект за търговия на дребно с други стоки, [населено място], район Столична, [улица]), № 4527729 (ЕКАФП Д., обект за търговия на дребно с други стоки, [населено място], район Столична, [улица]), № 4527724 (ЕКАФП Д., обект за търговия на дребно с други стоки, [населено място], район Столична, [улица]), № 4128559 (ЕКАФП Д., обект за търговия на едро с хранителни стоки, [населено място], район С., [улица]), № 3118404 (ЕКАФП Е., обект за търговия на едро с хранителни стоки, [населено място], район С., [улица]). Някои от обектите са дерегистрирани, като № 4527724 (ЕКАФП Е., обект за търговия на едро с хранителни стоки, [населено място], район С., без стационарен адрес).

При извършена справка в информационната система Фискални устройства е установено, че постъпва информация за направените записи във ФП от дневните финансови Z отчети на действащите към датата на проверката фискални устройства. Ежедневно се предават към сървъра на НАП чрез дистанционна връзка данни за IMSI и MSISDN и статус на data S. карти. Към 31.08.2022 г. дружеството има назначени 17 лица на следните длъжности: технически сътрудник, счетоводител, търговски директор, ръководител група, пакетиращ, касиер счетоводство, склададжия, работник почистване, шофьор товарен автомобил, помощник кухня, сервитьор. В И. не са установени подлежащи на вписвания обстоятелства за дружеството през ревизирия период. Не са открити сделки между свързани лица при условия, отличаващи се от обичайните сделки между несвързани лица, и изпълнението им не е довело до отклонение от данъчното облагане.

Извършвани са предходни ревизии.

На 07.10.2022 г. на декларирания електронен адрес [електронна поща] е връчена ЗВР № Р-22221422005145-020-001. На 23.01.2023 г. е връчена ЗВР № Р-22221422005145-020-002, а на 15.02.2023 г. – ЗВР № Р-22221422005145-020-003. Обхватът на ревизията по видове задължения и по периоди, съгласно заповедите е, както следва:

№ ред	по Вид задължение	За периода
1	Професионален пенсионен фонд	01.01.2018 31.08.2022
2	Данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения	01.01.2018 31.08.2022
3	Универсален пенсионен фонд – за осигурители	01.01.2018 31.08.2022
4	Вноски за здравно осигуряване – за осигурители	01.01.2018

		31.08.2022
5	ДОО – за осигурители	01.01.2018 31.08.2022
6	Данък върху добавената стойност	01.02.2022 31.08.2022
7	Фонд ГВРС	01.01.2018 31.08.2022

На основание чл. 37, ал. 2 и 3 от ДОПК са изискани документи и писмени обяснения, включително: достъп до оригинали на фактури, Д., ДКИ, нотариални актове, МД, ЧМР, инвойси, протоколи и др. за доставки на активи, стоки и услуги и приходи от продажби за периода 01.02.2022 – 31.08.2022 г.; платежни документи за периода 01.01.2018 – 31.08.2022 г.; инвентарна книга на активите и амортизационен план; договори по ЗЗД; ГДД за 2018–2021 г.; разчетно-платежни ведомости; трудови договори и заповеди за освобождаване; пътни листи; заповеди за командировка; справки за стопанисвани обекти, имуществено състояние, лицензи и разрешителни; справки за лично ползване; справки за източници на финансиране; справки за броя и вида на ЕКАФП; справки за дължим, начислен и внесен данък върху доходите от трудови правоотношения; справки за изплатени, начислени и неначислени възнаграждения и осигурителни вноски; справки за изплатени възнаграждения на лица без трудово правоотношение; справки за внесени осигурителни вноски на възстановени работници; справки за водачи на ППС; декларация за стопанисвани обекти; писмени обяснения относно осъществяваните дейности, търговски и производствени обекти, банкови сметки и използвани програмни продукти и др.

Осигурен е достъп до документи в счетоводната къща „Интер Акаунт Нет“ ЕООД. Представени са главни книги и оборотни ведомости за ревизираните периоди.

Приложена е декларация за стопанисвани обекти, представени са справки и писмени обяснения от управителя на дружеството във връзка с доставките, по които не се признава данъчен кредит, в които се твърди следното: Управителят на Булкомерс ММ ЕООД, при започване на търговските взаимоотношения с „Мултипей“ ЕАД, е посещавал счетоводството на дружеството в [населено място], [улица], ет. 3. Комуникацията се осъществявала основно с управителя Н. Н. по телефон и на делови срещи. Контактът с Мултипей ЕАД е бил предоставен от представители на „Климатроник“ ЕООД. И „Булкомерс ММ“ ЕООД се занимавал с търговия и производство на храни, безалкохолни напитки и др. Дружеството разполагало с наети обекти – хладилен склад в [населено място], [улица], база Р. С., склад 22 и цех за преработка на меса в С., [улица].

Сочи се още в обясненията, че към момента на ревизията монтажът на фотоволтаични панели, предмет на част от непризнатите фактури, не е извършен и те се съхранявали в [населено място], [улица], база Р. С.. Предвидени били за поставяне на хладилна камера и цех за меса с цел оптимизация на сметките за ток. Доставчикът им „Фибостар“ ЕООД бил наемател на палетоместа в същия хладилен склад, където получавал и съхранявал стоки от Европа след проверка от НАП – Фискален Контрол. Всички документи за сделките между „Булкомерс ММ“ ЕООД и „Фибостар“ ЕООД били представени – договори, фактури, приемо-предавателни протоколи и търговски документи. Двете дружества били наематели в един и същи хладилен склад, което означавало, че стоката се премествала с електрокар.

По време на ревизията са направени насрещни проверки на доставчиците „Мултипей“ ЕАД и „Фибостар“ ЕООД.

При насрещна проверка на „Мултипей“ ЕАД е установено, че дружеството е регистрирано от 2009 г., с основна дейност търговско представителство и посредничество. Капиталът му е 100000 лв., а собственик е К. И.. Дружеството е регистрирано по ЗДДС от 2021 г. и има 2 действащи трудови договора. В справки от НАП се вижда, че през 2021 г. дружеството е подало декларация за извънтрудови доходи и е имало задължения за осигуровки и данъци. В дневниците за продажби са отразени част от фактурите на „Булкомерс ММ“ ЕООД, без № [ЕГН] /28.02.2022г., с данъчна основа 91050,00лв. и ДДС 18210,00лв., с предмет на доставката – външни услуги, № [ЕГН] /21.03.2022г., с данъчна основа 122000,00лв. и ДДС 24400,00лв., с предмет на доставката – по договор и № [ЕГН] /30.03.2022г., с данъчна основа 126000,00лв. и ДДС 25200,00лв., с предмет на доставката – по договор. В дневниците за покупки на доставчика са ползвани данъчни кредити от „Климакс България“ ЕАД и „Еко България“ ЕООД. Дружеството е определено като рисково, тъй като доставчиците му са основно фирми за горива. В програмните продукти на НАП е установена дистанционна връзка с ЕКАФП, но не са открити данни за подадена годишна данъчна декларация за 2021г.

При насрещна проверка на „Фибостар“ ЕООД е установено, че дружеството е регистрирано от 2010 г., с ЕИК[ЕИК]. Капиталът му е 200 лв., а собственик и управител е Л. Л. П.. Дружеството е регистрирано по ЗДДС от 2010 г. и е дерегистрирано през 2022 г. Основният предмет на дейност е търговия на едро и дребно с храна и хранителни добавки, както и търговия със зърна, фуражи и субпродукти от зърнени култури. Дружеството е със седалище в [жк], [жилищен адрес]0. В програмните продукти на НАП е установена дистанционна връзка с ЕКАФП. Представен е договор за покупко-продажба на хранителни стоки между „Фибостар“ ЕООД и „Булкомерс ММ“ ЕООД, като количеството и цената се уточняват във фактура. Представени са фактури за авансово плащане, както и фактури за продадени стоки – свинско контрафиле, пилешко филе, свински врат, свинска плешка и свински джолан. В дневниците за продажби на „Фибостар“ ЕООД обаче не са установени фактури за авансово плащане и за продадени свински врат и свинска плешка, които са били отразени в дневниците за покупки на „Булкомерс ММ“ ЕООД. Представена е фактура за наем и Т. от Си Ем Ф. ЕООД, както и удостоверение за вписване в списъка на наемателите на търговско хале в склад на Р. С. АД. Установено е, че дружеството-доставчик прилага чл. 163 от ЗДДС за обратно начисляване на ДДС при доставки от вътрешния пазар, като декларира и В. от държави членки на ЕС. В справка от НАП се установява, че за 2021 г. и към момента няма регистрирани продажби чрез ЕКАФП.

Въз основа на тези действия и доказателства е издаден ревизионния доклад, в който подробно са отразени констатациите на ревизията. РД № Р- 22221422005145-092-001/ 29.03.2023 г. е издаден като електронен документ, подписан от издателите с валиден КЕП, за което по делото а представени доказателства на електронен и на хартиен носител и е връчен на 03.04.2023 г. по електронен път чрез ИС Контрол. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК Булкомерс-ММ ЕООД е подало Искане за удължаване срока за подаване на документи Вх. № 53-06-3952/13.04.2023 г. Издадено е Уведомление за удължаване на срока за подаване на възражение срещу РД № Р-22221422005145-РУС-001/13.04.2023г., въз основа на което той е продължен до 18.05.2023 г. Уведомлението е връчено на 24.04.2023 г. по електронен път чрез ИС Контрол.

Срещу Ревизионен доклад № Р- 22221422005145-092-001/ 29.03.2023 г. е подадено

възражение по реда на чл.117, ал.5 от ДОПК, заведено в ТД на НАП С. с вх. № 53-06-3952 #2/16.05.2023 г.

Въз основа на ревизионния доклад е издаден оспореният ревизионен акт. Той също е издаден като електронен документ, подписан от издателите – възложителя на ревизията и ръководителя ѝ с валиден КЕП, което се доказва от приложените на хартиен и магнитен носител доказателства за притежаваните от тях електронни подписи. Връчен е по електронен път на 07.06.2023г. и е обжалван в срок на 20.06.2023г. Искано е удължаване на срока за обжалване с два месеца. Със споразумение от 23 август 2022 г. срокът за произнасяне на Директор ОДОП е удължен с два месеца от изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, като е предвидено, че при произнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал. 7, изр. 2, се прилагат разпоредбите на чл. 156, ал. 5 и 6 от ДОПК. Подадени са 4 допълнения към жалбата, последното от които от 19.10.2023г. При подадена жалба на 20.06.2023 г. срокът за изпращане на преписката на решаващия орган е изтекъл на 27.06.2023 г., срокът по чл. 155, ал. 1 ДОПК е изтекъл на 27.08.2023 г., а срокът по споразумението – на 27.10.2023 г. Дружеството е приело, че е налице мълчаливо потвърждение на РА и е подало жалба до АССГ на 24.11.2023г., като е спазен едномесечния срок за подаването ѝ, считано от датата до която органът е следвало да се произнесе, съгласно чл. 156, ал. 5 от ДОПК. Срокът за изпращане на жалбата в съда, който срок е седемдневен от постъпването на жалбата, съгласно нормата на чл. 150, ал. 1 от ДОПК, е до 01.12.2023г.

Съгласно т. 1 на Тълкувателно Решение N 7 от 11.12.2008 г. на ВАС: Срокът за произнасяне от решаващия орган по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е преклузивен, включително и в случаите на продължаването му по чл. 156, ал. 7 от ДОПК. В случаите на т.нар. мълчаливо потвърждаване” на ревизионния акт по чл. 156, ал. 4 от ДОПК решаващият орган може да постанови решение само в случай на подаване на жалба от данъчнозадълженото лице при условията на чл. 156, ал. 5 от кодекса. Срокът за постановяване на такова решение е ограничен в рамките на седем дни и започва да тече от момента на подаване на жалбата до съда. След изтичането на този срок правото на решаващия орган да постанови решение се преклудира.

Според т. 2 на същото: Споразумение за удължаване на срока за произнасяне по жалбата по чл. 156, ал. 7 от ДОПК може да бъде сключено между жалбоподателя и решаващия орган единствено и само в рамките на 45-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК.

В случая тези срокове са спазени. Следователно, срокът за произнасяне по жалбата е бил до 01.12.2023г., когато и е постановено Решението на Директора на ДОДОП, т.е. то е в срок и е валидно.

Всички извършени в хода на ревизията процесуални действия и установените факти и обстоятелства са подробно описани в констативната част на издадения ревизионен доклад, неразделна част от обжалвания ревизионен акт. Те са изменени частично с РА и частично с решението на Директора на ДОДОП.

С РА са уважени част от възраженията на дружеството и се правят следните заключения:

По ЗДДС:

Установено е, че обороти от ФУ с рег.номер 4527743 за м.юли и м.август 2022 г. не са намерили отражение в дневниците за продажбите за съответните периоди. В резултат на направените констатации и на основание чл.86 във връзка с чл.6, чл.25, от ЗДДС е начислено ДДС, както следва:

- За данъчен период м.07.2022 г. – 7224,05 лв.

- За данъчен период м.08.2022 г. – 77,59 лв.

Или общо е начислен ДДС по продажбите за тези два периода в размер на 7301,64 лв.

На основание чл.68, ал.1, чл.69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл.25 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури за доставки от Мултипей ЕАД в общ размер на 110336,00 лв. за данъчни периоди, както следва:

- 01.02.2022 г. до 28.02.2022 г. – 53616,00 лв. ДК;

- 01.03.2022 г. до 31.03.2022 г. – 49600,00 лв. ДК;

- 01.04.2022 г. до 30.04.2022 г. – 7120,00 лв. ДК.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 от ЗДДС на дружеството не е признат право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. март 2022 г. в размер на 26666,67 лв. и по фактура №[ЕИК] /15.03.22 г., издадена от Ф. ЕООД за авансово плащане.

На основание чл.71, ал.1, т.1, във връзка с чл.72, ал.2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 16,67 лв. по фактура № [ЕГН]/31.03.2022 г., отразена два пъти в данъчен период м.април 2022 г.

Т.е., вследствие недеklarиран ДДС за внасяне и непризнат данъчен кредит, резултатът по ЗДДС се променя общо с 144320,98лв.

Ревизионният акт прави следните констатации за задължения по периоди:

За периода от 01.02.2022 г. до 28.02.2022 г. е подадена справка-декларация с вх. № 22142843082 /14.03.2022 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 10808,56 лева. Данъкът е внесен на 07.06.2022 г. Начислена е лихва заради просрочие на плащането в размер на 165,79 лв., която не е внесена. На основание чл.68, ал.1 , чл.69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл.25 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 53616 лв. Върху сумата, на основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се начислява лихва в размер на 6900,25 лв.

За периода от 01.03.2022 г. до 31.03.2022 г. е подадена справка-декларация с вх. № 22142858510 /14.04.2022 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 8874,40 лева. На 07.06.2022 г. е внесена сумата 7303,95 лв. Остатъкът от 1570,45 лв. не е внесен. На основание чл.68, ал.1, вр. чл.69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл.25 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 49600 лв. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 от ЗДДС, на дружеството е отказано приспадане на данъчен кредит в размер на 26666,67 лв. Вследствие непризнаването на данъчен кредит, ДДС за внасяне, установен при ревизията е в размер на 85141,07 лв. или със 76266,67лв. повече от декларираното. За просрочие на вноската и върху новоустановените задължения, на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се начислява лихва в размер на 9347,13 лв.

За периода от 01.04.2022 г. до 30.04.2022 г. е подадена справка-декларация с вх. № 22142873994/16.05.2022 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 4408,51 лева. Данъкът не е внесен. На основание чл.68, ал.1 , чл.69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал.5 от ЗДДС във връзка с чл.25 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7120 лв. На основание чл.71, ал.1, т. 1, във връзка с чл.72, ал.2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 16,67 лв., общо е установено ново задължение за ДДС - 7136,67лв. Следователно, установен е ДДС за внасяне в размер на 11545,18 лв.(деклариран,но невнесен ДДС + непризнат данъчен кредит). За просрочие на вноската на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ се начислява лихва в размер на 1283,78 лв.

За периода от 01.05.2022 г. до 31.05.2022 г. е подадена справка-декларация с вх. №

22142888737/14.06.2022 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 3920,25 лева. Установено е, че данъкът не е внесен. Начислена е лихва 404.33 лв.

За периода от 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г. е подадена справка-декларация с вх. № 22142919453/15.08.2022 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 841,98 лева. Данъкът е внесен на 19.07.2022 г. Установен е общ размер на ДДС за внасяне, при ревизията - 8066,03 лв., вследствие недеklarиран оборот от фискално устройство. На основание чл. 82, ал.1 и чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС е начислен новоустановен ДДС за внасяне в размер на 7224,05 лв. За просрочие на вноската на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ е начислена лихва в размер на 620,66лв.

За периода от 01.08.2022 г. до 31.08.2022 г. е подадена справка-декларация с вх. № 22142935096/14.09.2022 г. с резултат за периода ДДС за внасяне в размер на 62,49 лева. Данъкът е внесен на 19.07.2022 г. На основание чл. 82, ал.1 и чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС е начислен новоустановен ДДС в размер на 77,59 лв. За закъснялото внасяне на декларирания данъчен кредит и за допълнително начисления ДДС, на основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ е начислена лихва в размер на 6.02 лв.

С РА са установени са също задължения по ЗДДФЛ в размер на 7886,97лв. и лихви 1182,57лв., вследствие неправилно начислен данък и невнесен данък.

По отношение на вноските за държавно обществено осигуряване (ДОО) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. са установени различия поради доначисляване на вноски за втора категория труд и невнесени към момента на ревизията задължения – общо 10702,84лв. Начислени са лихви по чл.113, ал.1 КСО за просрочия 2234,72лв.

За вноски за ДЗПО – универсален пенсионен фонд (УПФ)за периода м.05.2018 г. са установени недеklarирани и невнесени задължения 2658,16лв.Начислени са лихви по чл.113, ал.1 КСО за просрочени и новоустановени вноски – 393,70лв.

Относно вноските за ДЗПО – професионален пенсионен фонд (ППФ), за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. са установени различия поради доначисляване на вноски за втора категория труд и невнесени задължения – общо 200,04лв. Начислени са лихви по чл.113, ал.1 КСО – 1452,86лв. за новоустановените вноски и забавено плащане на вноски.

По отношение вноските по ЗЗО за 03.2018 г. са начислени новоустановени и невнесени вноски в общ размер на 4300лв.и лихви по чл.107 ЗЗО- 663,47лв. Размерът на всичките задължения е 194558,48лв.

Произходът на новите задължения е вследствие неправилно, според ревизиращите изчисляване за труд втора категория на двама служителя – Н. Д. Н. и С. Л. К., които са осигурявани като трета категория труд, за длъжност – водач на товарен автомобил над 12 тона, която длъжност е втора категория труд, както и неплащане на декларираните задължения.

С решението на Директора на ДОДОП РА е изменен в една част, а именно:

Вместо по 6, е отказано е право на данъчен кредит по 3 фактури на доставчик на дружеството – „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД за м. 02 и 04.2022г. по които е ползван кредит в общ размер 42526 лв. Потвърждава се непризнатия ДК за м. Март 2022г. по фактура на Ф. - 26666,67лв., непризнат ДК по два пъти декларирана фактура за м. 04.2022г. - 16,67лв. Потвърждава се и начисления ДДС за м. 07 -7724,05лв. и за 08.2022г. - 77,59лв. по недеklarирани продажби. Размерът, с който се увеличава ДДС, вследствие тази корекция е 77010,31лв.

Освен това е установен деклариран, но невнесен ДДС- 1540,45лв.за м. 03.2022г., 4408,51лв.за м. 04.2022г., 3920,25лв.-за м. 05.2022г., общо 9869,21лв., който не е предмет

на жалбите и решението.

Основанията за направените корекциите са следните: За данъчен период м.02.2022г.пред директора на ДОДОП на ЦУ на НАП е представен протокол с № 79/30.08.2023г., с който е сторнирана фактура 7000079/28.02.2022г. на „Мултипей“ ЕАД. Тя е на стойност 91050лв.и ДДС 18210лв. Предвид на това, че е коригиран резултата относно декларирания данъчен кредит е изменен РА в тази му част, като за периоди м. 02.2022г.резултатът ДДС за внасяне е намален с 18210лв., което се равнява на размера на ползвания данъчен кредит по фактурата. Вместо ДДС за внасяне за периода в размер на 64424,56лв. се определя ДДС за внасяне в размер на 46214,56лв. Преизчислена е и лихвата – от лихва в размер на 7066,04лв. до 30.05.2022г., за неправомерното ползване на данъчен кредит по тази фактура до датата на сторнирането ѝ – 30.08.2023г. е определена лихва в размер на 7590,27лв.

За данъчен период м. 03.2022г. пред директора на ДОДОП на ЦУ на НАП са представени два протокола с № 478/28.09.2023г., с който е сторнирана фактура[ЕИК]/21.03.2022г.и протокол № 479/28.09.2023г., с който е сторнирана фактура[ЕИК]/30.03.2022г. и двете на „Мултипей“ ЕАД. Първата е на стойност 122000лв. и ДДС 24400лв., а втората - 126000лв.и ДДС 25200лв. Предвид на това, че е коригиран резултатът относно декларирания данъчен кредит, РА е изменен в тази му част, като за периоди м. 03.2022г.резултатът ДДС за внасяне е намален с 49600лв., което се равнява на размера на ползвания данъчен кредит по двете фактури. Вместо ДДС за внасяне за периода в размер на 85141,07лв. се определя ДДС за внасяне в размер на 35541,07лв. Преизчислена е и лихвата – от лихва в размер на 9347,13лв.до 30.05.2022г. за неправомерното ползване на данъчен кредит по тези фактури е определена лихва в размер на 11580,22лв.до датата на сторнирането им – 28.09.2023г.

В частта на останалите задължения, определени с РА, с решението, той е потвърден.

Основанията за определяне на окончателните задължения са описани отчасти в РД, към който РА препраща, частично в РА и накратко преповторени и доразвити в решението на Директора на ДОДОП, а именно:

Дружеството е декларирало данъчен кредит по следните фактури на „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД, по които с РА не е признато право на данъчен кредит:

лв.

1. [ЕГН]/25.02.2022 г., с предмет - Външни услуги, ДО – 92530лв., ДДС – 18506лв.;
2. [ЕГН]/28.02.2022г., с предмет - по договор, с ДО – 91050лв., ДДС -18210лв.;
3. [ЕГН]/16.02.2022г. с предмет - по договор, ДО – 84500лв., ДДС – 16900лв.;
4. [ЕГН]/21.03.2022г. – с предмет - по договор, ДО – 122000лв. и ДДС – 24400лв.;
5. [ЕГН]/30.03.2022г. – с предмет - фотоволтаичен 180Wp,36 клетки, ДО – 126000лв., ДДС -25200лв.
6. [ЕГН]/05.04.2022г., с предмет - външни услуги, ДО – 35600, ДДС – 7120лв.

Фактура №	Дата	Описание	Данъчна основа (лв.)	ДДС (лв.)
7000078	25.2.2022	Външни услуги	92 530,00	18 506,00
7000079	28.2.2022	По договор	91 050,00	18 210,00
7000076	16.2.2022	По договор	84 500,00	16 900,00
5000104	21.3.2022	По договор	122 000,00	24 400,00
5000105	30.3.2022	фотоволтаичен 180Wp, 36 клетки	126 000,00	25 200,00

5000108	5.4.2022	Външни услуги	35 600,00	7 120,00
<b>Общо</b>			<b>551 680,00</b>	<b>110 336,00</b>

Три от тях с № 79/2022г., 104/2022г. и 105 от 2022г. са сторнирани от по време на ревизията през август и септември 2023г., за което пред Директора на ДОДОП при ЦУ на НАП са представени писмени доказателства с две допълнения към жалбата от 29.09.2023г. и 18.10.2023г..

По останалите фактури на този доставчик дружеството продължава да претендира право на данъчен кредит. По фактура 76/2022г. то е ползвало данъчен кредит в размер на 16900,00лв., по 78/2022г. - в размер на 18506лв. и по 108/2022г. - в размер на 7120лв. или общо 42526 лв.по трите фактури.

Първоначално с РА не е признат данъчен кредит по всичките фактури при следните основания: Извършена е насрещна проверка на „Мултипей“ ЕАД, с ЕИК[ЕИК] и са представени от „Булкомерс –ММ“ ЕООД по реда на ДОПК процесните фактури. Представени са договори С 021/04.01.22 г. и С 023/04.01.22 г., съгласно които „Булкомерс – ММ“ ЕООД – Възложител възлага на „Мултипей“ ЕАД – Изпълнител да извърши на свой риск, със свои сили, инструменти, работна ръка и срещу възнаграждение от страна на Възложителя СМР на обект – гр.Сл.бряг, комплекс Поло Р., бл.А, вх.1. Към фактура № [ЕГН]/21.03.22 г. е представена стокова разписка за доставка на следните елементи – алуминиев профил за фотоволтаични панели, релса, соларна помпа, fn-line U. FSP 10000VA, алуминиев профил за фотоволтаични панели 500, опаковъчно фолио. Към фактура № [ЕГН]/30.03.22 г. е приложена стокова разписка от 30.03.2022 г. за доставка на фотоволтаичен соларен панел, монокристален, транспортна опаковка.

В хода на ревизията е прието, че тези доставки не са извършени предвид следното: С договор за наем от 20.01.22 г. „Ава-инвест-11-М“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], в качеството си на наемодател предоставя на „Булкомерс –ММ“ ЕООД ползването на конферентна зала, находяща се в гр.Сл.бряг, комплекс Поло Р., бл.А, вх.1, ет.2, обект 129. По силата на този договор ревизираното дружество е експлоатирано конферентната зала. Процесните фактури от „Мултипей“ ЕАД касаят изграждане на фотоволтаична централа на обект, който не е собственост на „Булкомерс – ММ“ ЕООД. В дълготрайните активи на дружеството няма заведени активи, както и панели. Не са отчетени и разходи за придобиване на ДМА. Издадените от „Мултипей“ ЕАД фактури са отчетени като пряк разход по сметка 602 14-Разходи за външни услуги. При извършената насрещна проверка на доставчика, след връчено на електронния адрес [електронна поща] на Искане за представяне на документи и обяснения на задължено лице /ИПДПОЗЛ/, от последният не са представени документи в законоустановения срок. От „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД не са отразени в дневниците за продажби три от декларираните от ревизираното дружество фактури:

- № [ЕГН] /28.02.2022г. с данъчна основа 91050,00лв. и ДДС 18210,00лв. с предмет на доставката – външни услуги;
- № [ЕГН] /21.03.2022г. с данъчна основа 122000,00лв. и ДДС 24400,00лв. с предмет на доставката – по договор;
- № [ЕГН] /30.03.2022г. с данъчна основа 126000,00лв. и ДДС 25200,00лв. с предмет на доставката – по договор.

В представените писмени обяснения в Придружително писмо за представяне на

документи Вх. № Р-22221422005145-ПРД-005-И/23.01.2023 г. от управителя на „Булкомерс –ММ“ ЕООД е дадено обяснение, че към момента монтажът на фотоволтаичните панели не е извършен. В хода на ревизията не са установени физически налични фотоволтаични панели. Не са представени допълнителни доказателства относно реалното осъществяване на доставката от „Мултипей“ ЕАД. Впоследствие, в хода на ревизията тези три фактури са сторнирани. С решението на Директора на ДОДОП това е отразено в РА, но за неправомерно намаляване на резултата – ДДС за внасяне, до момента на сторнирането им с решението е начислена лихва.

За доставчика е установено следното:

„МУЛТИПЕЙ“ ЕАД с ЕИК[ЕИК] е вписано в Търговски регистър към Агенцията по вписванията на 07.09.2009 г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 29.04.2021 г. по инициатива на задълженото лице. На 03.06.2022 г. е deregистрирано по инициатива на НАП при установени обстоятелства по чл. 176 от ДДС. От 2013 г. до момента на ревизията няма подавани ГДД по чл.92 от ЗКПО. Подадена е справка-декларация по чл.73 от ЗДДФЛ за 2021 г. и по чл.73, ал.6 от ЗДДФЛ за 2022 г. От регистъра на трудовите договори – справка за актуално състояние на всички трудови договори е установено, че първите трудови договори са сключени през м.05.2021 г. Преобладаващата част от лицата са назначени на длъжност работник-строителство и декларирана икономическа дейност – други довършителни строителни работи. „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД има изискуеми данъчни и осигурителни задължения. Има образувано изпълнително дело.

При анализ на дневниците за покупките е установено, че от „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД е ползван данъчен кредит за фактурирани доставки с предмет покупки и други разходи основно от „Климакс България“ ЕАД, с ЕИК В. и „Еко България“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. Лицето е определено като рисково. В дневниците за продажби като основание на предмет на доставка е отразено продажби, по договор и външни услуги, предвид което ревизията не е могла да определи вида на фактурираните продажби, съответно за да направи извод за предмета на дейност на дружеството. Доставчиците на проверяваното дружество са основно дружества, търгуващи с горива – „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, „РОМПЕТРОЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. От извършената проверка в програмните продукти на НАП е установено, че „Мултипей“ ЕАД има осъществена дистанционна връзка с НАП на ЕКАФП № 4508721 1- в стационарен обект в Л.. При извършена проверка от ИМ на НАП в дневниците за продажби е установено, че дружеството е включило в дневника за продажбите през данъчен период м. февруари 2022г. фактури № [ЕГН]/16.02.2022г. с данъчна основа 84500,00лв. и ДДС 16900,00лв. и № [ЕГН] /25.02.2022г. с данъчна основа 92530,00лв. и ДДС 18506,00лв., издадени на „Булкомерс ММ“ ЕООД. Дружеството е включило в дневника за продажбите през данъчен период м.април 2022г. фактура № [ЕГН] /05.04.2022г. с данъчна основа 35600,00лв. и ДДС 7120,00лв. Сторнираните от ревизираното дружество фактури не са включени в дневниците за продажбите.

При тези доказателства са направени следните изводи, частично описани в РД и частично в решението: Правото на данъчен кредит възниква само при реално извършена облагаема доставка към посочения във фактурата получател (Директива 2006/112 – чл. 167 и 63; ЗДДС – чл. 25, чл. 68, ал. 2; чл. 70, ал. 5). Лицето няма право на ДК при неправомерно начислен данък. В чл. 6, ал. 1 от ЗДДС е дадена дефиниция за доставка на стока. Фактурата и счетоводното отразяване не са достатъчни за да се приеме, че има доставка. Трябва доказателства, че операцията по фактурата е реално осъществена. Доказването

изисква от доставчика и получателя първични/вторични документи: приемо-предавателни протоколи, транспортни документи (пътни листи/книжки), данни за наличност, съхранение, заприхождаване, движение/транспорт, предаване и приемане, както и сведения за предходни/последващи продажби. За фотоволтаични панели: собствеността се прехвърля с предаване на стоките, т.е. следва да се докаже реално съществуване и предаване. В тази връзка е цитирана Практика на СЕС (Решения по дела С-78/12, т. 35 и т. 38; С-653/11; С-80/11; С-142/11; С-151/13; С-18/13; С-324/11).

Сочи се, че Доставка на стока е налице при овластяване да се разпореждаш като собственик с предмета на сделката. Правото на ДК е налице само при реално правоотношение с индивидуализиран предмет и се установява след бща оценка на всички доказателства, фактурата сама по себе си не е достатъчна. В конкретния случай при насрещната проверка не са установени приемо-предавателни протоколи; транспортни документи; доказателства за вид и количество; данни за съхранение/заприхождаване; следи за предходни/последващи продажби; не е доказано доставчикът да е разполагал със стоката и физическо предаване на получателя. Доказателствената тежест за доказване реалността на сделките, според РД към който РА препраща и според Решението на ДОДОП е у данъчно задълженото лице, изводът за нереалност не е по формални счетоводни пропуски, а поради липса на релевантни факти и неустановено данъчно събитие. Само фактурите, платежни документи и извлечения не доказваъ получаване, превоз, вложение. Прието е, че липсват надеждни доказателства за реално осъществени сделки. Направен е извод, че получателят не може да не знае, че фактурите не отразяват реални събития, поради което използването им представлява данъчна злоупотреба.

В решението се излагат следните допълнителни мотиви, свързани с данните и възраженията на дружеството: По отношение на несторнираните фактури № 76/11.01.2022 г. (предмет услуги по договор № 021/16.02.2022 г.) и фактура № [ЕГН]/25.02.2022 г. (предмет външни услуги по договор № 023/04.01.2022 г.) са представени протоколи (№ 023/04.01.2022 г. и № 021/16.02.2022 г.) за извършване на СМР. Констатирано е следното: Не става ясно, как са формирани обема и стойността. Договорите не съдържат конкретни уговорки, липсват каквито и да било параметри на договорените доставки. В хода на ревизията е установено, че обектът в [населено място] бряг, комплекс Поло Р., бл. А, вх. 1, на който ревизираното лице е възложило извършване на СМР от изпълнителя АВА -ИНВЕСТ-11-М ЕООД е отдаден под наем с договор за наем от 20.01.2022 г. При извършена проверка в информационните масиви на НАП е установено, че за периода от сключване на договорите за СМР с МУЛТИПЕЙ ЕАД до м. 06.2023 г., от ревизираното лице не са издавани фактури за СМР с получател „АВА -ИНВЕСТ-11-М“ ЕООД. Направена е констатация, че процесните договори са сключени с „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД на 04.01.2022 г., докато договорът за наем с „АВА -ИНВЕСТ-11-М“ ЕООД е от 20.01.2022 г. От което е изведен извод, че към датата на сключване на договорите с „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД, ревизираното лице не е имало никакви правомощия да се разпорежда с имота. Доказателства за извършени плащания по фактурите също не са представени по време на ревизията. С допълнение към жалбата от 19.10.2023 г. пред решаващия орган са представени протоколи обр. 19 към фактури №[ЕИК]/16.02.2022 г. и №[ЕИК]/28.02.2022 г., втората от които е анулирана. Не са представени документи към фактура №[ЕИК]/25.02.2022г. В представените протоколи са посочени извършване на СМР на обекти, различни от обектите, за които в хода на ревизията са представени договори. Не са представени документи за съответните обекти за количества, цени и материали, закупени

по фактура № [ЕГН]/04.04.2022 г., нито протоколи за доставка и монтаж на материали. В жалбата е посочено, че е извършено грундиране и полагане на хидроизолация. В протоколите е посочено, че са закупени материали като същият не е отразен в протоколите, а в жалбата е посочено, че е извършено шпакловка и боядисване. Прието е за недоказано, че между страните са се развили облигационни отношения и че няма доказателства за реално извършена доставка на стоки и/или услуги.

Последица от тези мотиви е отказът за приспадане на данъчен кредит по ЗДДС и по трите несторнирани фактури с № 76/2022г., 78/2022г. и 108/2022г. на този доставчик в общ размер 42526 лв. за д. периоди м. 02 и м. 04. 2022г.

За задълженията за ДДС, определени по другите три сторнирани фактури, жалбата е уважена от Директора на ДОДОП и тези задължения са премахнати от задълженията по РА. След изменение на РА е начислена лихва както върху новоустановените задължения по ЗДДС по трите несторнирани фактури, така и за неправомерно ползване на данъчен кредит по сторнираните фактури на този доставчик.

С решението се потвърждават констатациите на РА относно ползвания данъчен кредит по фактури на „Фибостар“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. Посочените основания са следните: Направена е насрещната проверка на „Фибостар“ ЕООД и са представени копия на фактурите, придружени с приемопредавателни протоколи и договор за покупкопродажба и търговски документи. От „Булкомерс –ММ“ ЕООД са представени следните фактури, издадени от „Фибостар“ ЕООД, по които е упражнено право на данъчен кредит:

Фактура №	Дата	Описание	Данъчна основа (лв.)	Данъчен кредит (лв.)
900000006	15.3.2022	Авансово плащане	133 333,33	26 666,67
900000007	21.3.2022	Свински врат	83 333,33	16 666,67
1126	31.3.2022	Св. джолан, св. контрафиле	65 000,00	13 000,00
900000005	11.3.2022	Пилешко филе	25 000,00	5 000,00
900000008	28.3.2022	Свинска плешка	66 666,67	13 333,33
1098	2.3.2022	Свинско контрафиле	17 500,00	3 500,00
<b>Общо</b>			<b>390 833,33</b>	<b>78 166,67</b>

С РА не се признава данъчен кредит само по една фактура, издадена от този доставчик, а именно фактура[ЕИК]/15.03.2022г., по която е ползван данъчен кредит в размер на 26666,67лв.за м.март 2022г., с предмет авансово плащане. В хода на ревизията е представено заверено копие на фактурата, платежни документи за извършени плащания по банков път и Договор от 03.01.2022 г. сключен между „ФИБОСТАР“ ЕООД - продавач и „БУЛКОМЕРС ММ“ ЕООД - купувач с предмет продажба на стоки, за които количеството, асортиментът и цената се уточняват в данъчна фактура. През ревизирания период от доставчика са издадени и други фактури към ревизираното лице с предмет свински врат, свински джолан, свинско контрафиле, пилешко филе и свинска плешка, които доставки издателите на РА са признали за реално извършени. В случая от представения договор не става ясно какъв вид стока е обект на продажба, какво количество и на каква стойност, и доколкото във фактурата не е посочено, не може да се обвърже фактурата за аванс с договора. Не е представена посочената в договора конкретна заявка, която продавачът следва да потвърди по отношение на асортимент, количества, качество и цени. Не е представена и базова ценова оферта на продавача, в която следва да е определена цената

на продаваните стоки по договора. Не е ясно фактурата за авансово плащане по каква конкретна бъдеща доставка е издадена и дали е свързана с дейността на ревизираното лице, поради липсата на заявки, оферти, приемо-предавателни протоколи и др. Посочено е още, че процесната фактура не е включена в дневника за продажби на „ФИБОСТАР“ ЕООД, съответно дължимият данък не е начислен и внесен. Прието е, че не е налице доставката на стока или услуга, с което разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС обвързва възникването на правото на данъчен кредит. Основание за отказа да се признае данъчен кредит е и това, че фактурата е за авансово плащане, към момента на ревизията авансът не е бил усвоен, а регистрацията на доставчика по ЗДДС е била прекратена на 26.09.2022г. След като до този момент не е доставена стоката, се приема, че няма основание за ползване данъчен кредит на дружеството по тази фактура за авансово плащане.

С решението на директора на ДОПДОП са потвърдени и констатациите за м. май, април и август. Установено е, че деклариран ДДС за м. Май 2022г. не е внесен и с РА е установена, както дължимостта му към момента, така и е начислена лихва. Сочи се, че за м. април задълженията за ДДС произтичат от фактура № [ЕГН]/31.03.2022 г. с данъчна основа 83,33 лв. и ДДС 16,67 лв., отразена два пъти в данъчен период м. април 2022 г. За периода се потвърждава и отказа на право на данъчен кредит по фактура [ЕИК]/05.04.2022BG200843401 на „МУЛТИПЕЙ“ ЕАД, с предмет Външни услуги, ДО – 35600лв. и ДДС – 7120лв. въз основа на по-горе описаните основания за непризнаване на данъчния кредит на този доставчик.

За м. юли и август 2022г. е потвърден размера и основанията на задължението, вследствие недеklarирани продажби, на които не е начислен ДДС, а именно: При ревизията е установено, че през ревизирания период дружеството не е осчетоводило приходи от извършени продажби на стоки и не е начислило дължимия ДДС. В хода на ревизията е извършена проверка на счетоводните документи, регистрираните обороти натрупани във фискалната памет на ЕКАФП, издадените фактури за продажба в брой и по банков път. Установено е несъответствие между регистрираните продажби по ЕКАФП и отразените продажби в брой в дневника за продажби през данъчния период месец юли и август 2022 г. Извършен е анализ на данните за регистрирани обороти във фискалната памет на ЕКАФП на „Булкоммерс ММ“ ЕООД през данъчния период 01.07.2022 г. – 31.07.2022 г. Установено е, че оборотите от ФУ с рег.номер 4527743 за м.юли и м.август 2022 г. не са намерили отражение в дневниците за продажбите за съответните периоди. За дан.период 01.07.2022 г. – 31.07.2022 г. оборотът от група Б в общ размер на 5817,60 лв. е с включен 20% ДДС, т.е. дан.основа 4848,00 лв. и ДДС 969,60 лв., а от група Г - в размер на 75748,30 лв. е с включен 9% ДДС, т.е. дан.основа 69493,85 лв. и ДДС 6254,45 лв. Подобна констатация е направена и за дан.период 01.08.2022 г. – 31.08.2022 г. Оборотът от група Б в общ размер на 100,90 лв. е с включен 20% ДДС, т.е. дан.основа 84,08 лв. и ДДС 16,82 лв., а от група Г в размер на 736,00 лв. е с включен 9% ДДС, т.е. дан.основа 675,23 лв. и ДДС 60,77 лв. На основание чл.86, ал.1, т. 1 и 2 от ЗДДС, вр. чл.86, ал.2 от ЗДДС, във връзка с чл.6, чл.25, от ЗДДС е потвърден начисления ДДС върху нерегистрирания оборот, както следва:

- За данъчен период м.07.2022 г. – 7224,05 лв.

- За данъчен период м.08.2022 г. – 77,59 лв.

С РА са направени констатации и по други закони, които изцяло са потвърдени с решението, с мотив, че са определени правилно, както следва:

Установени са задължения по ЗДДФЛ в размер на 7886,97лв., вследствие на неправилно начисляване на данъка върху доходите на наетите лица за периода 01.05.2018г. –

31.08.2022г. Изложени са мотиви в РА, че съгласно чл. 24 от ЗДДФЛ, облагаемият доход от трудови правоотношения е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя, с изключение на доходите, посочени в ал. 2, като годишният данък се определя по чл. 49 от закона. Авансовият данък за доходи от трудови правоотношения се определял от работодателя месечно на базата на месечна данъчна основа. Месечната данъчна основа се определяла, като облагаемият доход по чл. 24, начислен за съответния месец, се намалявала с удържаните от работодателя задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице, по реда на Кодекса за социално осигуряване и Закона за здравното осигуряване или за задължително осигуряване в чужбина, както и данъчните облекчения по чл. 18, ал. 2 и чл.19, ал. 2 от КСО. Размерът на авансовият данък е 10 на 100. Съгласно чл. 42 от КСО, данъкът се удържал от работодателя при окончателното изплащане на облагаемия доход, начислен за съответния месец и се внасял до 25-то число на следващия месец или на месеца на частичните плащания в случаите на чл. 42, ал. 6. Годишният данък се определял по реда на чл. 49 ЗДДФЛ. До 31.01.на следващата година се определя данъчната основа, удържа от работника данъка и го внася до 25.02. на следващата година.

Установени са с РА и са потвърдени с Решението изцяло и задължения за осигуровки и лихви за неначислени и забавени осигурителни вноски, както следва: Установени са дължими суми за държавно обществено осигуряване (ДОО) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. -10702,84лв. Начислени са лихви върху тях за просрочия – 2234,72лв. Установени са вноски за ДЗПО – универсален пенсионен фонд (УПФ) за периода м.05.2018 г. - 2658,16лв. и са начислени лихви върху тях – 393,70лв. Установени са задължения за ДЗПО – професионален пенсионен фонд (ППФ) за периодите 01.2018 – 07.2021 г. и 03.2022 г. - 200,04лв. и са начислени лихви върху тях – 1452,86лв. Установен са и дължими суми по ЗЗО за 03.2018 г. - 4300лв.и лихви върху тях 663,47лв.

Изложени са следните факти за тези задължения:

Доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включвал всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност. Със Закона за бюджета на ДОО за съответната календарна година се определяли основните икономически дейности и квалификационни групи професии, за които се въвеждал минимален месечен размер на осигурителния доход за календарната година по дейности и групи професии, както и минималния осигурителен доход за тях. Булкомерс - ММ ЕООД бил осигурител, съгласно чл.5, ал.1 от КСО и като такъв имал задължения по закон да внася осигурителни вноски за други физически лица. Дружеството осигурявало наети лица по трудови правоотношения, съгласно чл.4, ал.1, т. 1 върху полученото брутно месечно възнаграждение, но не по-малко от минималния осигурителен доход по основните икономически дейности и квалификационни групи професии, и не повече от максималния осигурителен доход, определен със Закона за бюджета на ДОО за съответната календарна година. В дружеството през ревизирия период били установени лица по трудови правоотношения работещи в условията на втора и трета категория труд. За лицата, работещи в условията на втора категория труд, било констатирано, че следва да имат осигурителни вноски за ППФ.

Извършената ревизия установява, че за ревизирия период работодателят е декларирал размера на задълженията си към осигурителните фондове с декларации образец №6 и образец 1, съгласно изискванията на чл.2, ал.2 от Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от

работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица.

При съпоставка на досиетата, разчетно-платежните ведомости и декларираните данни е установено, че лицето С. Л. К. през месец март 2022г. е преназначено от длъжност шофьор на лекотоварен автомобил на длъжност шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона. За 7 работни дни е следвало да се начисли осигурителна вноска за ДОО за втора категория, както и ДЗПО, ППФ. Ревизиращият екип е доначислил осигурителните вноски, като размерът на новоустановените задължения е посочен в таблици към РД.

Лицето Н. Д. Н. през целия ревизиран период е работил на длъжност шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона. Поради техническа грешка за периода 01.01.2018г. – 31.07.2021г. бил осигуряван за трета категория труд, а е следвало да се начисли осигурителна вноска за ДОО за втора категория, както и ДЗПО ППФ. Ревизиращият екип е доначислил осигурителните вноски, като размерът на новоустановените задължения е посочен в таблици към РД.

По отношение на задълженията за УПФ е направена следната констатация: Задължително се осигуряват за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд лицата, родени след 31.12.1959 г., на основание чл.127, ал.1 от КСО от 01.01.2002 г., ако са осигурени при условията и по реда на държавното обществено осигуряване. Съгласно разпоредбите на чл.157, ал.3 от КСО вноските се разпределяли между осигурителите и осигурените лица в съотношението по чл.6, ал.3 от КСО. Осигурителните вноски за фонд ДЗПО- универсален се внасяли върху доходите, за които се дължат осигурителни вноски за ДОО. Дружеството подало декларации - образец № 1 с приемопредавателни протоколи за осигурените лица, съгласно изискванията за подаване на декларациите на Наредба Н-8/29.12.2005г. за периоди: м.01.2018г. – м.08.2022г.

Извършената ревизия установява, че за ревизирания период работодателят е декларирал размера на задълженията си към осигурителните фондове с декларации образец №6 и образец № 1, съгласно изискванията на чл.2, ал.2 от Наредба Н-8 от 29.12.2005г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица.

Констатирано е, че декларации обр.6 са подадени за периоди: м.01.2018г. – м.08.2022г. Правилно бил определен и внесен размера на месечните осигурителни вноски по фонд ДЗПО - УПФ и не били установени различия спрямо данните декларирани от дружеството за периода м.01.2018г. – м.08.2022г., но са начислени са лихви на основание чл.113 ал.1 от КСО за невнесени в законоустановения срок осигурителни вноски, като забавата е описана в таблица към РД.

**Описаните факти за процесуалното развитие на ревизионното производство, събраните писмени доказателства и фактите, които се съдържат в тях са описани правилно в РА, РД и решението.**

Дружеството оспорва основанията за непризнаване на данъчен кредит. По негово искане е назначена експертиза, изготвена от в.лице К., с което заключение се установяват следните факти: След извършено посещение в счетоводна къща И. акаунт нет ЕООД, която води счетоводството на жалбоподателя „Булкомерс“ ММ ЕООД, присъстващите счетоводители потвърдили, че се прилагат националните счетоводни стандарти за отчети на малки и средни предприятия, че се спазват изискванията на Закона за счетоводството и националните счетоводни стандарти. Имало съставен годишен финансов отчет за 2022 г. в

съответствие с чл.4 от Закона за счетоводството. От счетоводната система са представени справки, касаещи въпроси по делото. Представени били осчетоводяванията, касаещи процесите фактури. Установено било, че всички фактури, издадени от „Мултипей“ ЕАД, са осчетоводени при „Булкомерс“ ММ ЕООД, по сметка 207 Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи (ДМА). По тази сметка 207 се отчитали фактически извършените разходи за строителство на различни обекти по стопански начин или чрез възлагане; разходите за доставката и монтажа на дълготрайните активи; разходите за придобиване на машини, съоръжения и оборудване (вкл.транспортни разходи), предназначени за дадени обекти; изплатените суми за проучване и проектиране и други, преди съответния актив да бъде въведен или пуснат в действие. Когато се въвеждал в действие дълготрайният актив, сумите натрупани по сметка 207 се прехвърляли по сметките за водене на този актив (от група 2) и започвало начисляване на амортизация, където е приложимо. Ползвани били две аналитични сметки: 207-1 Изграждане на климатична инсталация (фактури 76+78+79+108) 207-7 Изграждане на Ф. (фотоволт. ел.централа) - фактури 104 и 105. Това е оценено като различно от записаното в Рев.доклад, лист 57 по делото, че няма Разходи за придобиване на ДМА и фактурите са отчетени като пряк разход по сметка 602.

Осчетоводяването, което е представено на вещото лице е оценено като стандартно: Дт 207-1 или 207-2 Разходи за придобиване на ДМА Дт 4531 Начислен данък за покупките, Кт 401 Доставчици. От счетоводството било потвърдено, както и от жалбоподателя, че няма разплащане по тези фактури издадени от „Мултипей“ ЕАД (нито касово, нито по банкови сметки), до този момент. По отношение на доставчика „Ф.“ ЕООД, фактурите от този доставчик били отразени във счетоводството на дружество „Булкомерс ММ“ ЕООД. Дневник за покупките бил предоставен от счетоводство на „Булкомерс ММ“ и поставен като приложение към експертизата. Всички фактури(издадени от „Фибостар“ ЕООД и от „Мултипей“ ЕАД) били отразени и в дневника за покупки на "Булкомерс" ММ. При посещенията на вещото лице в счетоводството на дружествата „Фибостар“ ЕООД и „Мултипей“ ЕАД били представени:

- За „Фибостар“ ЕООД: Аналитичен регистър на гр.50 , касаещо „Булкомерс“ ММ; Аналитичен регистър на гр.41 , касаещо „Булкомерс“ ММ;
- За „Мултипей“ ЕАД: Аналитичен регистър на гр.50, касаещо „Булкомерс“ ММ; Аналитичен регистър на см.453 , касаещо „Булкомерс“ ММ.

Не били представени дневниците за продажби на дружествата. Тъй като те са налични в НАП, вещото лице приема записаното в Ревизионния доклад (по делото, лист 57 долу), че следните фактури не фигурират в дневниците за продажби на Мултипей ЕАД:

Фактури издадени от Мултипей	Данъчна основа	Данък(ддс)	Общо стоки/услуги
79/28.02.2022 г.	91050	18210	109 260 Договор С023
104/21.03.2022 г.	122 000	24400	146 400 Договор С021
105/30.03.2022 г.	126 000	25200	151 200 соларен панел 180W, 36 клетки

По отношение на фирма „Фибостар“ ЕООД, вещото лице не е получило данни, дали процесната фактура №6/15.03.2022 г. на стойност 160000 лв.с ДДС е вписана в дневниците

за продажби на „Фибостар“ ЕООД и приема записаното в РД, че фактура №6/15.03.2022 г. не е отразена в дневника за продажби на „Фибостар“ ЕООД. Вещото лице констатира, че е отразено, че фактурата не е платена, но в подадените от жалбоподателя банкови извлечения от Банка ДСК имало налични две разплащания, всяко по 80000 лв., които сумарно давали общата стойност на фактура №6/15.03.2022 г. от 160000 лв. с ДДС.

По делото е постъпила и справка от банка ДСК, видно от която няма извършени плащания на стойност 80000лв. по сметка на „Фибростар“ ЕООД.

Съдът кредитира заключението на експертизата, като изготвена от компетентно непредубедено вещо лице и обоснована. Тя установява единствено начина на осчетоводяване на процесните фактури. На база на представената справка от банка ДСК, съдът приема, че няма плащания към сметки на фирма „Фибростар“ ЕООД на сумата по фактура 6/15.03.2022г., като представените от фирмата документи за преводите по 80000лв. касаят други плащания, несвързани с предмета на делото.

Дружеството оспорва заключенията на ревизиращите, че неправилно е определило, начислило и платило задълженията си за данък общ доход и за осигурителни вноски. Служебно от съда е назначена експертиза, която да посочи размерът на дължимите задължения и да даде заключение, дали правилно са декларирани от ревизираното лице, или правилно са доначислени вноски от ревизията. Тя е приета в съдебно заседание на 11.12.2025. Съдът кредитира заключението на експертизата, като изготвена от компетентно, непредубедено вещо лице и обоснована.

От заключението ѝ се установява следното: С ревизията са установени задължения за донасяне за данък обществено осигуряване за осигурителен за периода от първи януари 2018 до 31 август 2022 година в размер на 10702,84 лв., здравни осигуровки за осигурителен за същия период в размер на 4300,56 лв, УПФ, ДЗПО за осигурители за същия период в размер на 2658,16 лв., ППФ за същия период в размер на 200,04 лв. и данък общ доход – 7886,97лв.

Експертизата потвърждава, че за периода дружеството е подавало справки декларации по отношение дължими суми за осигуровки подробно изброени в таблиците към експертизата. При прегледа на документите е констатирало, че за двете лица, посочени в РА, са отчетени вноски за трета категория труд докато същите са били наети на трудов договор и осигуряването е следвало да бъде при втора категория труд, за длъжността шофьор на тежкотоварен автомобил 12 и повече тона. Вещото лице е направило изчисление на дължимите осигуровки при правилно отчитане на категорията труд на лицата и е сравнила в таблици, подробно изложени в експертизата, сумите, които са декларирани от дружеството и тези които са определени от ревизиращият екип по отделни осигурителни периоди, съответно е установило че правилно в РД е изчислена разликата между декларираните и начислени осигурителни вноски от една страна и дължимите – от друга.

Експертизата установява на база наличните данни за изплащаните доходи на работниците на дружеството, че неправилно е начисляван данък общ доход, както и че се дължат суми идентични с тези по РД, съответно РА и решението.

Експертизата потвърждава и правилното изчисляване на лихвите върху новоустановените задължения.

На база на това заключение, съдът приема, че в ревизионния акт правилно са доначислени задълженията на дружеството за осигурителни вноски и данък общ доход, както и лихвите върху тях.

**При така установените факти, съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е подадена от надлежна страна, в законоустановения срок и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество, същата е неоснователна.

От фактическа страна се установява, че с процесния РА, издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., на жалбоподателя са определени задължения за данък върху добавената стойност (ДДС), данък общ доход и задължителни осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване (ДОО), здравно осигуряване (ЗО), универсален пенсионен фонд (УПФ) и професионален пенсионен фонд (ППФ), ведно със съответните лихви.

Ревизионното производство е проведено при спазване на административнопроизводствените правила, регламентирани в ДОПК. Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма и съдържа всички изискуеми реквизити.

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентните орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК – органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

Възложителят на ревизията е надлежно оправомощена със Заповед З-ЦУ-753/05.05.2022г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 ДОПК, на зам.-изпълнителния директор на НАП, съгласно която тя е посочена за орган по приходите, по отношение на който не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК.

Съгласно Заповед № З-ЦУ-1765/22.08.2022г., издадена на основание чл. 10, ал. 9 ЗНАП на зам. изпълнителния директор на НАП, е наредено служителите, посочени в Заповед З-ЦУ-753/05.05.2022г. да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна е ТД на НАП Б.. Сред изброените дружества е и ревизираното.

По делото е представена и Заповед № РД-01-245/05.05.2022г., издадена на основание чл. 11, ал. 3 ЗНАП във вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на ТД на НАП С., с която е наредено органи по приходите, сред които и възложителя на ревизията да изпълнява функциите на орган, имащ правомощията да възлага ревизии.

Съгласно решението по тълк. дело № 2/2024 г. на Общото събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на Върховния административен съд, не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите, въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. В мотивите на тълкувателното решение се сочи, че при действието на чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК правомощие на изпълнителния директор на НАП или на заместник-директор, комуто той е делегирал това правомощие, е да определи органи по приходите или публични изпълнители, за които не важат ограниченията на компетентността по място, обвързана с принадлежността им към компетентната териториална дирекция. В чл. 10, ал. 9 от устройствения ЗНАП е създадено правомощие за изпълнителния директор или за оправомощено от него лице, при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции, да нареди служители

от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал, орган по приходите от друга териториална дирекция, след като възложителят е от кръга на тези по чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК и е определен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК от директора на компетентната дирекция.

Не се установяват съществени процесуални нарушения, които да водят до неговата незаконосъобразност. За започване на ревизията е уведомено ревизираното дружество. Дадено му е възможност да представи доказателства и да прави възражения. РД и РА са му връчени и той е имал възможност да ги оспори. В РА са разгледани възраженията му срещу РД и за част от предлаганите задължения, те са уважени. В решението са разгледани възраженията на дружеството срещу РА.

По отношение на задълженията за ДДС:

Съгласно разпоредбите на ЗДДС, данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност. От събраните доказателства по делото се установява, че жалбоподателят е извършвал облагаеми доставки по смисъла на закона, за които не е начислил дължимия данък, респективно е упражнил право на данъчен кредит при липса на законови предпоставки за това.

По отношение на начисленото ДДС.

Предмет на съдебния контрол е законосъобразността на ревизионен акт, с който на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури на два доставчика, по които органите по приходите са приели, че не е доказана реалност на доставките, установени са допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност поради недеklarиран облагаем оборот, установен от отчета на регистрирано фискално устройство, както и е извършена корекция на упражнен данъчен кредит поради двукратно включване на една и съща фактура в дневниците за покупки.

По въпроса относно отказа на право на приспадане на данъчен кредит съдът съобрази следното: Съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС данъчният кредит представлява сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 69, ал. 1 от ЗДДС това право възниква, когато стоките или услугите се използват за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки. Следователно, наличието на право на данъчен кредит е обусловено от съществуването на действително извършена облагаема доставка.

Понятието за доставка на стока и доставка на услуга е легално определено съответно в чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Съгласно чл. 6, ал. 1 от закона доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стока, а съгласно чл. 9, ал. 1 доставка на услуга е всяко извършване на услуга. От тези разпоредби следва, че за да се приеме, че е налице доставка по смисъла на закона, следва да бъде установено настъпването на конкретен икономически резултат — при стоките това е реалното прехвърляне на власт върху индивидуализирана вещь, а при услугите — реално извършване на определена дейност с установим резултат.

В тази връзка следва да се съобрази и разпоредбата на чл. 25 от ЗДДС, която урежда момента на възникване на данъчното събитие. Съгласно чл. 25, ал. 1 от закона данъчно

събитие е доставката на стоки или услуги, а съгласно ал. 2 същото възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Следователно, за да възникне данъчно събитие, следва да е налице действително осъществена доставка, а не само нейното документално отразяване.

В тази насока е и трайната практика на Върховния административен съд, съгласно която правото на приспадане на данъчен кредит не възниква само въз основа на формално съставени счетоводни и данъчни документи, а при доказано осъществяване на конкретна облагаема доставка. Съдебната практика последователно приема, че наличието на фактура и счетоводното ѝ осчетоводяване не са достатъчни, ако по делото не е установено реалното движение на стоки или действителното извършване на услуги. В този смисъл съдът дължи преценка не само на документалната редовност на сделката, но и на нейното фактическо съдържание и икономическа реалност. Тези изводи съответстват и на практиката на Съда на Европейския съюз.

Съдът намира, че тези принципи следва да бъдат съобразени и в настоящия случай. Наличието на редовна от външна страна фактура, съставена съгласно чл. 114 от ЗДДС и включена в отчетните регистри по чл. 124 от закона, съобразно изискванията на чл. 71 от ЗДДС, не е достатъчно, ако не се установи, че същата отразява реално осъществена стопанска операция. При спор относно реалността на доставката съдът следва да извърши цялостна преценка на доказателствата, като изследва дали е налице фактическо предаване на стоката или реално извършване на услугата.

Липсата на доказателства относно движението на стоките, относно начина на извършване на услугите, относно лицата, които са ги изпълнили, както и липсата на последваща икономическа реализация на полученото, обосновават извод, че не е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. Само по себе си обстоятелството, че доставчикът е бил формално регистриран по ЗДДС или че фактурите са били счетоводно осчетоводени, не може да замести доказването на фактическото изпълнение. Когато доказателствата не установяват по несъмнен начин действителното настъпване на данъчното събитие, не са налице и материалноправните предпоставки за възникване на право на приспадане на данъчен кредит.

В този случай следва да се приложи и разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, съгласно която не е налице право на данъчен кредит за данък, начислен неправомерно. Когато фактурата не отразява реална доставка, начисленият по нея данък не съответства на действително настъпило данъчно събитие и не може да бъде приспаднал.

В тежест на жалбоподателя е да докаже, че фактурите отразяват реални сделки, кат представят данни и доказателства за конкретния им предмет и придобиване на стоката, както и за нейната последваща реализация или наличност. В случая е налице пълна неяснота за предмета на доставките по трите фактури, издадени от "Мултипей" ЕАД и едната на „Фибростар“ ЕООД. За последната са събрани категорични данни чрез справка от банка ДСК, че не е платена. От изложеното следва, че органите по приходите правилно са установили, че фактурираните доставки са само документално оформени, без доказателства за реалното им осъществяване и предмета им. От това следва, че отказът на право на приспадане на данъчен кредит е материално законосъобразен.

Представените от жалбоподателя доказателства са неясни и противоречиви. От една страна е представен протокол, който отразява работа по фактури 76 и 79/2022г. на МУЛТИПЕЙ ЕАД. Едната от тези фактури е сторнирана от дружеството, от което следва, че не са извършени описаните в нея действия, т.е. представен е протокол, който не

отразява правилно фактите. Касае се за частни документи, които нямат достоверна дата. Неяснотата относно предмета им и описаните противоречия водят до извод, че съдът не може да се довери на съдържанието на тези частни документи.

На следващо място, налице са и описаните в РД и решението пороци на представените в хода на ревизията документи. Не става ясно, как са формирани обема и стойността на тези фактури. Договорите за СМР с "МУЛТИПЕЙ" ЕАД не съдържат конкретни уговорки, във връзка с тях следва да се съставят допълнителни протоколи за извършените и платени дейности. Обектът на ремонта в [населено място] бряг, комплекс Поло Р., бл. А, вх. 1, е отдаден под наем с договор за наем от 20.01.2022 г. За периода от сключване на договорите за СМР с МУЛТИПЕЙ ЕАД до м. 06.2023 г., от ревизираното лице не са издавани фактури за СМР с получател "АВА -ИНВЕСТ-11-М" ЕООД. Правилна е и констатацията, че процесните договори за СМР са сключени с "МУЛТИПЕЙ" ЕАД на 04.01.2022 г., докато договорът за наем с "АВА -ИНВЕСТ-11-М" ЕООД е от 20.01.2022 г-към датата на сключване на договорите с МУЛТИПЕЙ ЕАД, ревизираното лице не е имало никакви правомощия да се разпорежда с имота. Доказателства за извършени плащания по фактурите също не са представени. Протоколите обр. 19 към фактури № [ЕИК]/16.02.2022 г. и №[ЕИК]/28.02.2022г, съдържат противоречие, доколкото втората е анулирана и в същите са посочени различни обекти на ремонтните дейности от посочените в договорите. Не са представени документи към фактура №[ЕИК]/25.02.2022г. Не са представени документи за съответните обекти за количества, цени и материали, закупени по фактура № [ЕГН]/04.04.2022 г., нито протоколи за доставка и монтаж на материали.

Фактурата, издадена от „Фибростар“ ЕООД е с неясен предмет. Видно е, че по другите фактури на този доставчик са приложени протоколи, които описват вида и количеството на продадената стока. Предмета на тази фактура е неясен, както и законосъобразни са изводите, че няма доказателства, които да я свързват с фактура 290/22.09.2023г., както се твърди в жалбата до съда. Освен това, този доставчик е дерегистриран по ДДС преди 22.09.2023г., поради което няма основания да се ползва данъчен кредит по доставка, реализирана след датата на дерегистрацията му.

От изложеното следва, че са налице множество несъответствия и противоречия в документацията, представена от дружеството и представените документи не установяват реални сделки, нито предмета им.

По отношение на установените допълнителни задължения поради недеklarиран облагаем оборот съдът съобразява, че съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС регистрираното лице е длъжно да начисли данъка, когато същият стане изискуем, като издаде данъчен документ, посочи данъка на отделен ред, включи го в справката-декларация по чл. 125 от закона и го отрази в дневника за продажбите по чл. 124 от ЗДДС. Когато данъчно задълженото лице не е изпълнило тези свои задължения по отношение на извършени от него облагаеми доставки, е налице основание за определяне на дължим, но недеklarиран данък.

В случая от данните на отчетите на регистрирано фискално устройство е установен оборот, който не е декларирани в дневниците за продажби и съответно не е начислен ДДС. От това следва, че изводът за дължимост на данъка върху недекарания оборот, основан на нормата на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е законосъобразен.

По отношение на двукратно включената фактура съдът намира, че правилно е извършена корекция на упражнен данъчен кредит. Съгласно чл. 72, ал. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит се упражнява чрез включване на данъчния документ в

дневника за покупки за съответния данъчен период. Това право обаче може да бъде упражнено само веднъж по отношение на конкретна доставка и конкретен данъчен документ. Повторното включване на една и съща фактура не поражда ново право на приспадане, а представлява неправомерно упражняване на вече реализирано право. След като по една фактура данъчният кредит е бил вече приспадан, всяко нейно последващо включване в отчетните регистри е лишено от правно основание и води до неправомерно намаляване на данъчния резултат. Обстоятелството дали това е резултат от техническа грешка или счетоводно дублиране е ирелевантно за възникването на данъчното задължение. При безспорно установена идентичност на фактурата по нейните индивидуализиращи белези органите по приходите законосъобразно са отказали да признаят ефекта от повторното ѝ включване. Този извод съответства и на общите принципи на системата на ДДС, включително принципа на данъчна неутралност, който гарантира право на приспадане само до размера на действително дължимия и законосъобразно начислен данък, но не допуска многократно упражняване на едно и също право по един и същ данъчен документ. Следователно, повторното включване на фактура в дневниците за покупки не може да бъде основание за повторно приспадане на един и същи данък, независимо от причината за допуснатото дублиране.

При така изложените съображения съдът приема, че в частта относно отказания данъчен кредит по фактури с недоказана реалност на доставките ревизионният акт е правилен и законосъобразен, тъй като не са налице предпоставките по чл. 68, чл. 69 и чл. 71 от ЗДДС, а е приложима нормата на чл. 70, ал. 5 от закона. В частта относно недеklarирания облагаем оборот ревизионният акт също е законосъобразен, доколкото е установено извършването на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, регистрирани във фискалното устройство чрез което е платена цената по сделката, следователно, по които е настъпило данъчно събитие по чл. 25 от закона, без да са изпълнени задълженията по чл. 86 от ЗДДС. Законосъобразна е и извършената корекция по чл. 72 от ЗДДС по отношение на двукратно включената фактура. Ревизионният акт следва да бъде потвърден в тези му части като правилен и законосъобразен.

Върху установените задължения се дължи законна лихва, съобразно посочената норма.

По отношение задълженията за ДДФЛ:

Установени са задължения по ЗДФЛ в размер на 7886,97лв., вследствие на неправилно начисляване на данъка върху доходите на наетите лица за периода 01.05.2018г. – 31.08.2022г.

Правилни са изложените мотиви за доначисляване на задълженията.

Съгласно чл. 24 от ЗДФЛ, облагаемият доход от трудови правоотношения е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя, с изключение на доходите, посочени в ал. 2, като годишният данък се определя по чл. 49 от закона. Авансовият данък за доходи от трудови правоотношения се определя от работодателя месечно на базата на месечна данъчна основа. Месечната данъчна основа се определя, като облагаемият доход по чл. 24, начислен за съответния месец, се намалява с удържаните от работодателя задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице, по реда на Кодекса за социално осигуряване и Закона за здравното осигуряване или за задължително осигуряване в чужбина, както и данъчните облекчения по чл. 18, ал. 2 и чл.19, ал. 2 от КСО. Размерът на авансовият данък е 10 на 100. Съгласно чл. 42 от КСО, данъкът се удържа от работодателя при окончателното изплащане на облагаемия доход, начислен за

съответния месец и се внася до 25-то число на следващия месец или на месеца на частичните плащания в случаите на чл. 42, ал. 6. Годишният данък се определя по реда на чл. 49 ЗДДФЛ. До 31.01.на следващата година се определя данъчната основа, удържа от работника данъка и го внася до 25.02. на следващата година

По делото се потвърди със заключението на приетата експертиза, че на база подадените данни от дружеството за осигурените лица, за периода 01.05.2018г. – 31.08.2022г., задълженията за ДДФЛ е начислен грешно, както и са налице декларирани, но неплатени, т.е. дължими суми. Потвърди се и размера на задължението - 7886,97лв.и на начислената лихва.

Неоснователни и неподкрепени от доказателствата са възраженията на дружеството, че правилно е декларирал и начислил тези задължения.

По отношение на осигурителните вноски:

Съгласно Кодекса за социално осигуряване и Закона за здравното осигуряване, задължение за внасяне на осигурителни вноски възниква при упражняване на трудова дейност. От доказателствата по делото се установява, че жалбоподателят е изплащал възнаграждения, без да е внесъл дължимите осигурителни вноски в пълен размер.

Дружеството е осигурител съгласно чл.5, ал.1 от КСО и има задължения по закон да внася осигурителни вноски за други физически лица – наети работници и служители по трудови правоотношения, съгласно чл.4, ал.1, т. 1 от КСО. Данъкът се начислява върху полученото брутно месечно възнаграждение, но не по-малко от минималния осигурителен доход по основните икономически дейности и квалификационни групи професии, и не повече от максималния осигурителен доход, определен със Закона за бюджета на ДОО за съответната календарна година.

#### **Чл. 157 от КСО предвижда следното:**

**Чл. 157.** (1) (Изм. - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г.) *Размерът на осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване е:*

1. за универсален пенсионен фонд:

а) за 2005 г. - 3 на сто;

б) за 2006 г. - 4 на сто;

в) от 2007 г. - 5 на сто;

г) (нова - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г., отм. - ДВ, бр. 61 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.)

2. за професионален пенсионен фонд:

а) 12 на сто - за лицата, работещи при условията на I категория труд;

б) 7 на сто - за лицата, работещи при условията на II категория труд.

(2) (Нова - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г., отм. - ДВ, бр. 99 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.)

(3) (Изм. - ДВ, бр. 1 от 2002 г., в сила от 01.01.2002 г., предишна ал. 2 - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г., изм. - ДВ, бр. 109 от 2008 г., в сила от 01.01.2009 г.) *От 1 януари 2009 г. вноските за универсални пенсионни фондове се разпределят между осигурителите и осигурените лица, както следва:*

1. (доп. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г., изм. - ДВ, бр. 61 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.) *за сметка на осигуреното лице - 2,2 на сто;*

2. (доп. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г., изм. - ДВ, бр. 61 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.) *за сметка на осигурителя - 2,8 на сто.*

(4) (Предишна ал. 3 - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г., доп. - ДВ, бр. 99 от

2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) Вноските за професионалните пенсионни фондове са изцяло за сметка на осигурителите, а за лицата по чл. 4а, ал. 1 са изцяло за тяхна сметка.

(5) (Предшна ал. 4 - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г., доп. - ДВ, бр. 99 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г., изм. - ДВ, бр. 100 от 2011 г., в сила от 01.01.2012 г.) Самоосигуряващите се лица и лицата по чл. 4а, ал. 1 се осигуряват в универсален пенсионен фонд изцяло за своя сметка.

(6) (Нова - ДВ, бр. 1 от 2002 г., в сила от 01.01.2002 г., предшна ал. 5 - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г., изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г.) Осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване се внасят върху доходите, за които се дължат осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, с изключение на чл. 9, ал. 6 и 7.

(7) (Нова - ДВ, бр. 67 от 2003 г., предшна ал. 6 - ДВ, бр. 112 от 2004 г., в сила от 01.01.2005 г.) Осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване в професионален пенсионен фонд за лицата, които получават пенсия за осигурителен стаж и възраст, се превеждат във фонд Пенсии на държавното обществено осигуряване.

Чл. 127, ал. 2 от КСО предвижда, че лицата, работещи при условията на първа и втора категория труд, които са осигурени във фонд Пенсии на държавното обществено осигуряване, задължително се осигуряват и в професионален пенсионен фонд за пенсия за ранно пенсиониране, независимо от възрастта, с изключение на лицата, осигуряващи се по реда на чл. 4в във фонд Пенсии. Вноските са изцяло за сметка на работодателя и се внасят върху доходите за които се дължи осигуровка – чл. 157, ал. 3 и 6 КСО.

От подаваните от дружеството данни за осигурените лица, доказателства за които са налице в приложенията към РА и към експертната, се установява, че работодателят е декларирал размера на задълженията си към осигурителните фондове с декларации образец №6 и № 1, съгласно изискванията на чл.2, ал.2 от Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица.

Потвърждава се от заключението на експертната, че за две от лицата – С. К. и Н. Н. неправилно са правени осигуровки за трета категория труд. Лицето Н. Д. Н. през целия ревизиран период е работил на длъжност шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона, която е втора категория треус. Поради техническа грешка за периода 01.01.2018г. – 31.07.2021г. е осигуряван за трета категория труд, а е следвало да се начисли осигурителна вноска за ДОО за втора категория, както и ДЗПО и ППФ. За С. К. също е налице неправилно осигуряване за трета, вместо за втора категория труд за седем работни дени през март 2022г., когато е преназначен на длъжност шофьор тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона.

Правилно и законосъобразно са определени и задълженията за УПФ. Задължително се осигуряват за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд лицата, родени след 31.12.1959 г., на основание чл.127, ал.1 от КСО от 01.01.2002 г., ако са осигурени при условията и по реда на държавното обществено осигуряване. Съгласно разпоредбите на чл.157, ал.3 от КСО вноските се разпределят между осигурителите и осигурените лица в съотношението по чл.6, ал.3 от КСО. Осигурителните вноски за фонд ДЗПО- универсален се внасят върху доходите, за които се дължат осигурителни вноски за ДОО. Дружеството е

подало декларации образец № 1 и № 6 за осигурените лица, съгласно изискванията на Наредба Н-8/29.12.2005г. за периоди: м.01.2018г. – м.08.2022г.

Експертизата потвърди, че ревизията правилно е определила размера на дължимите осигурителни вноски, както и на начислената с РА лихва, поради което възраженията на дружеството срещу тези задължения е неоснователно, неподкрепено от доказателствата и следва да се отхвърли.

По доводите на жалбоподателя:

Възраженията, изложени в жалбата, са неоснователни и не се подкрепят от доказателствата по делото. Същите представляват по същество несъгласие с изводите на органите по приходите, без да се сочат нови релевантни факти или доказателства.

Констатациите в ревизионния акт са подкрепени от събраните доказателства в ревизионното и съдебното производство.

С оглед изложеното съдът намира, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен, постановен при правилно приложение на материалния закон и в съответствие с целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена, а актът – потвърден.

При този изход на делото право на разноски има ответника. По реда на чл. 161 от ДОПК, същите се дължат в размер на **5033.36 евро ( 9844.40 лв.) лв. при материален интерес – 129860.18 лв..** Ответникът има право да получи обезщетение за разноските за експертиза, които са в размер на **905 лв. - 462.72 евро.** Това прави разноски в общ размер **5496.08 евро.**

Воден от гореизложеното, съдът

#### **РЕШИ**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "Булкомерс - ММ" ЕООД срещу РА №Р-22221422005145-091-001/30.05.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], **в частта в която е потвърден и изменен** с Решение №1700/01.12.2023г. на Директора на Дирекция Обжалване и данъчно – осигурителна практика при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** "Булкомерс - ММ" ЕООД, с ЕИК[ЕИК], ДА ЗАПЛАТИ на НАП разноски в размер на **5496.08 евро.**

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

**Съдия:**