

# РЕШЕНИЕ

№ 216

гр. София, 12.01.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 28.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **8990** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по жалба от изпълнителния директор на „СОФЕКОСТРОЙ“ ЕАД (предишно наименование „Чистота Искър“ ЕАД), против частите от Ревизионен акт № Р-2222519008145-091-001/01.02.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. с Решение № 1106/23.07.2021 г.

В съдебното производство дружеството – жалбоподател е представлявано от юрисконсулт, който: поддържа жалбата, в която са изложени подробни доводи за материална незаконосъобразност на ревизионния акт; ангажира писмени доказателства и заключение на съдебносчетоводна експертиза, прието без оспорване; претендира юрисконсултско възнаграждение; допълнително представя писмена защита.

Ответникът, чрез юрисконсулт оспорва жалбата, като счита, че и по време на съдебното производство не са опровергани заключенията на издателите на ревизионния акт, и тези, изложени в Решение № 1106/23.07.2021 г. Желая юрисконсултско възнаграждение и представя писмена защита.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема следното.

Ревизията е първа за процесните данъчни периоди по: А/ ЗДДФЛ, за осигурители, за периода от 01.12.2013 г., до 31.03.2019 г., относно: задълженията за данък върху доходите на физически лица, наети по трудови и приравнени на трудови

правоотношения; данък върху доходите на физически лица от свободни професии и др.; вноски за професионален пенсионен фонд (ППФ); вноски за универсален професионален фонд (УПФ); вноски за ДОО; Б/ ЗДДС – за периода от 01.01.2017 г., до 11.04.2019 г.; В/ ЗКПО - за периода от 01.01.2017 г., до 31.12.2018 г. Възложена е с редовно издадени от компетентен орган по приходите заповеди. Съставен е ревизионен доклад (л. 313 от делото), въз основа на който компетентни органи по приходите са издали процесния РА № № Р-22222519008145-091-001/01.02.2021 г. (л. 55), който е потвърден от решаващия административен орган в следните, оспорени части: по ЗКПО за 2018 г.; по ЗДДС, за данъчните периоди: м. 02.2017 г., от м.м. 02, 03, 05, 06, 07, 08, 10, 11, 12.2018 г.; м. 02.2019 г.; по КСО - вноски за ДОО и за ППФ, за периода от м. 12.2013 г., до м. 03.2019 г.; вноски за УПФ, за м. 01. 2018 г. и по ЗЗО, за м. 01.2018 г. Така дефинираните части са предмет на оспорване по настоящото дело.

Процесуалните действия на ревизиращите органи са описани в доклада. Актосъставителите са разгледали подробно възраженията срещу доклада, като ги приели за неоснователни.

Жалбата до Съда е процесуално допустима.

В ревизионното производство е установено, че „СОФЕКОСТРОЙ“ ЕАД (до м. 01.2021 г. – „чистота Искър“ ЕАД) е с едноличен собственик на капитала Столичен Общински Съвет и с предмет на дейност: събиране и извозване на битови отпадъци до депа или други инсталации и съоръжения за обезвреждането им; почистване на улични платна и други територии за обществено ползване, вкл. зимно и лятно улично почистване със собствена и наета механизация; изграждане, експлоатация, поддръжка, мониторинг, рекултивация и следексплоатационни грижи на депа, инсталации и съоръжения за третиране и обезвреждане на отпадъци; управление и организиране на дейности, свързани с повторна употреба, рециклиране, оползотворяване и обезвреждане на отпадъци за постигане целите, съгласно общинските програми за управление на дейностите по отпадъците, експлоатация на обществени тоалетни, и др. През 2019 г. средносписъчният брой на наетите по трудово и служебно правоотношение в дружеството е 343 работници и служители. Дружеството е разполагало с транспортни средства, заведени по сч. сметка 205 „Транспортни средства“, на стойност 4 500 198, 50 лв.

#### ПО ЗДДС.

С ревизионния акт е отказано да бъде признато упражнено право на приспадане данъчен кредит, начислен с фактури, издадени от: „АДС Рейстудио“ ЕООД, „Стейджбул“ ЕООД, „Билдинг строй комерс-СС“ ЕООД, „Виталпекс 66“ ЕООД и „Май сторидж“ ЕООД – РД (л.л. 331-334 от делото).

1. „АДС Рейстудио“ ЕООД - предмет на доставка по процесните фактури са „дъски“, „греди“, „пирони“, „летви“, „шперплат“ и др. За фактурата с предмет „наем на скеле“ не е представен договор за заем. От издателя на фактурите не са представени изискваните документи. Дружеството е декларирало през 2018 г. дейност „търговия на едро с дървен материал, и други материали“, а през периода на издаване на фактурите (01.02.2018 г. до 31.08.2018 г.) са декларирани трудови договори с 4 лица, на длъжности: трима общи работници и един технически сътрудник, като на 09.05.2018 г. са прекратени два от договорите, а на 01.10.2018 г. - останалите два. В дневниците за покупки са отразени множество покупки от доставчици с „рисков профил“. На „АДС Рейстудио“ ЕООД били

извършени две ревизии по ЗДДС, за периодите от 01.01.2017 г. до 31.03.2018 г. и за периода от 01.04.2017 г., до 31.05.2018 г., с определени задължения за ДДС, в особено големи размери, като ревизионните актове не са оспорени по административен ред. След издаването на процесния по настоящото дело РД № Р-22222519008145-092-001/27.11.2020 г.

са постъпили, чрез куриер документи от името на „АДС Рейстудио“ ЕООД, в т. ч.: декларация от В. С. Т.- управител, копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи и складови разписки, аналитичен регистър на сметка 411 „Клиенти“ за разглеждания период. Обяснено е, че товаренето на стоките е извършено в склада на дружеството, находящ се на адрес [населено място], [улица], като превозното средство е осигурено от клиента. Представени са копия на фактури за закупуване на стоките от предходен доставчик, оборотна ведомост за 2018 г. и рекапитулация за работна заплата, за периода: м. 02.2018 г. и м. 08.2018 г. Тези документи са дискредитирани от ревизиращите, понеже не са подписани (заверени) от управителя, а приемо-предавателните протоколи не съдържат имена и подписи на предал/приел стоките. Направен е извод, че фактурите, издадени от „АДС Рейстудио“ ЕООД не доказват реално извършени доставки на стоки, като не е възникнало облагаемо данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал.ал. 1-6 ЗДДС, поради което е прието, че за ревизираното дружество не е настъпило право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 5 296, 13 лв.

Според вещото лице: всички закупени от „АДС Рейстудио“ ЕООД материали са осчетоводени при жалбоподателя като текущ разход за основната дейност, по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебит сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“; единствено фактура с № [ЕГН]/23.08.2018 г., с предмет на доставка „наем на скеле“ е осчетоводена по дебита на сметки 602 „Разходи за външни услуги“ и 4531 „Начислен ДДС на покупките“; закупените строителни материали (греди, доки, шперплат, вилици и наето скеле) са вложени в дейностите по извършването на: СМР на обект в местността в.з. С. - Д., [населено място], представляващи изграждането на подпорна стена по течението на река Б. (Договор № Р-306/08.12.2017 г. с възложител Район В.-СО); извършването на СМР и реализирането на проект в УПИ № I -930.438, от квартал 15А, с площ 1 340кв.м. - жилищна сграда в местността Г. глава (Договор № ВУ-293-1/15.02.2018 г. с възложител „Емтея пропърти груп“ ООД); приходите по процесните фактури са намерили счетоводно отражение при доставчика „АДС Рейстудио“ ЕООД по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на счетоводна сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ – за материалите и сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ - за наема на скеле; начисленият и отразен във фактурите ДДС е намерил счетоводно отражение по кредита на сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“; фактурите са вписани в дневниците за продажби на доставчика и в СД по ЗДДС, в периода на издаването им, с получател „Чистота Искър“ ЕАД; за полученото плащане в брой и по банков път, в счетоводството на доставчика са съставени счетоводни кореспонденции за закриване вземането от клиент и увеличение на парични средства на дружеството в брой (Дебит сметка 501 „Каса в лева“ и по банков път 503 „Разплащателна сметка в лева/Кредит сметка 411 „Клиенти“).

2. „Май Сторидж“ ЕООД - фактури с предмет капаци от поцинкована ламарина, арматурна заготовка използвана за строителни работи на жилищна сграда на [улица],[жк], като последната е във връзка с договор № ВУ-293-1/15.02.2018 г. От издателя на фактурите не са представени изисканите документи. Ревизираното лице е

представило: копия на 5 фактури, заявки за закупуване на материали, ППП, искания за отпускане на материални ценности, банкови бордера и/или касови бонове, справка за счетоводна операция. Към договора са приложени в хода на ревизионното производство фактури и протоколи за установяване изпълнените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР. За останалите фактури е посочено, че се касае за закупени винкел, профил, тръба черна, сол и заготовка ЦРИ, използвани в извършвания ремонт на коритото на река Б., както и за монтаж на метален парапет, който е използван за терасата пред офиса на ревизираното лице. Отказът да бъде признат данъчния кредит е мотивиран с констатациите, че: „Май Сторидж“ ЕООД не е разполагало с квалифицирани работници за осъществяване на услугите и продажба на стоките; твърдението, че доставчикът е разполагал със складова база, находяща се в [населено място], на [улица] опровергано, след констатация за несъществуващ адрес – обстоятелство, потвърдено и от Столична община, район „К. село“; в представения договор не са налични подписи на страните; доставчикът не е разполагал с нает персонал през съответния период; извършената на „доставчика“ ревизия по ЗДДС за периода от 01.06.2018 г., до 31.12.2018 г. е установила задължения в особено големи размери.

Според заключението на вещото лице: всички закупени материали са осчетоводени при жалбоподателя като текущ разход за основната дейност, по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебита на сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“; относно последваща реализация на закупените от „Май Сторидж“ ЕООД материали са представени: фактури, издадени към Столична община и актове за установяване извършени и подлежащи на заплащане видове работи към фактурите, за различни месеци от 2018 г., както и за м.01 и м.02.2019 г., за районите „К. село“, „К. поляна“ и „Л.“, във връзка с основната дейност на „Чистота Искър“; представени са още: ценова оферта от „Чистота Искър“ ЕООД до кмета на Район „В.“, за извършване основен ремонт на съществуваща корекция на участък от река Б., като за изпълнение на посочените в количествено-стойностната сметка услуги цената е 509 867, 08 лв. (без ДДС); договор между СО –Район „В.“ и „Чистота Искър“ ЕООД за СМР на река Б., сключен на 08.12.2017 г.; от „Чистота Искър“, във връзка с последваща реализация на материалите са представени още Договор за главен изпълнител, от 15.02.2018 г., сключен между „Емтея пропърти груп ООД - възложител и „Чистота Искър“ ЕООД, за строителни работи, съгласно количествено-стойностна сметка и линеен график на обект „жилищна сграда в местността „Г. глава“ – С.“; представени са фактури за извършени услуги по договора и протоколи за установяване на извършени СМР; от „Май Сторидж“ ЕООД, чрез доставка от куриерска фирма (забележка: факт, отбелязан в РД – л. 365 от делото, но не отчетен в Решение № 1106/23.07.2021 г.) са представени документи: копия на фактури, издадени на „Чистота Искър“ ЕООД; складови разписки и ППП за продажба на стоките; аналитичен регистър на осчетоводяванията, свързани с продажбите, фактури от предходен доставчик; договор от 01.10.2018 г. за изработка на 100 бр. капаци от поцинкована ламарина, на стойност 5 100 лв. (без ДДС), със срок за цялостно завършване 14 дни от датата на сключване; декларирано е, че транспортът е извършен от фирмата - купувач, като само по една от сделките „Май сторидж“ ЕООД е извършило транспортна услуга с камион под наем, м. М. 8.163, рег. [рег.номер на МПС] ; представени са оборотна ведомост за 2018 г. и ведомости за заплати за м.10 и м.11.2018 г.; приходите по процесните фактури са намерили счетоводно отражение при доставчика по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по

кредита на счетоводна сметка 702 "Приходи от продажба на стоки"; начисленият и отразеният във фактурите ДДС е намерил счетоводно отражение по кредита на сметка 4532 "Начислен ДДС от продажби"; фактурите са вписани в дневниците за продажби на доставчика и в СД по ЗДДС, в периода на издаването им, с получател „Чистота Искър“ ЕАД; за полученото плащане по банков път в счетоводството на доставчика са съставени счетоводни кореспонденции Дебит сметка 503 "Разплащателна сметка в лева"/ кредит сметка 411 "Клиенти".

3. „Билдинг строй комерс-СС“ ЕООД – две фактури с предмет „материали и услуги“. От това дружество не са представени изисканите документи, а справката показала, че: фактурите не са отразени в дневниците за продажби, като доставки към ревизираното лице; дружеството не е разполагало с активи, кадрови ресурс и обект за осъществяване на дейността; извършената му ревизия по ЗДДС, за периода от 21.09.2017 г., до 31.01.2019 г. установила задължения в особено големи размери. Ревизираното дружество е представило: двете фактури, заявки за закупуване на материали, приемо-предавателни протоколи, искания за отпускане на материални ценности, банкови бордера и/или касови бонове и справка за счетоводна операция, касаещи доставки на метли с дръжки и гребла за сняг, изработка на улични кошчета. Според заключението на вещото лице: всички закупени материали са осчетоводени при жалбоподателя като текущ разход за основната дейност, по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебит на сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“; закупените гребла за сняг и метли с дръжки са използвани при дейности по лятно и зимно почистване на улици и места за обществено ползване, в районите „К. село“, „К. поляна“ и „Л.“ – дейности, включени в обхвата на договор № СОА15-РД-55-532/25.08.2015 г. със Столична община.

4. „Сити лан трейд 1“ ЕООД – една фактура, № [ЕГН]/04.02.2019 г. с предмет „материали“. По време на процесната ревизия дружеството не е открито и не е представило изисканите документи. Взети са предвид представени „в хода на друго производство частично документи и писмени обяснения“, описани в РД (л. 373 от делото). Ревизираното дружество е представило: копие на фактурата с предмет „изработка на улични кошчета от поцинкована ламарина...“, заявка за закупуване на материали, приемо-предавателни протоколи, искане за отпускане на материални ценности, банкови бордера и/или касови бонове и справка за счетоводна операция. Констатирано е от ревизиращите органи по приходите, че дружеството, от чието име са издадени фактурите не е имало материални активи, кадрови ресурс и обект за осъществяване на дейността; отразило е в дневниците си за покупки фактури от дружества с рисков профил. Според вещото лице: доставката е отразена в счетоводството на „Софекострой“ ЕАД („Чистота Искър“ ЕАД) като текущ разход за основната дейност, по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебита на сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“; разплащането е по банков път; доставките са във връзка със сключен договор № СОА15-РД-55-532/25.08.2015 г. със Столична община, съгласно който дружеството има задължения да достави и монтира кошчета за битови отпадъци; от доставчика „Сити Лан Трейд 1“ ЕООД са представени: процесната фактура, счетоводна справка, оборотна ведомост за м. 02.2019 г. и писмени обяснения, от които се установява, че прихода по процесната фактура е отразен по кредита на счетоводна сметка 702 "Приходи от продажба на стоки" в м. 02.2019 г.; начисленият и отразеният във фактурите ДДС е намерил счетоводно отражение по кредита на сметка 4532 "Начислен ДДС от продажби";

фактурата е включена в дневника за продажби и в СД по ЗДДС, подадена от „Сити Лан Трейд 1“ ЕООД за м.02.2019 г. с получател „Чистота Искър“ ЕАД.

5. „Стейджбул“ ЕООД – две фактури за монтаж на кофи и изработка на улични кошчета от поцинкована ламарина, използвани във връзка с изпълнение на сключен договор със Столична община, по които ревизираното лице е изпълнител. Дружеството – издател на фактурите не е представило изисканите документи. Констатирано е от ревизиращите, че не е разполагало с активи, кадрови ресурс и обект за осъществяване на дейността. От ревизираното дружество са представени: копия на двете фактури, заявки за закупуване на материали, приемо-предавателен протокол, искания за отпускане на материални ценности, банкови бордера и/или касови бонове и справка за счетоводна операция. Според вещото лице: доставката е отразена в счетоводството на „Софекострой“ ЕАД („Чистота Искър“ ЕАД) като текущ разход за основната дейност, по дебитата на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебитата на сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“; разплащането е по банков път; от „Стейджбул“ ЕООД в хода на ревизията не е представена счетоводна отчетност; по данни от ИС на НАП фактурите са включени в дневника за продажби и в СД по ЗДДС, подадена от „Стейджбул“ ЕООД за м.05.2018 г., с получател „Чистота Искър“ ЕАД; за отчетната 2018 г. „Стейджбул“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация и не е декларирало приходи от стопанска дейност.

6. „Виталпекс 66“ ЕООД – три фактури с предмет „материали“ и „услуги“ – изработване на улични кошчета от поцинкована ламарина и монтаж на кофи, които са използвани от Отдел „Сметосъбиране и сметоизвозване“ за районите „К. село“, „К. поляна“ и „Л.“. От дружеството не са представени изисканите документи. Представени са от ревизираното лице: копия на фактурите, заявки за закупуване на материали, ППП, искания за отпускане на материални ценности, банкови бордера и/или касови бонове и справка за счетоводна операция. Констатирано е, че проверяваното дружество не е разполагало с активи, кадрови ресурси и обект за осъществяване на дейността. След анализ на представените документи е прието, че не са налице доказателства за реалност на доставките. Според вещото лице: всички закупени материали са осчетоводени при жалбоподателя като текущ разход за основната дейност, по дебитата на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебитата на сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“; закупените кошчета са използвани при дейности, включени в обхвата на договор № СОА15-РД-55-532/25.08.2015 г. със Столична община; от „Виталпекс 66“ ЕООД не е представена счетоводна и търговска документация; с РА е констатирано, че издадените фактури са вписани в дневниците за продажби на доставчика и в СД по ЗДДС, в периода на издаването им.

В частта по ЗДДС Съдът приема, че Ревизионен акт № Р-22222519008145-091-001/01.02.2021 г. е законосъобразен и обоснован. Направените обобщаващи изводи, с които е компрометирано упражненото право да се иска приспадане на ДДС се подкрепят от описаните и обсъдени, както с доклада, така и с акта доказателства.

Не е спорно, понеже не се отрича с ревизионния акт и се потвърждава от вещото лице, че: в счетоводството на жалбоподателя материали, описани в спорните фактури са осчетоводени като текущ разход за основната дейност, по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и дебита на сметка 4531 „Начислен ДДС на покупките“. Следва да бъде прието също (понеже не е изрично оспорено от ответника и от издателите на РА), че материалите и услугите са били съответно вложени (използвани) от страна на дружеството – жалбоподател на определени, посочени по – горе обекти и за конкретни дейности. Спорът основно е за това, дали дружествата, от чието име са издадени процесните фактури, са действителните изпълнители на доставките. От страна на оспорващото дружество не бе проведено успешно насрещно доказване за опровергаване на изложените в ревизионния доклад констатации и заключения. Ревизиращите органи са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички, относими за случая факти и обстоятелства, като ясно и недвусмислено са дефинирали извода си за неосъществено данъчно събитие (липса на доставка), обоснован с конкретни факти. Ответникът, в производството по Глава осемнадесета ДОПК, споделяйки изводите на издателите на ревизионния акт, че не е доказано наличието на реални доставки по процесните данъчни фактури е потвърдил акта. Експертното заключение Съдът кредитира, досежно констатациите, основаващи се на налични в делото писмени доказателства, но не го възприема безкритично, по отношение изразите, че определени стоки „са закупени“ (в смисъл на придобити) от съответния издател на фактура, респ. – услугите са извършени от него.

Облагането с ДДС – само на добавената стойност, посредством еднократното му включване в крайната цена по конкретна доставка предполага последващото му приспадане от „получателя“, за което следва да бъдат изпълнени конкретните, положителни материалноправни изисквания, регламентирани с нормите на Глава седма ЗДДС. На установяване и доказване неизменно подлежи фактът, дали реално е била извършена доставка на стока или на услуга. Процесът на изследване реалността на всяка отделна доставка е свързан, както с вида ѝ, така и с наличието на доказателства и обективни признаци, анализът на които да покаже, че е било практически възможно издателят на данъчната фактура да се справи със съответната задача. В тежест на посочения във фактура „получател“, който има претенция да получи начисления ДДС, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка, в условията на пълно насрещно доказване. В тази връзка Съдът счита, че описаните и коментирани по-горе писмени доказателства, необорени от жалбоподателя, подкрепят тезата на ответника за потвърждаване на РА № Р-22222519008145-091-001/01.02.2021 г. в частта по ЗДДС. Споделено от Съда е и мнението на ответника (ревизиращите органи по приходите), че фактурите не отразяват действително осъществени търговски отношения.

От „АДС Рейстудио“ ЕООД не са представени изискваните документи, а

констатациите от ревизионния акт не бяха опровергани. Доказателствената стойност на представени от името на това дружество документи правилно е била игнорирана, след като те не са подписани (заверени) от управителя, а приемо-предавателните протоколи не съдържат имена и подписи на предал/приел стоките. В тази връзка не следва да бъде кредитирана и декларацията от В. С. Т., като управител, че товаренето на стоките е извършено в склада на дружеството, находящ се на адрес [населено място], [улица], като превозното средство е осигурено от клиента, понеже твърденията не са подкрепени с преки и/или с косвени доказателства. Констатацията на вещото лице за надлежно извършено от жалбоподателя осчетоводяване, за отразяването им в съответните дневници за продажби и в СД по ЗДДС, както и за заплащане, не променя извода, че А. Рейстудио“ ЕООД не е доказан автор на доставките.

Същите мотиви са относими и по отношение фактурите от „Май Сторидж“ ЕООД за капаци от поцинкована ламарина, арматурна заготовка използвана за строителни работи на жилищна сграда на [улица],[жк]. Непредставянето на счетоводни документи, изхождащи от счетоводство на „доставчика“ и неопроверганите констатации за липса на човешки ресурси, както и опитът да бъдат заблудени приходните органи, че „Май Сторидж“ ЕООД е ползвало складова база, находяща се в [населено място], на [улица] - несъществуващ адрес са обстоятелства, подкрепящи извод, че това дружество не е изпълнител на доставките. Освен това, в представения договор не са налични подписи на страните, а извършената на „доставчика“ ревизия по ЗДДС за периода от 01.06.2018 г., до 31.12.2018 г. е установила задължения в особено големи размери.

За фактурите, издадени от името на „Билдинг строй комерс-СС“ ЕООД, с предмет „материали и услуги“ категорично е установено и не е опровергано, че: изобщо не са отразени в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС, като доставки към ревизираното лице; дружеството не е разполагало с активи, кадрови ресурс и обект за осъществяване на дейността; извършената му ревизия по ЗДДС, за периода от 21.09.2017 г., до 31.01.2019 г. установила задължения в особено големи размери. Доказателствената стойност на представените от ревизираното дружество приемо-предавателни протоколи е дискредитирана от факта, че не съдържат имена за приел/предал, за заявките за закупуване на материали изхождат от „Чистота Искър“. Осчетоводяването на материалите от страна на жалбоподателя, като текущ разход за основната дейност не отменя задължението на „доставчика“, по чл. 86, ал. 1 ЗДДС, изпълнението на което е елемент от фактическия състав за изискуемост на данъка.

„Сити лан трейд 1“ ЕООД също не е било намерено, което е създавало пречка да бъде проверено счетоводството му. Съобразени са представени „в хода на друго производство частично документи и писмени обяснения“, описани в РД (л. 373 от делото), които също са способствали да бъде констатирано, че



дружеството : не е имало материални активи; не е осчетоводявало разходи за материали и за външни услуги, за заплати, осигурителни вноски.; отразило е в дневниците си за покупки фактури от дружества с рисков профил. Заключение на вещото лице, касаещо фактурата от С. лан трейд 1“ ЕООД не променя основния извод, че това дружество не е извършило доставка по фактурата.

Не бяха опровергани и констатациите, че „Стейджбул“ ЕООД (две фактури за монтаж на кофи и изработка на улични кошчета от поцинкована ламарина, използвани във връзка с изпълнение на сключен договор със Столична община, по които ревизираното лице е изпълнител), което също не е открито на декларирания адрес, не е разполагало с активи, кадрови ресурс и обект за осъществяване на дейността. Представените от страна на ревизираното дружество и описани по – горе документи не установяват и не доказват, че именно „Стейджбул“ ЕООД е извършило доставки по фактурите. Заключение на вещото лице също не доказва това.

Същите мотиви са относими изцяло и по отношение фактурите от „Виталпекс 66“ ЕООД – три фактури с предмет „материали“ и „услуги“ – изработване на улични кошчета от поцинкована ламарина и монтаж на кофи, които са използвани от Отдел „Сметосъбиране и сметоизвозване“ за районите „К. село“, „К. поляна“ и „Л.“. Това дружество също се оказало липсващо. От дружеството не са представени изисканите документи. Представените от ревизираното лице документи не опровергават извода, че „Виталпекс 66“ ЕООД не е изпълнител на документираните с фактурите услуги, понеже: не е разполагало с човешки ресурси, а декларираните покупки от доставчици с „риск профил“ го определят също като рисков, по отношение ДДС; не е декларирало налични материални активи, вкл. помещение, машини, съоръжения, спомагащи да изработи кошчета от поцинкована ламарина, прахово боядисани. Представените от страна на ревизираното дружество и описани по – горе документи не установяват и не доказват, че именно „Виталпекс 66“ ЕООД е извършило доставки по фактурите. Заключение на вещото лице също не доказва това.

За всички, изброени по – горе дружества, издали процесните спорни фактури е установено, че непосредствено или в кратък срок след издаването им са били деерегистрирани по ЗДДС, на основание чл. 176 с.з., по инициатива на органи по приходите и като мярка срещу измами с ДДС. Обобщението на вещото лице (отговор на въпрос № 9) е, че: „процесните доставки са отразени в счетоводствата на „Адс Рейстудио“ ЕООД, „Май Сторидж“ ЕООД и „Сити Лан Трейд 1“ ЕООД, и за същите е начислен ДДС, по реда на чл.86 от ЗДДС; за „Билдинг Строй Комерс - СС“ ЕООД , „Стейджбул“ ЕООД и „Виталпекс 66“ ЕООД не са налице данни за счетоводна отчетност. Използваната от дружеството Интегрирана система за управление, за която твърди юрисконсултът- пълномощник на жалбоподателя не представлява косвено доказателство и не гарантира, че процесните спорни фактури, по които е

упражнено право на данъчен кредит документират действително извършени доставки от страна на издателите на тези фактури. Представените заявки за закупуване на материали, с подписи на главния счетоводител и на управителя на „Чистота искър“ ЕАД представляват вътрешни, разходооправдателни документи, които обаче не съдържат данни за конкретен доставчик, към който да е насочено изпълнението на заявката. Към повечето от фактурите, описани по – горе не са представени договори, оферти, кореспонденция, касаеща конкретните доставки. Представените приемо-предавателни протоколи, за които се каза, че не съдържат данни за подписалите ги лица не притежават доказателствената сила да опровергаят констатациите за липса на обявени данни за наети работници, за материална обезпеченост и за реално извършвана икономическа дейност през процесните периоди. Не са представени и доказателства, че „доставчиците“ са разполагали с необходимите материали от съответния вид и в необходимото количество, за да изработят, напр. кофи за боклук и капаци, арматурни заготовки, дъски, греди и др. Не са представени и доказателства за начина на доставяне на стоките, вкл. за чия сметка е организиран превозът на материалите. Необорена е и констатацията за липса на данни „доставчиците“ да са ползвали обекти, необходими за съхраняването и изработването на фактурираните стоки. Приетото заключение на съдебно-счетоводната експертиза се основава на проверки на наличните по делото писмени доказателства, включително от счетоводствата на „доставчиците“, както и на счетоводните записвания в счетоводството на ревизираното лице. Експертното заключение като цяло не сочи на еднозначен извод, че процесните доставки на стоки и на услуги са извършени именно от дружествата, от чието име са издадени фактурите. Както правилно сочи в писмената си защита пълномощникът на ответника: „редовното счетоводно отразяване на доставка на стока при доставчика може да бъде установено, единствено чрез съпоставяне на счетоводните записвания по сметки от гр. 30, гр. 40, гр. 45, гр. 50 и гр. 70; от кореспонденциите между с/ка 304 „Стоки“, с/ка 401 „Доставчици“, с/ки гр. 50 може да се установи заприходяване на стоките от предходни доставчици на прекия доставчик, а от салдото по с/ка 304, при положение, че същата се води аналитично, да се установи наличността на видовете стоки към датата на издаване на фактурата; от кореспонденцията на с/ка 304 „Стоки“ със с/ка702 „Приходи от продажба на стоки“, може да се установи осчетоводяването на процесната доставка, съответно отчитането на прихода от нея“.

Според т. 1 от диспозитива на решението по дело № С-18/13 („М. пен“), Директивата за ДДС *„не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга*

не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на **измама** и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама...“.

#### По ЗКПО.

С ГДД за 2018 г. дружеството е декларирало: приходи - 22 717 618,86 лв., разходи - 22 683 717,84 лв., счетоводна печалба - 33 901,02 лв., данъчна печалба, след преобразуване - 206 548,39 лв., дължим корпоративен данък - 20 654,84 лв., направени авансови вноски за годината - 41 570,00 лв. и надвнесен корпоративен данък 20 915,16 лв. Прегледът на първичните и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, записванията по счетоводните сметки за отчетната 2018 г. показал, че дружеството е осчетоводило като текущи разходи фактурирани стоки и услуги от доставчици: „АДС Рейстудио“ ЕООД, „Стейджбул“ ЕООД, „Билдинг строй комерс-СС“ ЕООД, „Виталпекс 66“ ЕООД и „Май сторидж“ ЕООД, документирани с фактури, посочени на стр.стр. 19-22 от РД (л.л. 331-334 от делото) и разгледани по – горе в настоящото съдебно решение, в частта по ЗДДС. Разходите са осчетоводени в сч. сметка 602 „Разходи за външни услуги“ и сметка 601 „Разходи за материали“. Въз основа на събраните доказателства и проверена информация ревизиращите органи приели, че издателите на данъчните фактури „не притежават необходимия кадрови и материален ресурс за извършване на фактурираните доставки“, поради което „не са на лице реално извършени доставки“. На това основание и предвид чл. 23, ал. 2, т. 1, вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 и чл. 26, т. 2, чл. 10, ал. 1 ЗКПО финансовият резултат на дружеството за 2018 г е увеличен с отчетените разходи за материали и услуги, в общ размер 65 851, 49 лв., в резултат на което е определен корпоративен данък 27 239, 99 лв. След приспадане на внесените 41 570 лв. авансови вноски е определен надвнесен данък 14 330, 01 лв. В подадената ГДД дружеството не е декларирало възстановяване на надвнесения корпоративен данък, по реда на Раздел I, Глава шестнадесета ДОПК. Констатирано е, че надвнесеният корпоративен данък по ГДД в размер на 20 915,16 лв. е послужил за погасяване на данъчни задължения, по реда на чл. 169, ал. 4 ДОПК. В резултат на това е определен за 2018 г. корпоративен данък за внасяне, в размер на 6 585, 15 лв. На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК са начислени лихви, в размер на 1 231,16 лв.

Предвид мотивите по ЗДДС и с оглед на това, че процесите данъчни фактури не отразяват вярно описаните в тях стопански операции, осчетоводяването на разходи противоречи на изискването за документална обосновааност на стопанските операции, по смисъла на чл. 10, ал. 1 ЗКПО. В този случай е

приложима разпоредбата на чл. 26, ал. 2 ЗКПО и финансовият резултат правилно е бил преобразуван в увеличение, със сумата на непризнатите разходи по фактурите.

ОТНОСНО задълженията за вноски във Фонд „Пенсии“ и Фонд ДЗПО-ППФ.

С ревизията е установено, че при осъществяване на дейността си дружеството е използвало МПС с товароподемност 12 и повече тона, със следните регистрационни номер: С., С., С.; С., С., С., С., С., С., С., С., С., С., С., С., С.; С., С., С., С., С. и С.. Констатирано е от пътните листове, че: транспортните средства са управлявани от шофьори, назначени с трудови договори, за които с ревизионния акт е прието, че тези шофьори за извършвали труд втора категория труд, предвид разпоредбите на чл. 2, т. 25 от Наредбата за категоризиране труда при пенсиониране. Въз основа на тази констатация е прието, че за шофьорите, управлявали МПС над 12 тона не са удържани вноски за Фонд ДЗПО-ППФ в размер на общо 135 909, 65 лв., като допълнително са доначислени вноски за Фонд „Пенсии“, в размер на 58 221, 70 лв. За несвоевременно внасяне на дължимите вноски, на основание чл. 113 КСО и чл. 175 ДОПК са начислени лихви, съответно в размер на 54 966, 14 лв. и 23 532, 87 лв. Данните за работниците, за които е прието да са извършвали труд втора категория се съдържат в РД (л.л.46-524 от делото).

Съдът преценява ревизионния акт в тази част, относно допълнително начислени вноски за Фонд „Пенсии“ – 58 221, 70 лева и лихви, в общ размер на 78 499 лева, като незаконосъобразен и необоснован.

Нормата на чл. 9, ал. 34 от „Инструкция № 13/31.10.2000 г. за прилагане на Наредбата за категоризиране на труда при пенсиониране“ пояснява, че чл. 2, т. 25 от Наредбата има предвид *„шофьорите на товарни автомобили с техническа възможност за превоз на товари (товароносимост) с маса 12 и повече тона, независимо от конструкцията на автомобила, пригодена съобразно начина за използване и вида на пренасяния товар: цистерни; автокранове; бетонови разтвори; превоз на цимент, брашно, прахообразни материали; сондажна апаратура; автостълби; автолаборатории; автороботилници и др. Шофьорите на влекачи на ремаркета и полуремаркета с обща сборна товароподемност 12 и повече тона. Техническата характеристика на автомобилите е определена в техническата документация от производителя“*. От своя страна разпоредбата на чл. 4, ал. 2 от Инструкцията поставя условието, че *„осигурителният стаж на лица, сключили трудов договор за повече от една длъжност, се зачита от по-благоприятната категория труд, ако работят не по-малко от половината от законоустановеното дневно работно време при условията на тази категория, като размерът на осигурителната вноска се определя съобразно тази категория труд“*. Според Съда, именно тази хипотеза е релевантна за процесния случай. Тежестта да установи и докаже, че шофьорите, назначени от дружеството са управлявали товарни автомобили с техническа възможност за превоз на товари (товароносимост) с маса 12 и повече тона „не по-малко от

половината от законоустановеното дневно работно време“, т.е. - в условията на втора категория труд, е върху ревизиращите органи по приходите, на основание чл. 37, ал. 1 ДОПК. Това задължение е свързано и със задължението за обективно, пълно и всестранно изясняване на фактическите обстоятелства, послужили за облагането с данъци и осигурителни вноски, т.е. – за обосноваване на ревизионния акт, по аргумент от чл. 160, ал. 2 ДОПК. Тезата за обвърнатата доказателствена тежест, застъпена от ответника, не се споделя от Съда. Според решението на ответника, дружеството – жалбоподател е дължало да ангажира доказателства за това, „кои лица са с НКПД-8332 2005 и 8332 2008 и са управлявали МПС с товароподемност 12 и повече тона“. В случая не се касае за ревизия при особен случай, поради което правилото на чл. 123, ал. 1 ДОПК не е приложимо.

Според заключението на вещото лице по въпрос № 12, *„не може да бъде установено с точност, колко пъти месечно са управлявали тези товарни автомобили и дали това е половината или повече от законоустановеното работно време“*. С оглед мотивите на РА и на доклада, както и предвид експертното заключение следва да бъде прието за недоказано по несъмнен начин от страна на ответника, че при осъществяване дейността си ревизираното дружество е използвало 23 товарни автомобили с товароподемност 12 и повече тона, като шофьорите, които са ги управлявали са полагали труд втора категория (чл. 2, т. 25 НКТП), при изпълнение на условието по чл. 4, ал. 2 от Инструкцията. Незаконосъобразността на РА в частта, относно допълнително начислени вноски за Фонд „Пенсии“ обуславя незаконосъобразност и необосноваване на акта, и в частта относно определеното задължение за вноски, за допълнително, задължително пенсионно осигуряване – професионален пенсионен фонд (ДЗПО – ППФ), в размер на 135 909, 65 лева. Това е така, защото разпоредбата на чл. 127, ал. 2 КСО поставя задължение за осигуряване и в професионален пенсионен фонд за лицата, работещи при условията на първа и втора категория труд, които са осигурени във фонд „Пенсии“ на държавното обществено осигуряване, но за въпросните шофьори се прие за недоказано да са работили в условията на втора категория.

ОТНОСНО задълженията за здравни вноски и за УПФ, съответно: за ЗЗО, м. 01.2018 г. – 2, 90 лева; ППФ – 2, 94 лева и лихви, в общ размер на 1, 74 лева.

Ревизионният акт в тази част е правилен и обосноваван.

Осигуряването на работниците и служителите, наети на работа за повече от пет работни дни или 40 часа, през един календарен месец, независимо от характера на работата, от начина на заплащането и от източника на финансиране се провежда на основание чл. 4, ал. 1, т. 1 КСО задължително, за общо заболяване и майчинство, инвалидност поради общо заболяване, старост и смърт, трудова злополука и професионална болест и безработица. Лицата, родени след 31 декември 1959 г. задължително се осигуряват за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд, когато са осигурени при условията и по реда на част първа КСО (чл. 127, ал. 1). На основание чл. 40, ал. 1, т. 1, вр. чл. 33 от

Закона за здравното осигуряване, за работниците и служителите здравноосигурителни вноски се дължат върху дохода, върху който се внасят вноски за държавното обществено осигуряване, определен съгласно [КСО](#). Поради това, че дружеството не е внесло в пълен размер декларираните здравни вноски за м. 10.2015 г. и м. 01.2018 г., и вноски за УПФ, за м. 12.2016 г. и м. 01.2018 г., законосъобразно са определени с РА за довносяне здравни вноски, в размер на 2,90 лв. и вноски за УПФ - 2,94 лв. За невнесените в срок вноски, съответно по реда на чл. 107 ЗЗО и чл. 113 КСО, вр. чл. 175 от ДОПК се дължат лихви, в общ размер на 1, 74 лв.

В заключение: Ревизионен акт № Р-22222519008145-091-001/01.02.2021 г. в оспорените и потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. с Решение № 1106/23.07.2021 г. части е издаден от материално компетентни органи по приходите; в частите по ЗДДС (за 19 196, 28 лева ДДС и лихви – 23 532, 87 лева) и по ЗКПО (6 585, 15 лева и лихви – 1 231, 16 лева) актът е материално и процесуално законосъобразен и обоснован; ревизионният акт е неправилен и необоснован, в частите, относно допълнително начислени задължения за вноски, за Фонд „Пенсии“ – 58 221, 70 лева и лихви, в общ размер на 78 499 лева и в частта относно определените задължения за вноски, за допълнително, задължително пенсионно осигуряване – професионален пенсионен фонд (ДЗПО – ППФ), в размер на 135 909, 65 лева. Жалбата е частично основателна, поради което основателни, съразмерно на уважената/отхвърлена част се явяват и взаимните претенции на страните, за юрисконсултско възнаграждение. Материалният интерес на жалбоподателя, предвид предмета на оспорване е общо 323 180, 35 (виж Решение № 1106/23.07.2021 г. – стр. 2). Ревизионният акт подлежи на отмяна за сумата от общо 272 630, 35 лева. За останалата част - 50 550 лева жалбата се явява неоснователна. Дружеството – жалбоподател е заплатило: 50 лева държавна такса за образуване на делото; 1 400 лева депозит за вещо лице.

Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо и изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, съобразно уважената/отхвърлена част от жалбата определя юрисконсултските възнаграждения, както следва: ответникът дължи да заплати на дружеството – жалбоподател юрисконсултско възнаграждение и разноските за водене на делото, съразмерно на уважената част от жалбата, в размер на общо 1 222, 35 лева; дружеството – жалбоподател дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, в размер на 226 лева, съразмерно отхвърлената част от жалбата

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. първо и изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата от „СОФЕКОСТРОЙ“ ЕАД, вх. № 31200/14.09.2021 г.

Ревизионен акт № Р-22222519008145-091-001/01.02.2021 г., издаден от органи по приходите, при ТД на НАП – С. и потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. с Решение № 1106/23.07.2021 г., В ЧАСТИТЕ, относно допълнително начислени задължения за вноски, за Фонд „Пенсии“ – 58 221, 70 лева и лихви - 78 499 лева И В ЧАСТТА, относно определените задължения за вноски, за допълнително, задължително пенсионно осигуряване – професионален пенсионен фонд (ДЗПО – ППФ), в размер на 135 909, 65 лева.

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата от „СОФЕКОСТРОЙ“ ЕАД, вх. № 31200/14.09.2021 г., против Ревизионен акт № Р-22002220007263-091-001/09.07.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., издаден от органи по приходите, при ТД на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. с Решение № 1106/23.07.2021 г., В ЧАСТИТЕ по ЗДДС (за 19 196, 28 лева ДДС и лихви – 23 532, 87 лева) и по ЗКПО (6 585, 15 лева и лихви – 1 231, 16 лева).

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да възстанови/заплати на „СОФЕКОСТРОЙ“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] разноските за водене на делото и юрисконсултско възнаграждение, в общ размер на 1 222, 35 лв. (хиляда, и двеста и двадесет и два лева, и 35 ст.), съразмерно на уважената част от жалбата.

**ОСЪЖДА** СОФЕКОСТРОЙ“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 226 лв. ( двеста и двадесет, и шест лева), съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**