

РЕШЕНИЕ

№ 29432

гр. София, 22.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 86 състав, в
публично заседание на 09.07.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златил Чолаков

при участието на секретаря Десислава Лазарова, като разгледа дело номер **10936** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на "Б-БЕТРОЙЕР" ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], ул. 519-та № 25, чрез управителя А. А. Я., срещу РА с № Р – 22220423004859-091-001 / 06.12.2024 г., потвърден с Решение № 761 от 08.07.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с който са установени задължения за осигурителни вноски за осигурители за ДОО, здравни вноски, вноски в УПФ, данък върху доходите от трудови и приравнени правоотношения за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г. и корпоративен данък за 2021 г. и лихви върху тях в общ размер на 124 873,56 лв.

В жалбата и в с.з. чрез адв. В. се излагат съображения, че издаденият ревизионен акт е незаконосъобразен и противоречи на разпоредбите на ЗДДФЛ, ЗКПО, КСО и ДОПК. Твърди се, че не е извършен обективен анализ на представените документи, а ревизиращият екип не е предприел необходимите действия, с които да установи обективно фактите, налице била неизяснена фактическа обстановка. Иска се отмяна на РА. Претендират се разноси и се представят доказателства за тяхното извършване.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ – оспорва жалбата като неоснователна. Моли оспорването да бъде отхвърлено и да бъде потвърден ревизионния акт с мотивите, изложени в него и в решението на директора на „ОДОП“. Претендира присъждането на разноси в размер на юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220423004859-020-001/10.08.2023 г., връчена на

01.09.2023 г., изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220423004859-020-002/29.11.2023 г. и ЗИЗВР №Р-22220423004859-020-003/15.01.2024 г., издадени от М. Г. А.-Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощена със Заповед №З-ЦУ-869/03.05.2023 г. и Заповед №З-ЦУ-1659/08.08.2023 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-379/04.05.2023 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Б-БЕТРОЙЕР“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г., за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения, осигурителни вноски за ДОО, ЗОВ и вноски в УПФ за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р- 22220423004859-092-001/30.09.2024 г., съобщен по реда на чл. 32 от ДОПК, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22220423004859-091-001/06.12.2024 г., издаден от М. Г. А.-Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията, и Р. М. Майсторска, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията, връчен на 08.01.2025 г. Установени са допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 49 337,14 лв. Установените с акта задължения за данък по ЗДДФЛ и за осигурителни вноски за ДОО, вноски в УПФ и здравни вноски съответстват на декларираните, но поради невнасяне за част от периодите са определени задължения за внасяне на данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения в размер на 16 331,66 лв., на вноски за ДОО в размер на 18 598,58 лв., на здравни осигуровки - вноски в размер на 7 267,99 лв., на вноски в УПФ в размер на 3 167,28 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 16 002,40 лв. за корпоративен данък, в размер на 4 683,48 лв. за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения, в размер на 5 920,91 лв. за вноски за ДОО, в размер на 2 534,38 лв. за здравни вноски, в размер на 1 029,74 лв. за вноски в УПФ. Така общо установените задължения за внасяне на главници и лихви са в размер на 124 873,56 лв.

Установено е, че основният предмет на дейност на задълженото лице е продажба на услуги на физически лица от Германия, състоящи се в грижи и обслужване на възрастни хора. За извършване на дейността си дружеството е ползвало и услуги от подизпълнители.

С цел събиране на доказателства относими за установяване на задълженията на ревизирането дружество са предприети многобройни процесуални действия, а с Протокол № Р-22220423004859-ППД-001/08.09.2023 г. са присъединени документи от предходно извършена ПУФО на „Б-БЕТРОЙЕР“ ЕООД, приключила с протокол № П-22220422217417-073-001 /10.07.2023 г.

На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са ангажирани обратни ведомости и главна книга за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. и от 01.01.2022 г. до 31.12.2022 г., банкови извлечения за 2021 г. и 2022 г. Извършено е и посещение на място в търговски обект на дружеството в [населено място] за преглед на първични документи, за резултатите от извършения преглед на документация е съставен протокол № 1779548/22.11.2023 г.

Тъй като от ревизираното дружество не са представени в пълен обем изисканите документи, същите са поискани повторно с ИПДПОЗЛ № Р-22220423004859-040-002/13.12.2023 г. По това искане няма получени документи.

Извършени са била насрещни проверки на 38 физически лица, назначени по трудов договор в

ревизираното дружество, както и на следните доставчици – „ЕМ КОМЕРС ИМПОРТ ЕКСПОРТ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „АМ КОМЕРС 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КИКО 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТАДЕЛИ ФИНАНСЕ ЕЛ ТЕ ДЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕЛЕКТРА БГ 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СОФИЯ БГ 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МАТЮ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /подизпълнители/.

Нито един от доставчиците не е открит на адреса за кореспонденция, поради което исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, но отговори и документи не са представени.

От извършените насрещни проверки на 38 лица с действащи трудови договори в „Б-БЕТРОЙЕР“ ЕООД през ревизираните периоди, отговори на връчени искания са представени от 19 от тях. Част от лицата са представили копия на трудовите договори за назначаване на длъжност: „сътрудник социална работа“, „мениджър ключови клиенти“, „търговски агент“, фишове за заплата, банкови документи. Лицата, назначени на длъжност „мениджър ключови клиенти“ са посочили в писмени обяснения, че са извършвали трудовите си задължения от различни градове в България и/или от офис в С. и от вкъщи, като са пътували понякога до Германия и Л.. Назначените лица на длъжност „сътрудник социална работа“ са посочили, че са полагали грижи за възрастни хора в Германия, а в единични случаи в България или без да посочват място. Някои от лицата са посочили точни данни за адрес и име на семействата в Германия, за които са предоставяни услугите и размер на получаваното възнаграждение.

Изпратени са искания за извършване на действия от други контролни органи до Агенция по заетостта и Агенция за качеството на социалните услуги. Получените отговори сочат, че след 01.01.2021 г. не са издавани документи за регистрация на ревизираното дружество, както и на неговите подизпълнители/доставчици като предприятия, осигуряващи временна работа. Агенцията за качество на социалните услуги в своя отговор твърди, че след 01.07.2020 г., дружество, което е доставчик на социална услуга е трябвало да се лицензира по реда на Закона за социалните услуги като до момента не е постъпвало заявление от ревизираното лице за лиценз, което означава, че същото не може да бъде определено като доставчик на социални услуги по смисъла на закона.

Данъчните органи установяват, че ревизираното лице е декларирало неверни данни с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. като за периода от една страна не са отчетени приходи в размер на 11 245, 52 лв., а от друга финансовия резултат за 2021 г. е намален неправомерно с 422 240, 73 лв. с разходи, които ревизиращите не признават, тъй като за тях липсва документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

Ревизиращите приемат, че за "Б-БЕТРОЙЕР" ЕООД, ЕИК[ЕИК] не е налице право на намаляване на финансовия резултат за 2021 г. с тези разходи, тъй като ревизираното дружество и неговите доставчици не представят фактури и други съпътстващи документи, които да индивидуализират извършените услуги и да докажат тяхното реално изпълнение.

В частта за данък върху доходите на ФЛ, данъчните органи са установили, че ревизираното дружество е изплатило трудови възнаграждения на назначени по трудов договор 47 лица за 2021 г. и на 34 лица за 2022 г. като в качеството си на работодател „Б-БЕТРОЙЕР“ ЕООД е следвало да определи, удържи и внесе авансово данък по реда на чл. 42 от ЗДДФЛ. Ревизиращите достигат до този извод след като констатирали липсата на представени документи за извършени разходи при командироване на назначените лица, анализират техните трудови договори /посочено е място на извършване на трудова дейност България/, както и ведомостите за начислени и изплатени заплати, подадените декларации обр. 1 и 6 съгласно Наредба № Н-8 от 29 декември 2005 г. на министъра на финансите. Установено е, че данъкът по чл. 42 от ЗДДФЛ е внесен за периодите от м. 01.2021 г. до м. 05.2022 г. след законоустановения срок, а за останалите периоди от м. 06.2022 г. до м. 12.2022 г. удържаният данък не е внесен. Така с РА в тази част не са извършени корекции

на начисления данък по чл. 42 от ЗДДФЛ, а е определен данък за внасяне за периодите от м. 06.2022 г. до м. 12.2022 г. в размер на 16 331,66 лв., ведно с лихви за забава - от м. 04.2022 г. до м. 12.2022 г. в размер на 4 683,48 лв.

В частта за осигурителни вноски за ДОО, вноски в УПФ и здравни вноски, установения размер на вноските съответства на декларирания, но вследствие на неосъществени плащания към бюджета са определени задължения за внасяне на главници и лихви за забава. С РА в тази част са определени за внасяне вноски за ДОО за периодите от м. 09.2022 г. до м. 12.2022 г. в размер на 18 598,58 лв., а за периодите от м. 04.2022 г. до м. 12.2022 г. са определени дължими лихви за забава в размер на 5 920.91 лв. Също така за УПФ са изчислени дължими за внасяне вноски в размер на 3 167, 28 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 026, 74 лв. Вноските за здравно осигуряване са определени в размер на 7267, 99 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 534, 38 лв.

Решението на ОДОП потвърждава РА като по този начин на дружеството са установени задължения за внасяне в размер на 124 873, 56 лв., от които за данъци и осигуровки в размер на 94 702, 65 лв. и начислени лихви за забава в размер на 30 170, 91 лв.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № Ж-0001-448/01.10.2025 г., подадена до АССГ чрез директора на дирекция „ОДОП“ - С.. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от вещо лице Е. В. Ж., която като заключение сочи, че по сметката на ревизираното дружество през 2021 г. са получени приходи от физически лица, които са осчетоводени по сметка 411 „Клиенти“, но не са осчетоводени по сметка 703 „Приходи от услуги“, а също така за тези приходи липсват издадени първични счетоводни документи. Също така от заключението е видно, че за процесните осчетоводени разходи в голямата си част не са налице никакви първични счетоводни документи, за някои е посочен доставчик и основание, но за други липсват всякакви обяснения и документи на база, на които тези разходи са записани в счетоводството на дружеството.

В хода на съдебното производство от страните не са представени нови писмени доказателства. Във връзка с наведени твърдения от страна на процесуалния представител на жалбоподателя, че е извършено претърсване и изземване на документи на 16.07.2024 г., част от които биха могли да са непредставените пред данъчните органи първични счетоводни документи, съдът опита да се снабди с техни копия. Първоначално чрез ДАНС, откъдето е получена информация, че в Агенцията не са налични материали, касаещи „Б-БЕТРОЙЕР“ ЕООД. Впоследствие чрез издаване на съдебно удостоверение на вещото лице, а след това и чрез съдействие от Софийска градска прокуратура. Като резултат става ясно, че копия от иззетите документи не са налични в България, нито в СГП, нито в НСлС, като липсва детайлен опис какви точно документи са се съдържали и за какъв период се отнасят, подобна информация не е предоставена и от жалбоподателя.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният РА е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и

ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-22220423004859-020-001/10.08.2023 г., ревизията на жалбоподателя е възложена от М. Г. А.-Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., на която са възложени функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК съгласно Заповед №З-ЦУ-869/03.05.2023 г., Заповед № З-ЦУ-1659/08.08.2023 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-379/04.05.2023 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 53 и сл.). С оглед постановяване на ТР № 3/26.06.2025 г. по т.д. № 2/2024 г. на ОСС на ВАС I и II колегия се приема, че 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 от ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите, въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. РА е издаден от органа, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Р. М. Майсторска, т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка на електронен носител са приложени и доказателства за валидност на квалифицирания електронен подпис на длъжностните лица /л. 140/.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да компрометират законосъобразността на РА. В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия с оглед обективното и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на задълженията по ЗДДС.

Жалбоподателят е надлежно уведомен за ЗВР, както и за изменящите ги такива. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизираният субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизията, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията. Не е подадено възражение срещу ревизионния доклад, което да бъде обсъдено в РА.

По материалната законосъобразност на РА:

В частта за корпоративен данък за 2021 г.:

Основният спорен въпрос по делото е дали са документално надлежно отчетени приходите от продажба на стоки и услуги в размер на 11 539, 50 лв. чрез издаването на изискуемите по закон документи от ревизираното лице, както и дали осчетоводените разходи в размер на 422 240, 73 лв. са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО?

Принципът на начисляването, регламентиран в чл. 26, ал. 1, т. 4 от ЗСч, изисква ефектите от сделки и други събития да се признават в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти, и да се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Според чл. 24, ал. 1 от ЗСч финансовите отчети трябва да представят вярно и честно имущественоо и финансовото

състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал. Съгласно т. 2 от счетоводен стандарт /СС/ 18 "Приходи", приходът е брутният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал отделно от увеличението, свързани с вноските на собствениците. В т. 5. 1. от СС 18 "Приходи" е предвидено приходът да се признава, когато: е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката; сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени. Съгласно буква Г, т. 2 от Приложението към СС 18 приходът се признава при изтичане на давностния срок или при наличие на други основания за отписване на задълженията.

На осн. чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели.

Във връзка с горното от страна на жалбоподателя не са наведени възражения – нито с жалбата, нито в хода на съдебното производство.

Съдът приема, че ревизиращите органи правилно са увеличили счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество за 2021 г. със сумата от 11245, 52 лв. Това е така, тъй като, нито в хода на административното производство, нито пред съда бяха представени издадени фактури за продажби на клиенти: Doris Sperling /26.05.2021 г. - 3 442,26 лв.; 22.06.2021 г. - 3 432,00 лв./, Albina T. /31.05.2021 г. - 1 095,26 лв.; 30.06.2021 г. - 1 092,00 лв.; 30.07.2021 г. — 1 092,00 лв./, Ida Wulle /05.07.2021 г. - 1 092,00 лв./. С жалбата „Б-БЕТРОЙЕР“ ЕООД представя 3 фактури, но те са за различни периоди и различни суми, съответно не следва да се отнасят към процесните плащания, получени от горепосочените физическите лица за отразените дати.

В същото време при преглед на наличните по делото документи се установява, че сумата от 11 245, 52 лв. е постъпила по банковата сметка на дружеството и е отразена счетоводно по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и кредита на сметка 412 „Клиенти по аванси“, но липсва като отразен приход по сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“. Идентични са изводите и на вещното лице, което при анализ на операциите по банковата сметка на дружеството и счетоводството му, стига до заключението, че физическите лица, посочени по-горе са превели тези суми с основание на преводите – фактура/грижа, но липсва осчетоводяване на същите по сметка 703. Този факт, заедно с липсата на представени договори, от които се установява, че сумите са аванси за услуги, които към края на периода не са изпълнени или други доказателства за бъдещи доставки води до извода, че сметка 412 е използвана, за да не се отчете приход.

Правилни са изводите на данъчните органи в частта, в която установяват недекларирани приходи в размер на 293, 98 лв. на база отчетените фискални обороти и осчетоводеното. Възражения и доводи в тази част на РА не се излагат и в жалбата. Видно от оборота на регистрирания от дружеството ЕКАФП реализираните приходи са в размер на 153 033, 59 лева данъчна основа и ДДС – 30 606, 72 лв. При преглед на аналитичните регистри настоящият съдебен състав установява разминавания в 293, 98 лева, които не са осчетоводени в сметка 702 или в сметка 703, съответно същите се явяват недекларирани приходи от продажби и данъчния финансов резултат трябва да се коригира с тази сума.

Съгласно чл. 3, ал. 3 ЗСч, предприятията осъществяват текущо счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, при спазване на изискванията за съставяне на документи. В чл. 6 от същия закон са определени изискванията, на които следва

да отговарят първичните счетоводни документи – необходими реквизити, форма. В алинеи 4 и 5 от тази разпоредба е посочено, че документална обоснованост е налице, когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 и 3, но за нея има документи, които я удостоверяват и че освен в случаите по ал. 5 документална обоснованост е налице и когато първичният счетоводен документ е издаден от лице, което не е предприятие по смисъла на този закон, и в документа липсва част от изискуемата информация по ал. 1, когато този документ отразява вярно документираната стопанска операция.

Данъчното третиране по реда на ЗКПО е пряко свързано с прилагане на счетоводното законодателство. Изложеното по-горе в ЗСч намира проявление в нормата на чл. 10, ал. 1 ЗКПО, според която счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Отсъствието на такава обоснованост е предпоставка декларирания разход да не бъде признат за данъчни цели – чл. 26, т. 2 ЗКПО.

Принципно получаването, заприходяването, изписването и влагането на стоки и услуги се доказва освен с наличието на първичен или вторичен счетоводен документ, и чрез надлежно заведена счетоводна документация, позволяваща проследимост и съпоставимост на направените разходи с отчетените от предприятието приходи.

От изложеното се следва извод, че задълженото лице носи доказателствената тежест за установяване на изложените обстоятелства, тъй като при успешното им доказване за него възникват благоприятни последици – декларираният разход ще бъде признат за данъчни цели с произтичащите от това последици. Обратното – недоказването на същите ще има за последица това, че въпросният разход няма да бъде признат за данъчни цели.

С оглед горното и във връзка с разпределената доказателствена тежест от съда в определението за насрочване от 27.10.2025 г. "Б-БЕТРОЙЕР" ЕООД, ЕИК[ЕИК] следваше да докаже наличието на документално обосновани разходи, чрез първични и вторични счетоводни документи и обяснения. Жалбоподателят, чрез своя процесуален представител не успя да извърши това доказване пред текущата съдебна инстанция, тъй като основната му защитна теза е свързана с извършеното претърсване и изземване на документи, обективизирано с протокол от 16.07.2024 г. на служители от Национална следствена служба / л. 244/. Видно от същия на посочената дата са иззети документи, част от които биха могли да са свързани с дейността на „Б-Бетройер“ ООД, според приложен опис. Документите са иззети от адрес, намирайки се в [населено място], собственост на две физически лица, едното, от които Б. Х. се явява бивш управител на ревизираното дружество.

Противно на доводите, изложени от жалбоподателя, съдът приема, че същият е имал достатъчно възможности в хода на ревизията да представи исканите документи и да докаже, че осчетоводените разходи са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. Това е така, тъй като процесната ревизия започва с издаването и връчването на ЗВР още на 01.09.2023 г. В нейния ход оригиналите на всички първични документи за покупки и продажби са изискани от задълженото лице на 11.09.2023 г. с ИПДПОЗЛ, но в отговор същите не са представени. Впоследствие отново с ИПДПОЗЛ № Р-22220423004859-040-002/13.12.2023 г. конкретно са изискани копия на фактурите за покупки на услуги от доставчиците: „ЕМ КОМЕРС ИМПОРТ ЕКСПОРТ“ ЕООД ЕИК[ЕИК], „АМ КОМЕРС 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КИКО 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ГАДЕЛИ ФИНАНСЕ ЕЛ ТЕ ДЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕЛЕКТРА БГ 2020“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ЕТ „АЛТЕНПФЛЕГЕ – ЕЛИ ПАЛАКАРЧЕВА“ „СОФИЯ БГ 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МАТЮ 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и всички придружаващи доставките на услуги документи и писмени обяснения за същите. Но такива не са представени в хода на ревизията. Осъществени са и две посещения от страна на

ревизиращия екип в офис на дружеството, протоколирани с Протокол № 1779548 от дата 22.11.2023 г. и Протокол № 1872667 от дата 09.05.2024 г., при тези посещения доказателства за извършените сделки с доставчиците не са представени, до степен, в която да докажат тяхната документална обоснованост. Видно от описаното в РД, раздел II процесуални действия, всички те са извършени и приключили преди датата на реализираното изземване на документация – 16.07.2024 г. Следователно настоящият съдебен състав приема, че ревизираното дружество е имало възможност да предостави изискваните писмени документи, които да докажат осъществяването на декларирания разход, но не го е сторил. Нещо повече, дружеството е можело да подаде възражение срещу РД, който е издаден на 30.09.2024 г., дата на която вече са били иззети документите, но и това не е сторено. Вместо това представител на дружеството не е открит като РД е връчен по реда на чл. 32 от ДОПК, след което производството е приключило с издаването на РА. С подадената жалба на 15.01.2025 г. по административен ред срещу процесния РА отново не се сочат доводи във връзка с претърсването. Едва с началото на съдебното производство от жалбоподателя е представен с жалбата протокол като по този начин същият цели да черпи облаги от собственото си неправомерно поведение в хода на проведената ревизия.

Документи и обяснения също така не са ангажирани от нито един от доставчиците на услугите, които са отчетени като разходи. Индиция, че ревизираното дружество осчетоводява като разходи услуги, за които не разполага с необходимите счетоводни документи е и извършената ревизия за корпоративен данък за период от 2017 – 2020 г. Същата приключва с ревизионен акт, който е потвърден и влязъл в сила с Решение № 12467 от 19.11.2024 г. на ВАС. Като видно от служебно извършена справка с РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък при корекция на финансовите резултати на дружеството на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с непризнати разходи, които не са документално обосновани. При тази предходна ревизия не са признати разходи, осъществени от подизпълнители, които са идентични с част от доставчиците в текущата ревизия, предмет на съдебното производство. И в ревизията, приключила с РА № Р-22002222004696-091/07.2023 г. и в настоящата „Б-Бетройер“ ЕООД / ООД преди / декларира по-нисък финансов резултат на база документално необосновани разходи от доставчиците – „МАТЮ 2018“ ЕООД, „СОФИЯ БГ 555“ ЕООД и „ЕЛЕКТРА БГ 2020“ ЕООД.

За този вид търговски правоотношения с участието на подизпълнители установяването на факта, че предметът на доставката е предаден от доставчика на получателя, е съществено условие за доказване на реалното изпълнение на доставката. Индивидуализацията на предмета на сделката се осъществява чрез изпълнение на задължението на продавача или доставчика да прехвърли собствеността върху съответната стока или услуга съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД. При липса на такова предаване не настъпва прехвърляне на собствеността, поради което не може да се приеме, че продавачът е изпълнил дължимата по договора престация. Именно взаимното изпълнение на насрещните задължения на страните представлява реализиране на договорената сделка и на доставката по смисъла на закона. Поради това доказването на предаването на предмета на доставката е задължителен елемент за приемането, че е осъществена облагаема доставка по чл. 12 във връзка с чл. 9 от ЗДДС. При оспорване на реалността на доставките с ревизионен акт тежестта да установи фактите, които обосновават претендираните права и са благоприятни за него, принадлежи на жалбоподателя.

При отсъствие на законова разпоредба, която да изисква съставянето на конкретен вид документи като единствено доказателство за осъществяването на релевантните факти, преценката относно действителното извършване на доставката следва да се извърши чрез цялостен анализ на всички събрани по делото доказателства. В по-голямата си част тези доказателства представляват частни документи, характерни за търговския оборот, тъй като само ограничен кръг от релевантните

факти могат да бъдат удостоверени с официални документи по смисъла на чл. 179 от ГПК във връзка с § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, които се ползват с обвързваща доказателствена сила пред съда. При изготвянето на счетоводните и търговските документи стопанските субекти са длъжни да спазват изискванията на Закона за счетоводството, както и подзаконовите нормативни актове, издадени въз основа на него или във връзка с неговото прилагане.

Следователно за да се признаят като разход процесните доставки на услуги и същите да доведат до намаление на счетоводния финансов резултат за 2021 г., то те трябва да са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, но наличието на първични счетоводни документи не е единственото изискуемо условие и не означава автоматично признаване на услугите за извършени от подизпълнителите. Освен това, за да се приеме, че доставките, удостоверени с фактури, са реално извършени, следва да бъде доказано фактическото предаване на стоката или предоставянето на услугата от доставчика на получателя. За установяването на реалността на доставката са ирелевантни обстоятелства като наличието на материално-техническа или кадрова обезпеченост при доставчика, направените от него разходи във връзка с изпълнението, професионалният му опит в съответната област или други сходни фактори. Но в същото време в тежест на ревизираното лице е да докаже чрез обяснения, приемо-предавателни протоколи, описи на услуги, протоколи с дати за извършване, заповеди за командироване и други относими документи, че услугите са действително извършени.

При проведената ревизия, видно от извършените процесуални действия, както и в хода на проведеното съдебно производство от страна на „Б-Бетройер“ ООД не бяха ангажирани доказателства в тази насока. Не са представени обяснения във връзка с получените услуги, какви са те, кога са извършени, кой е приел изпълнението и т.н. От заключението на вещото лице, което съдът изцяло кредитира, също става ясно, че за част от осчетоводените разходи липсва каквото и да е било обяснение. Тоест не се съдържа отбелязване за какъвто и да е вид документ, на базата на който е осчетоводена определената сума като разход. Аналогична е ситуацията и при извършените проверки на изпълнителите на тези, осчетоводени от ревизираното лице, услуги.

При едно нормално развитие на стопанските операции, т.е. ако посочените достъпници действително са извършили фактурираните услуги, то това предполага поне някои от тях да разполагат с регистрации за извършване на социални услуги, фактури, документи за командировки, сертификати, протоколи и прочие. Обратното – отсъствието на такива прави вероятен извода – че въпросните услуги в действителност не са извършени и дори да бъдат открити издадени фактури, то те не биха документирали реално извършени доставки и целта им би била единствено да оправдаят документираните разходи от задълженото лице.

Разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО урежда съдържанието и предпоставките на понятието „документална обоснованост“ за целите на корпоративното подоходно облагане. Съгласно законовата уредба, за да бъде счетоводно отчетен разход признат за данъчни цели като документално обоснован, следва кумулативно да са изпълнени две изисквания. От една страна, необходимо е разходът да бъде удостоверен с първичен счетоводен документ, съставен в съответствие с изискванията на приложимото счетоводно законодателство. От друга страна, този документ следва да отразява вярно и достоверно действително осъществената стопанска операция.

В разглеждания случай тези законови предпоставки не са налице. От една страна задълженото лице не представя никакви първични счетоводни документи за част от осчетоводените разходи. От друга, настоящият съдебен състав счита, че процесните разходи не покриват изискванията на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, тъй като дори при наличието на издадени фактури за стопанските

операции, остава недоказано реалното им извършване между лицата, посочени като страни по съответните фактури. Следователно, дори формално да са налице фактури, без наличието на редица други съпътстващи ги документи, които следва да бъдат налични и при поне някой от доставчиците, същите не удостоверяват действителни стопански събития и не могат да изпълнят функцията си на годно доказателство за възникването на съответните разходи.

Поради изложеното процесните разходи следва да бъдат квалифицирани като документално необосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Като последица от това, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, същите не подлежат на признаване за данъчни цели, което съответства и на направените от данъчните органи изводи в процесния РА.

В тази връзка относими се явяват и разпоредбите на чл. 16 от ЗКПО, третиращи случаите на отклонение от данъчно облагане. По силата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Предвид всичко гореизложено, съдът счита, че правилно с оспорваният РА е коригиран финансовия резултат на ЗЛ за 2021 г. и са установени допълнително задължения по ЗКПО в общ размер на 49 337, 14 лева и лихви в размер на 16 002,40 лева.

В частта за данък по ЗДДФЛ и за осигурителни вноски за ДОО, УПФ и здравно осигуряване:

В хода на ревизията данъчните органи установяват, че ЗЛ е заплащало своите задължения за ДОД, ДОО, УПФ и ЗО през 2021 г. и за част от периодите през 2022 г. В един момент плащанията са преустановени. Така ревизиращите определят задължения за внасяне на декларираните суми – главници, както и лихви за забава. Тези задължения са декларирани, но невнесени и съответно препотвърдени от НАП. Те са в размер на 59 534,02 лв. общо, вкл. начислените по ЗЛДТДПДВ лихви и не са спорни по делото, като жалбоподателя не сочи доводи и доказателства във връзка с тези задължения.

От представените доказателства, част от административната преписка, съдът установява, че са налице сключени трудови договори с 38 физически лица от страна на ЗЛ през ревизираните периоди. Действително е посочено, че място на извършване на труда е територията на Република България. В хода на ревизията, а и в съдебното производство не са представени удостоверения А1, съгласно Регламент (ЕО) № 987/2009, с които да бъде удостоверено, че лицата работят в една държава членка на ЕС, но се осигуряват съгласно законодателството на друга.

Съгласно разпоредбата на чл. 121 от Кодекса на труда, при наличие на производствена или организационна необходимост работодателят разполага с правомощието да командирова работник или служител за изпълнение на трудовите му функции извън мястото, определено като постоянно място на работа. В подобни случаи законодателят е предвидил задължение за работодателя да изплати на командированото лице обезщетение под формата на пътни, дневни и квартирни средства, които имат компенсаторен характер и са предназначени да обезщетят работника или служителя за изпълнението на служебните му задължения извън обичайното място на полагане на труда, съгласно чл. 215 от Кодекса на труда. Наред с договореното брутно трудово възнаграждение, командированите лица имат право да получат посочените плащания при условията и в размерите, определени от Министерския съвет чрез Наредбата за командировките в страната и Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина.

За целите на данъчното признаване на разходите, направени във връзка с предоставянето на услуги извън територията на страната, е необходимо същите да бъдат надлежно документирани в съответствие с изискванията на Наредбата за служебните командировки и специализации в чужбина (НСКСЧ). Легалната дефиниция на понятието „командировка в чужбина“ се съдържа в чл. 2, ал. 1 от Наредбата, съгласно който това представлява изпращане на определени лица за изпълнение на конкретно възложена служебна задача извън пределите на Република България въз основа на разпореждане на компетентния командироваш орган. Редът, предпоставките и кръгът на лицата, които могат да бъдат командировани в чужбина, са уредени в чл. 6 от НСКСЧ. Освен това, разпоредбата на чл. 38, ал. 1 от Наредбата предвижда задължение командированото лице, съответно ръководителят на делегация, в срок до десет дни от завръщането си да представи пред органа, издал заповедта за командироване, или пред оправомощено от него длъжностно лице писмен доклад относно извършената служебна дейност по време на командировката.

Нито в хода на ревизията, нито пред съда, бяха представени от „Б-Бетройер“ ЕООД доказателства за командироване на служители като заповеди за командироване, писмени доклади, фактури/билети за пътни разходи. В тази връзка въз основа на приложимите разпоредби на българското и европейското законодателство, в съвкупност с наличните данни за сключените трудови договори и деклариранията до този момент задължения към бюджета от страна на ЗЛ, ревизиращите са достигнали до правилен извод и в тази част на РА. Като според съда установените с акта задължения за ДОО, ДОО, УПФ и ЗО са правилно изчислени по размер, на база на изплатените трудови възнаграждения по сключените договори с физическите лица. Това важи и за размера на начислените лихви по Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания.

Предвид всичко гореизложено, съдът счита, че правилно с оспорваният РА са установени задължения за осигурителни вноски за осигурители за ДОО, здравни вноски, вноски в УПФ, данък върху доходите от трудови и приравнени правоотношения за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г. и корпоративен данък за 2021 г. и лихви върху тях в общ размер на 124 873,56 лв.

Събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. Ревизионният акт е материално законосъобразен.

С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 24 от Наредбата за заплащане на правната помощ в размер близък до минималния или 120 евро.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд – София-град, I отделение, 86-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Б-БЕТРОЙЕР" ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], ул. 519-та № 25, чрез управителя А. А. Я., срещу РА с № Р – 22220423004859-091-001 / 06.12.2024 г., потвърден с Решение № 761 от 08.07.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с който са установени задължения за осигурителни вноски за осигурители за ДОО, здравни вноски, вноски в УПФ, данък върху доходите от трудови и приравнени правоотношения за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г. и корпоративен данък за 2021 г. и лихви върху тях в общ размер на 124 873,56 лв.

ОСЪЖДА "Б-БЕТРОЙЕР" ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], ул. 519-та № 25, да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на

120 евро.

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: