

РЕШЕНИЕ

№ 26855

гр. София, 03.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 03.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **3557** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД – [населено място], ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт (РА) № Р-29002923005916-091-001 / 04.12.2024 г., издаден от Р. Г. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. С. В. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 222/24.02.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са определени допълнително задължения по Кодекса за социално осигуряване (КСО) в размер на 462944,15 лв. и са начислени лихви в размер на 300184,58 лв. и Закона за здравно осигуряване (ЗЗО) в размер на 142134,25 лв., ведно с лихвите за забава в размер на 98163,03 лв. за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г., произтичащи от непризнаване на отчетените от дружеството разходи за предоставяне на безплатна храна и коледни подаръци на работниците и служителите

Жалбоподателят твърди, че РА е незаконосъобразен и недоказан индивидуален административен акт, издаден в противоречие с приложимите процесуалноправни и материалноправни норми на финансовото и осигурителното законодателство и като немотивирано волеизявление на приходен орган, за чиято компетентност не са представени доказателствата, които при условията на пълно и главно доказване да установяват валидното възлагане на правомощие за извършване на ревизията на дружеството по КСО, респ. за издаването на обжалвания акт. Излага доводи за липса на правно основание за издаване на РА, като и за противоречието му с целта на закона. Развива

подробни съображения в жалбата и писмени бележки. Моли РА да бъде отменен. Претендира разносски, съгласно представен списък.

Ответникът, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата, изпраща административната преписка, излага подробни доводи за законосъобразност на РА в писмени бележки. Моли обжалването да бъде отхвърлено. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, приема следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" – С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-29002923005916-020-001 от 10.10.2023 г., връчена по електронен път на 23.10.2023г., изменена със заповеди за изменение на ЗВР № Р-29002923005916-020-002 от 22.01.2024 г. и №Р-29002923005916-020-003 от 20.03.2024г на директора на ТД на НАП ГДО. Ревизията на “СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е за определяне на задълженията за ДОО, ДЗПО-УПФ и здравно осигуряваше - за осигурители и ДЗПО-ППФ за периода 01.01.2018 г. - 31.12.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-29002923005916-092-001/ 04.10.2024 г., връчен електронно на 08.10.2024г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с издаване на РА № Р-29002923005916-091-001/ 04.12.2024 г., издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор в отдел „Контрол“ при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ (ГДО) - орган, възложил ревизията и В. С. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП “Големи данъкоплатци и осигурители” - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 05.12.2024 г. С РА са установени допълнително задължения за осигурителни вноски за ДОО и ДЗПО (УПФ, ППФ) по КСО в размер на 763128,73 лв., в т.ч. главници 462944,15 лв. и лихви 300184,58 лв. и задължения за здравноосигурителни вноски по ЗЗО общо в размер на 234297,28 лв., в т.ч. главници 142134,25 лв. и лихви 92163,03 лв. за ревизираните периоди 01.01.2018г.- 31.12.2018г. и 01.01.2019г. - 31.12.2019г. Задълженията по КСО и ЗЗО произтичат от непризнаване от ОП по РА на отчетени от дружеството разходи за предоставяне на безплатна храна и коледни подаръци (пакети) на персонал (работници) като „освободени от облагане с осигурителни вноски“. В РА е прието, че не са изпълнени изискванията на чл. 2, ал. 2 от Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски (НЕВДПОВ) и редът, по който се ползва придобивката, съгласно чл. 293 от Кодекса на труда (Т).

Така издаденият ревизионен акт е обжалван с жалба вх. №26-0-14463/19.12.2024 г. по регистъра на ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ (ГДО) и вх. №23-29-79/31.12.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., от ревизираното лице на основание и в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК пред горестоящия в йерархията административен орган - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, който в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК с Решение № 222/ 24.02.2025г. го е потвърдил.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД през ревизирания период е производство на търкалящи лагери и компоненти за лагери. Тя е

осъществявана в три собствени обекта: лагерни заводи в [населено място], [населено място] и [населено място]. В дружеството има наети лица при условия на втора и трета категория труд съгласно Наредба за категоризиране на труда при пенсиониране (НКТП). През периода има сключени договори за осигуряване на персонал с „ХАЙ УЕЙ ДЖОПБС“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „МЕНПАУЪР БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Предприетите в хода на ревизията процесуални действия са подробно описани в констативната част на РД. От „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД са представени документи и писмени обяснения. С Протокол №Р-29002923005916-ПЦД-001/22.01.2024 г. са присъединени документи, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на дружеството, приключила с Протокол №П-29002923063473-073-001 от 01.11.2023 г. От „ПРЕСЛАВА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], доставчик на храна на жалбоподателя, са ангажирани писмени обяснения и 72 фактури, издадени към „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

Със Заповед № 2224/18.09.2017 г. на изпълнителния директор на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, на основание чл. 294 от КТ, считано от 01.10.2017 г. дружеството предоставя на наетите лица социални придобивки /безплатна храна/ в обособени помещения, за сметка на социални разходи.

Въз основа на договор от 01.06.2011г. „ПРЕСЛАВА“ ЕООД, в качеството на изпълнител, се задължава да извърши столово обслужване на работници и служители на възложителя, включително на предоставен персонал и гости на дружеството. Храната се приготвя на територията на посочените обекти, като продуктите, персоналът, транспортните средства и необходимия инвентар са за сметка на изпълнителя. Количеството се определя въз основа на ежедневна заявка по смени на работниците. В края на всеки месец се изготвя справка за предоставената храна, въз основа на която са издавани фактури с предмет „готова храна“ за всеки обект по отделно. Стойността е определена съобразно броя реално изконсумирани ястия през месеца, като цената за едно лице е точно фиксирана /за 2018 г. - 3,00 лв. и за 2019 г. - 3,30 лв., определена с анекс №3/09.01.2019 г. към договора/. Режийните разходи за електрическа енергия, вода и др. на обектите за хранене са заплатени от „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и не участват в стойността на фактурираната храна. Те са отразени като текущи разходи.

„СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е отразило процесните разходи по сметка 614500 „Административни разходи - социални разходи“, съгласно представени главна книга и счетоводни регистри по години. Върху стойността на фактурите е начислен и внесен данък по чл. 204 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

В РА органите по приходите, на основание чл. 6, ал. 12 от КСО, са приели, че разходите представляват пряко предоставени социални придобивки от „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, които са получавани единствено от служителите, намиращи се на територията на работните площадки в конкретния ден. Посочено е, че липсва решение за разпределяне на социалните разходи от общото събрание на работниците съгласно чл. 293 от КТ. Прието е, че дружеството не може да се ползва от облекчението по чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ и изразходваните средства не представляват разходи за издръжка на стол, защото с тези разходи не е намалена себестойността на приготвяната храна и по този начин тя да е поевтинена, поради липса на доплащане от страна на наетите лица във връзка с изхранването.

В РА е прието, че тези разходи са елемент на осигурителния доход и върху тях се дължат осигурителни вноски. Доходът от служителите е придобит на датата на получаването на съответната придобивка в месеца, за който се отнасят. Размерът на допълнителния осигурителен доход на всяко лице за 2018 г. и 2019 г. е определен по данни от ангажирани от дружеството справки, съдържащи имената, ЕГН, категорията, в която упражняват трудова дейност и брой

работни дни за съответния месец. На основание чл. 6, ал. 3 от КСО е извършено ограничаване до размер на максималния месечен осигурителен доход за 2018 г. - 2600,00 лв. и за 2019 г. - 3000,00 лв. Общият осигурителен доход е образуван, като са взети предвид броят на работните дни на всяко лице и са умножени по цената на ден. Осигурителните и здравноосигурителните вноски са изчислени въз основа фактурраната от „ПРЕСЛАВА“ ЕООД стойност, от която е извадена стойността на храната, консумирана от лица по реда на чл. 107т от КТ /предоставен персонал/, за които дружеството не се явява работодател и за лицата, които за съответния месец са осигурени на максималния осигурителен доход съгласно Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване (ЗБДОО). Изчислени са осигурителните вноски за всички осигурителни фондове на Държавно обществено осигуряване (ДОО) за втора и трета категория труд /в размер на 361983,65 лв./ и за фонд Допълнително задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) - универсален пенсионен фонд /в размер на 80965,70 лв./, съобразно възрастта на лицата /родени преди 01.01.1960 г. и родени след 31.12.1959 г./, за фонд ДЗПО - професионален пенсионен фонд /в размер на 10 445,43 лв./, съобразно категорията труд и здравноосигурителни вноски /в размер на 139197,69 лв./.

На следващо място в хода на ревизията е установено, че на служителите и работниците са предоставяни коледни подаръци в натура, за което са издадени 5 фактури от „ПРЕСЛАВА“ ЕООД на жалбоподателя. Същите са отразени счетоводно по сметка 6145000 „Административни разходи - социални разходи“. Не са установени заповеди за предоставяне на коледни подаръци, както и решения на работниците и служителите за разходване на средства за социално-битово и културно обслужване (СБКО), поради което с РА е прието, че направените от жалбоподателя разходи за коледни подаръци представляват преки социални разходи и същите не отговарят на изискванията на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ. Посочено е, че изплащането на суми или подаръци по повод на празнични дни няма характер на случайно събитие, съгласно цитираната правна норма, предвид обстоятелството, че се касае за предварително обявени официални празници, което изключва случайността, предвидена в цитираната разпоредба, както и факта, че се касае за утвърдена практика на дружество да извършва такива разходи ежегодно.

Ревизиращите са приели, че за предоставената социална придобивка е приложима разпоредбата на чл. 2, ал. 1 от НЕВДПОВ, т. е. върху сумите, изразходвани за предоставяне на коледни подаръци, постоянно или периодично на работниците и служителите за сметка на социалните разходи, се дължат осигурителни вноски. Доходът се счита за придобит на датата на получаването на съответната придобивка - в месеца, за който се отнасят. Същият е определен на база на предоставена от дружеството справка - списък по месеци на лицата, които са били по трудово правоотношение в дружеството към датата на получаването на подаръците, като при изчисляването му са спазени разпоредбите на чл. 6, ал. 3 от КСО - ограничаване до размер на максималния месечен осигурителен доход за периода. Общият осигурителен доход е образуван, като от изготвената от жалбоподателя справка са взети данните за отделните лица, които са работили през месец декември и са умножени по стойността на предоставения пакет за К. (11,00 лв. за 2018 г. и 15,00 лв. за 2019 г). От общата фактурирана стойност на коледните подаръци е извадена стойността на пакетите, предоставени на лицата, назначени по реда на чл. 107т от КТ и на лицата, които за съответния месец са осигурени на максималния осигурителен доход, съгласно ЗБДОО. Не са начислявани и внасяни осигурителни вноски върху предоставената социална придобивка. Изчислени са осигурителни вноски за всички осигурителни фондове на ДОО за втора и трета категория труд /в размер на 7611,18 лв./ и за фонд ДЗПО - универсален пенсионен фонд /в размер на 1728,75 лв./, съобразно възрастта на лицата, за фонд ДЗПО - професионален пенсионен фонд /в размер на 209,44 лв./, съобразно категорията труд и здравноосигурителни

вноски /в размер на 2 936,56 лв./.

В решението си, с което е потвърдил РА, директорът на дирекция “ОДОП” С. при ТД на НАП е приел, че изводите на ревизиращите, които се явяват фактическата и правна обосновка на извършената с обжалвания РА корекция на определените от жалбоподателя осигурителни вноски и вноски за здравно осигуряване, са ясно изведени, законосъобразни и обосновани. Допълнително установените задължения са в резултат на начислени на дружеството осигурителни и здравноосигурителни вноски за периода върху заплатените на доставчика „ПРЕСЛАВА“ ЕООД средства за безплатна храна и коледни подаръци на работниците и служителите, които не могат да се квалифицират като столово обслужване или поевтиняване на храната, според изискванията на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ и не са използвани по императивно установения в чл. 293 от КТ ред, поради което не представляват социални разходи по смисъла на КСО. Предвид изложеното, е прието, че тези средства са част от осигурителния доход на работниците на жалбоподателя и върху тях се дължат осигурителни вноски и вноски за здравно осигуряване. След като е посочил приложимите правни норми, решаващият орган е споделил изводите на ревизиращите, че дължимостта на осигурителни вноски върху социалните разходи не е свързана с данъчното им третиране съгласно ЗКПО и ЗДДФЛ, а за целите на осигуряването, за да бъдат разглеждани като социални, а не като разходи за наетите лица, свързани с трудовия процес, средствата за социално-битово и културно обслужване на работниците и служителите (СБКО) следва да отговарят на изискванията, регламентирани в Глава XIV “Социално-битово и културно обслужване” на КТ, които в случая не са изпълнени. Според изложеното в решението, в конкретния случай органите по приходите са установили всички факти и обстоятелства от значение за правния спор. Направен е извод, че доколкото не са изпълнени кумулативно условията на чл. 293 и чл. 294 от КТ, няма правно основание процесните средства да се считат за социални разходи за целите на осигуряването, следователно безплатната храна не е предоставяна с част от средствата за СБКО, независимо от текста на Заповед № 2224/ 18.09.2017 г. на изпълнителния директор на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, както и че разглежданите разходи не са предоставени за издръжка на столове по смисъла на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ. Посочено е, че дружеството не поддържа кухненски персонал, не закупува хранителни продукти и не приготвя храна, поради което не формира себестойност на същата. Разходите за консумация на ел. енергия и вода за помещенията са отразени като текущ разход в счетоводството на задълженото лице и не участват в стойността на платената храна. Следователно, направените разходи не са свързани с издръжката на стол, предвид факта, че работодателят заплаща с фактура единствено направените от „ПРЕСЛАВА“ ЕООД разходи за приготвяне на храната (продукти, персонал, транспортни средства и инвентар са за сметка на изпълнителя), както е изложено в РА. Изложени са доводи, че в случая не се касае за „поевтиняване на храна“ по смисъла на законовата разпоредба, поради което предоставените суми следва да се квалифицират като осигурителен доход, върху който се дължат осигурителни вноски за съответния месец, както е посочено в РА. Според директора на дирекция “ОДОП” С. ЗКПО въвежда за данъчни цели свои изисквания, отклоняващи се от тези на КТ и би следвало за целите на осигуряването именно те да се имат предвид и да не се прилагат изискванията на ЗКПО, който е специален спрямо общия КТ в частта отнасяща се до уредбата на социалните разходи.

Относно облагането с осигурителни вноски на предоставени коледни подаръци за служителите, директорът на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП е приел, че не са представени доказателства относно взетото решение от Общото събрание на работниците за предоставяне на коледни подаръци, а за да бъдат разглеждани като социални разходи, средствата за СБКО следва да са предоставени по реда на чл.293 и чл.294 от КТ. Приел е, че предоставянето на подаръци на

работниците и служителите в качеството им на лица по чл. 4, ал. 1, т. 1 от КСО, независимо от техния вид и стойност, е във връзка с полагания от същите труд в дружеството, поради което се явяват част от осигурителния доход на работниците, който следва да се отнесе за месец декември на съответната година и върху стойността им се дължат осигурителни и здравноосигурителни вноски.

Според решаващия орган неправилно органите по приходите са се позовали на разпоредбата на чл. 2, ал. 1 от НЕВДПОВ като правно основание за определяне на допълнителните задължения за осигуровки, доколкото те касаят единствено социалните разходи по смисъла на КСО, каквито процесните разходи не са. Тъй като те са във връзка с упражняваната от работниците и служителите трудова дейност в дружеството, то върху разходите за предоставянето им се дължат осигурителни и здравноосигурителни вноски на основание разпоредбата на чл. 6, ал. 2 от КСО, при съобразяване на цитираните от ревизиращите органи чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ и чл. 293 - чл. 294 от КТ, с уточнение, че не са изпълнени посочените в тях хипотези.

В хода на настоящето производство по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), заключението по която е прието без възражения от страните. Вещото лице е установило, че размерът на допълнителния осигурителен доход, върху който са изчислени задълженията за осигурителни вноски е определен по данни от представени от „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД справки, съдържащи имена на работници и служители, ЕГН, категория, в която упражняват трудова дейност и брой работни дни за съответния месец, през които е ползвана или заявена с право на ползване храна. При изчислението на осигурителния доход съобразно с чл. 6, ал. 3 от КСО е извършено ограничаване до размер на максималния месечен осигурителен доход, който за 2018г. е 2600,00 лв. и за 2019г. е 3000,00 лв. Общият осигурителен доход е образуван, като от справките на дружеството са взети данните за дните по отделни лица, които са работили (отработени дни) и за които дни е имало заявена храна за тях и се умножи по цената на предоставената храна, която е еднаква за всички 3,00 лв. за 2018г. и 3,30 лв. за 2019г. Уточнено е с решението на директора на ДОДОП и РА (РД) по делото, че сумата по справка в акта е различна от сумата по издадените от "Преслава" ЕООД фактури, тъй като от общата стойност на готовата храна е извадена стойността на храната, ползвана от лицата предоставен персонал по реда на чл. 107т от КТ, за които дружеството не е работодател и стойността за лицата, които за съответния месец са осигурени на максималния осигурителен доход съгласно ЗБДОО. Изчислени са осигурителните вноски по КСО за всички осигурителни фондове на ДОО за втора и трета категория труд; осигурителните вноски за фонд ДЗПО - УПФ, съобразно възрастта на лицата родени преди 01.01.1960г. и родени след 31.12.1959 г.; осигурителните вноски за фонд ДЗПО-ППФ, съобразно категорията труд и здравноосигурителни вноски по ЗЗО. Допълнителен осигурителен доход е формиран и от стойност на коледни подаръци (пакети), върху който са изчислени осигурителни вноски. Експертната е съпоставила в сравнителна таблица броя и стойността на следващата се безплатна храна, според отработените дни на целия персонал и в частност на персонала с доходи под максималния осигурителен праг (МОП) и цената за 1 хранене, в т. ч. и стойността на коледни подаръци (пакети), с фактурираната храна по брой хранения и стойност от „ПРЕСЛАВА“ ЕООД на база данни от справките, фактури, отчети. Направена е и съпоставка на присъствени (отработени) дни от цял персонал и следваща се стойност на безплатна храна, на присъствени (отработени) дни от персонал с доход под МОП и следваща се стойност на безплатна храна, с предоставената храна по брой и стойност, според фактурите и отчетите на „ПРЕСЛАВА“ ЕООД. Експертната е направила и съпоставка в сравнителна таблица на броя и стойността на следващата се безплатна храна, според отработените дни на целия персонал и в частност на персонала с доходи под максималния

осигурителен праг (МОП) и цената за 1 хранене, в т. ч. и стойността на коледни подаръци (пакети), с фактурираната храна по брой хранения и стойност от „ПРЕСЛАВА“ ЕООД, на база данни от справки, фактури и отчети, находящи се по делото, с допълнително изискване на справки за численост на персонал и отработени дни, за да достигне до следваща се стойност на безплатна храна предвид на това, че данните за отработени дни от персонала по отделни признаци се сортират. От сравнителната таблица на присъствените (отработени) дни от целия персонал и следващата се стойност на безплатната храна и на присъствените (отработени) дни от персонала с доход под МОП и следващата се стойност на безплатната храна, с предоставената храна по брой и стойност, според фактурите и отчетите на „ПРЕСЛАВА“ ЕООД, е видно, че фактурираната храна по брой хранения и стойност значително превишава следващата се безплатна храна по брой и стойност според отработените дни на персонала. Дружеството сочи като причини за това, храненето на персонал под наем (предоставен персонал, който се съобщава и в РД, но няма данни за него по делото), хранене при извънреден труд, хранене на командировани и такива в отпуск или в болнични, които към даден момент са били на територията на площадките и са ползвали безплатна храна. Според експертизата, видимо, фактурираната храна по брой и стойност с този значителен превес, който се установява в сравнителната таблица спрямо отработените дни от персонала и следващата се на тях стойност на безплатна храна, няма как да е послужила за определяне на осигурителен доход по акта, или ако е послужила, не се намират изчисления по делото как (с какви редукции) фактурираната храна по брой и стойност, е сведена до този по-нисък размер, с който е формиран осигурителен доход за целите на осигурителните вноски. Мнението на експертизата е, че в основата на формирането на осигурителния доход по акта стои не фактурираната (фактически предоставена) безплатна храна на персонала, а следващата се безплатна храна, която е според присъствените (отработени) дни от персонала. Освен фактурите, за фактурирана реално предоставена „Готова храна на работниците“ и приложените към тях отчети за изконсумирана (заявена) храна по брой хранения и стойност, при фиксираната единична цена за 1 брой хранене, не се установява водена отчетност, чрез която всяко хранене да се идентифицира с конкретната личност (длъжностно лице), на което е предоставена. Единственият източник за установяване на ориентирувъчен размер на предоставената храна на персонала са отработените дни. Той е ориентирувъчен, защото при такава обстановка ще следва да се приеме, че всички служители, които са били на работа (на смяна, по график и др.) към даден момент на площадките и безплатна храна им се е полагала по право, непременно са се възползвали от това свое право и са се хранили. Видно е, че фактурираната храна не може да послужи за база за формиране на осигурителен доход, защото иначе той би бил значително по-голям по размер от определения в акта, който е в предмета на спора по делото. Установено е и че определените с акта осигурителни вноски са вменени изцяло в задължение на работодателя.

В отговор на допълнително поставена задача на експертизата по искане на ответника се установява, че от „С. Б. БЪЛГАРИЯ“ ЕАД са представени помесечни справки за работници 2-ра категория труд, родени преди 01.01.1960г., работници 2-ра категория труд, родени след 31.12.1959г. и работници 3-та категория труд, родени преди 01.01.1960г., работници 3-та категория труд, родени след 31.12.1959г., с данни за брой лица с доходи под максималния осигурителен праг и брой отработени дни и данни за брой лица с доходи над максималния осигурителен праг и брой отработени дни. Представени са и справки - помесечни описи на лица (от персонала на дружеството) с трите имена, ЕГН, дата на раждане, категория труд, с данни за отработени от тях дни. Данните в тези справки се отнасят за лица от персонала (на смяна, по график), поради което няма отношение предоставения персонал по реда на чл. 107 т

от КТ и такива данни в справките не се съдържат. Тъй като, данните в справките касаят отработените дни, нямат отношение и не се намират в тях данни за отсъствали лица поради временна нетрудоспособност или в отпуск, командировани или отсъстващи по други причини. Относно лица с доход над максималния осигурителен праг и лица с доход под максималния осигурителен праг, данни за тях (брой и отработени дни) се съдържат в справките по щата. В справките с описи на лицата и отработените дни не са включени лица с доходи над максималния осигурителен праг и те са послужили за изчисление на осигурителен доход - по месеци. В представените от „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на месечни справки не се съдържат данни за конкретни лица (от персонала), които да фигурират в справките с отработените дни, да не са получили безплатната храна, въпеки присъствения ден и в същото време да са им начислени ЗОВ с РА.

От така събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5-годишния срок.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Съгласно чл. 10, ал. 1 от КСО, осигуряването възниква от деня, в който лицата започват да упражняват трудова дейност по чл. 4 или чл. 4а, ал. 1 и за който са внесени или дължими осигурителни вноски и продължава до прекратяването ѝ. Работниците и служителите, независимо от характера на работата, от начина на заплащането и от източника на финансиране, с изключение на лицата по ал. 10 и по чл. 4а, ал. 1 от КСО са задължително осигурени за общо заболяване и майчинство, инвалидност поради общо заболяване, старост и смърт, трудова злополука и професионална болест и безработица

В чл.6, ал.2 КСО е предвидено, че доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност. Възнагражденията, отнасящи се за положен труд за минало време, се разпределят за отработените дни, през които трудът е положен. Разпоредбите на КСО по отношение елементите на осигурителния доход са доразвити в НЕВДПОВ. В чл. 1, ал. 1 от НЕВДПОВ е предвидено, че осигурителните вноски за лицата по чл.4, ал. 1 от КСО се изчисляват и внасят върху получените, начислените и неизплатени или неначислени възнаграждения и други доходи от трудова дейност

В чл. 1, ал. 8 от НЕВДПОВ изчерпателно са изброени доходите, върху които не се изчисляват и внасят осигурителни вноски, като в т. 2 е посочено, че не се изчисляват и внасят осигурителни вноски върху стойността на безплатната храна и/или добавките към храната, предоставени в натура по реда на чл. 285 от КТ на работниците и служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда. В настоящия случай не е спорно, че не се касае за предоставяне на безплатна храна по смисъла на чл. 283 от КТ. Не може да се приеме, че се касае за осигуряване на безплатна храна по смисъла на Наредба № 11/21.12.2005 г. за определяне условията и реда за осигуряване на безплатна храна във връзка с чл. 285 КТ предвид, че по делото липсва съответната заповед, която да определи работниците и служителите, които имат право на такава безплатна храна с оглед характера на труда, който извършват, а също вид и стойност на храната, както и съгласуваност с представителите на работниците и служителите в предприятието и със службата по трудова медицина.

На основание чл. 2, ал. 1 от НЕВДПОВ осигурителни вноски се изчисляват и внасят върху стойността на средствата и сумите, изплатени или начислени и неизплатени за сметка на социални разходи пряко, постоянно или периодично на лицата по чл.4, ал.1 от КСО в пари или в натура. А в чл.2, ал.2 от НЕВДПОВ е предвидено, че осигурителни вноски не се изчисляват и внасят върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи за издръжка на столове (включително за поевтиняване храната в тях), на здравни и лечебни заведения, детски заведения, почивни бази, поддържане на културни потребности на работниците и служителите, вноски за допълнително доброволно пенсионно осигуряване, доброволно здравно осигуряване и доброволно осигуряване за безработица и професионална квалификация, както и върху еднократните помощи в пари или в натура, изплатени на работниците и служителите за лекарства, при продължително боледуване, за раждане, при смърт на член от семейството или при други случайно настъпили събития.върху сумите, изплатени или начислени и неизплатени за сметка на средствата за социални разходи пряко, постоянно или периодично на лицата по чл. 4, ал. 1 от КСО в пари или в натура.

От цитираните разпоредби следва, че върху социалните разходи се изчисляват и внасят осигурителни вноски, с изключение на изрично предвидените случаи. В случая спорен е въпросът дали заплатените на „ПРЕСЛАВА“ ЕООД средства за безплатна храна и коледни подаръци на работниците и служителите по процесните фактури, могат да се квалифицират като столово обслужване или поевтиняване на храната, според изискванията на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ. Установено е, че работниците и служителите са получавали храна в натура, за която е заплащано от „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на „П.“ ЕООД, тези разходи обаче не се квалифицират като социални разходи за издръжка на стол, тъй като не е изпълнено условието на чл. 293, ал. 1 от КТ. Според посочената разпоредба начинът на използването на средствата за социално-битовото и културното обслужване се определя с решение на общото събрание на работниците и служителите. В случая няма спор, че такова решение липсва. Със Заповед №2224/18.09.2017 г. на изпълнителния директор на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на основание чл. 294 от КТ и във връзка със задоволяване на социално-битови потребности на работниците и служителите, включително и на лицата по договори за управление и контрол и лицата, наети при условията на временна трудова заетост считано от 01.10.2017 г. дружеството предоставя на наетите лица социална придобивка изразяваща се в поевтиняване на храна, предоставена при условията на организирано безплатно столово хранене в обособени помещения на територията на трите производствени площадки на дружеството. Посочено е, че средствата за издръжка на столовите помещения, в това число поевтиняването на храната в пълен размер са за сметка на социалните разходи на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. Тази заповед обаче не може да замести решението на общото събрание. Законът е предоставил правомощието за определяне на използване на средствата за СБКО на общото събрание, а не на работодателя. Следователно едностранен акт на работодателя като издадената заповед, би могъл да се счита за издаден от некомпетентен орган. Правомощието на общото събрание на работниците и служителите не може да се иземва или прехвърля на други органи. Както е посочено и в решението на директора на дирекция „ОДОП“ С., осигурените средства за СБКО не могат да се използват за други цели, освен определените от общото събрание и в съответствие с чл. 294 от КТ.

Върховният административен съд в Решение № 2654 от 14.03.2023г. по адм.д. № 4272/2022г., в което е разгледано конкретно процесното столово хранене, организирано от „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД на трите работни площадки, приема, че: ”Дори да се възприемат твърденията на ревизираното дружество, че посочените разходи са за организиране на столово хранене и с цел поевтиняване на храната, е разход за дружеството, който не е освободен от облагане”. Въпреки наличие на разлика в предмета на двете дела, цитираният извод е относим именно към настоящия спор, касаещ плащането на осигуровки върху разходите за предоставяната в натура безплатна храна на посочените места.

Върху средствата за социални разходи по смисъла на чл. 6, ал. 11 КСО (за 2015 г.), респ. чл. 6, ал. 12 КСО, които са давани постоянно или периодично на работниците и служители в натура, е трябвало да се внасят осигурителни вноски, поради което не намира приложение чл. 2, ал. 3 от Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски.

Установено е то събраните по делото доказателства в т.ч. и приетото заключение по допуснатата ССЕ, че определените с акта осигурителни вноски са вменени изцяло в задължение на работодателя, като е единственият източник за установяване на ориентиrowъчен размер на предоставената храна на персонала са отработените дни. Броят отработени дни за всеки работник /служител на ревизираното дружество, при поет от работодателя ангажимент да предоставя безплатна храна при следните условия: храната е на фиксирана стойност еднаква за всички; всяко лице от персонала, присъстващо на някоя от трите производствени площадки на предприятието, получава храна; ползването на безплатната храна е

ограничено до една порция е послужило за критерий за разпределението на дохода в натура.

Съгласно общото правило на чл. 6, ал. 3 от КСО, осигурителните вноски за работниците и служителите се разпределят между осигурителите и осигурените в съотношение. По силата на чл. 7 от КСО, осигурителят е длъжен да изчисли, удържи и внесе както своята част от дължимите осигуровки, така и частта на осигуреното лице. Аналогични са и правилата в чл. 40 от Закона за здравното осигуряване (ЗЗО).

Допълнителните задължения за задължителни осигурителни вноски, които за сметка на осигурените лица, но не са били удържани и внесени от работодателя, се вменяват в негова тежест именно защото последният не е спазил законовото си задължение да удържи и внесе дължимите публични задължения.

В чл. 14 от ДОПК е предвидено, че задължени лица са физическите и юридическите лица, които: 1. са носители на задължението за данъци или задължителни осигурителни вноски; 2. са задължени да удържат и внасят данъци или задължителни осигурителни вноски; 3. отговарят за задължението на лицата по т. 1 и 2. А в чл. 15 ДОПК е предвидено, че когато в закон е предвидено, че определено лице е задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, за това лице се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по този кодекс. Данъци или задължителни осигурителни вноски, удържани и внесени от лицето по ал. 1, се смятат за платени от името и за сметка на лицето, от чието възнаграждение или плащане са били удържани, дори и когато не е имало задължение за удържане. В чл. 16 от ДОПК е предвидено, че задължено лице по чл. 14, т. 3 е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок. За задължените лица по чл. 14, т. 3 се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по този кодекс. Отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им.

От анализа на посочените разпоредби следва, че законът прави разграничение между носител на осигурителната тежест, който е осигуреното лице и задълженото лице за внасяне в бюджета, което е осигурителят. В този смисъл с издадения РА не се установява задължение на работника към бюджета за невнесената от работодателя „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД лична осигурителна вноска, а установява задължение на работодателя като осигурител, да внесе сумата, която е длъжен да удържи и преведе в полза на държавния бюджет. Така е подходено и в Решение № 2654 от 14.03.2023г. по адм.д. № 4272/2022г. на ВАС.

По отношение на допълнително установените задължения за ДОО, ДЗПО и ЗО във връзка с предоставени коледни и новогодишни подаръци следва да се съобрази, че съгласно разпоредбата на чл. 6, ал. 11 КСО, върху средствата за социални разходи, давани постоянно или периодично пряко на лицата по чл. 4, ал. 1 и 2 в пари или в натура, се внасят осигурителни вноски в размера за фонд "Пенсии", определени съответно по реда на ал. 3, 4 и 5. Алинея 13 предвижда, че елементите на възнаграждението, както и доходите, върху които се правят осигурителни вноски, се определят с акт на Министерския съвет по предложение на Националния осигурителен институт. На основание чл. 6, ал. 13 КСО е приета Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски с ПМС № 263 от 30.12.1999 г. В чл. 2, ал. 2 и 3 от същата са посочени изчерпателно средствата за предоставени социални разходи, върху които не се изчисляват и внасят осигурителни вноски, и средствата за коледни и новогодишни подаръци, не са сред тях. В случая не е налице социален разход, върху който не се внасят осигурителни вноски на основание чл. 2, ал. 2 и ал. 3 от Наредбата. Налице е изискването

на чл. 6, ал. 11 КСО и чл. 2, ал. 1 от Наредбата за периодичност, поради което ревизионния акт в частта на допълнително установените задължения за ДОО, ДЗПО и ЗО във връзка с предоставени коледни и новогодишни подаръци е законосъобразен. В този смисъл е разрешен въпросът по аналогичен казус в Решение № 13617 от 14.12.2015г. на ВАС по ад. д. № 12817/2014 и Решение № 1084 от 28.01.2014 г. на ВАС по адм. д. № 7665/2013 г.

Предвид гореизложеното, не са налице сочените основания за незаконосъобразност на ревизионният акт и жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При посочения изход на спора, на основание чл.161, ла.1 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски по делото в общ размер на 630 евро, от които юрисконсултско възнаграждение в размер на 230 евро, определен на основание чл. 24, ал.2 изр. второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, вр. с чл.37 от Закона за правната помощ и чл. 161, ал.1 ДОПК в приложимата редакцията, към края на устните състезания по делото и 400 евро, заплатено възнаграждение за допълнителна ССЕ.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, LXV състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-29002923005916-091-001 / 04.12.2024 г., издаден от Р. Г. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и В. С. В. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 222/24.02.2025г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството са определени допълнително задължения по Кодекса за социално осигуряване в размер на 462944,15 лв. и са начислени лихви в размер на 300184,58 лв. и Закона за здравно осигуряване в размер на 142134,25 лв., ведно с лихвите за забава в размер на 98163,03 лв. за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г.

ОСЪЖДА „СКФ БЕРИНГС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция за приходите разноски в размер на 630 (шестстотин и тридесет) евро.

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

СЪДИЯ: