

РЕШЕНИЕ

№ 919

гр. София, 14.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 17.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **5060** по описа за **2022** 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, вр. ЗДДС и ЗКПО.

Образувано е по жалба от „ИЙСТ КЕМИКЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], № 165А, ет. 4, ап. 11, представлявано от А. С., чрез адв. В. И. М., срещу Ревизионен акт № Р-22220221001206- 091-001 /18.10.2021 г. и Ревизионен акт № 11-22220221183878- 003-001 / 20.10.2021 г. за поправка на ревизионен акт, издадени от В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. С. К. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител на ревизия при ТД на НАП С., отменен в една част и изменен в друга с решение № 494/04.04.22 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължение и са направени корекции на резултата по ЗДДС, за данъчен период м.12.2019 г. в размер на 111 363,95 и лихва за закъснение в размер на 19 892,43.

С жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, неправилен, в противоречие и нарушение на материалните разпоредби, не съответстващ с целта на закона, а направените в него констатации не са съобразени с фактите и представените доказателства и като резултат материалният закон е приложен и тълкуван неправилно и в противоречие с разпоредбите и целите на Закона за корпоративното подоходно облагане, Закона за данък върху добавената стойност, Данъчно-осигурителния

процесуален кодекс.

В съдебно заседание жалбоподателят „ИЙСТ КЕМИКЪЛ“ ЕООД, представлявано от А. С., чрез адв.И. Д. С., редовно уведомен, се представлява от адв. С.. Адв. С. моли съдът да постанови решение, с което да отмени като незаконосъобразен ревизионния акт в обжалваната му част по съображения подробно изложени в жалбата. Представя списък на разноските и моли да бъдат присъдите такива. Моли за срок за писмени бележки, прави възражение за прекомерност на юрисконсултското възнаграждение. Ответникът Директорът на „ОДОП“-С. при ЦУ НА НАП, редовно уведомен, се представлява от юрк. М.. Юрк. М. моли съдът да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана, моли да се вземат предвид съображенията изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Моли да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 9900 лв., съобразно материалният интерес.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема следното.

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220221 001206-020-001 от 01.03.21 г., връчена на 09.03.2021г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на обявения от Дружеството електронен адрес [\[електронна поща\]](#), с нея е възложено извършването на ревизия на „ИЙСТ КЕМИКЪЛ“ ЕООД за установяване на задължения по ЗКПО за периодите от 10.11.2018 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС за периодите от 16.11.2018 г. до 31.12.2020 г. Считано от датата на връчване на ЗВР тече указаният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 09.06.2021 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът е продължен до 09.08.21 г., за което е издадена Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220221001206-020-002 от 07.06.2021 г., връчена електронно на 09.06.2021 г.

Заповедите по хода на производството са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220221001206-092-001 от 11.08.2021 г., връчен електронно ведно с доказателствата, на 11.08.2021 г. Дружеството е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх. № Р-22220221001206-В.-001-И от 24.09.21 г. Възражението е преценено от органите по приходите като неоснователно.

Ревизията приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22220221001206-091-001/18.10.21 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията и Б. С. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, РА е връчен електронно на 18.10.2021 г.

С Ревизионен акт за поправка на РА №11-22220221183878-003-001 от 20.10.21 г., издаден от същите органи по приходите и връчен електронно на 20.10.21 г., са отразени като прихванати суми за данък за възстановяване по ЗДДС за периодите месец април 2019 г. и месец юни 2019 г.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчни задължения.

Установено е, че дружеството няма недвижими имоти, моторни превозни средства или други материални активи, няма наети на трудов договор работници и служители и няма регистрирано фискално устройство. Декларирало е, че няма собствени или наети офиси и търговски обекти на територията на страната.

Деклариран е вид на търговската дейност: продажба на бижутерия от неблагородни метали, както и синтетични бои и оцветители. Въз основа на подадените годишни данъчни декларации /ГДД/ но чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за ревизираните периоди е установено, че за 2018 г. жалбоподателят е декларирал само приходи от извършване на консултантски услуги. За 2019 г. са декларирани приходи от консултантски услуги и от продажби на стоки.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, ревизиращите са връчили на лицето Искане за представяне на Документи и Писмени обяснения № Р-22220221001206-040-001 от 10.03.2021 г. Представени са Документи, които са описани в РД.

С Протокол №Р-22220221001206 П.-001 От 05.08.2021 г. са присъединени документи от друго производство.

Въз основа на събраните доказателства са направени фактически констатации и са формирани правни изводи, както следва:

I. В частта на облагането с корпоративен данък по ЗКПО.

За ревизираната 2018 г. не са налице корекции на декларираните от дружеството данъчен финансов резултат и дължим корпоративен данък.

Спорна е направената корекция на декларирания от дружеството данъчен финансов резултат за данъчен период 2019 г. и установения вследствие на това дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 56 620,77 лв. и лихви в размер на 7 471,39 лв.

За периода жалбоподателят е подал ГДД по чл. 92, ал. 1 по ЗКПО с вх. № 2202И0232111 от 04.03.2020 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат - печалба, в размер на 41 236,67 лв., данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 41 236,67 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 4 123,67 лв.

В хода на ревизията, въз основа на представена от задълженото лице оборотна ведомост за 2019 г. е установено, че към 01.01.2019 г. сметка 304 „Стоки“ е с начално салдо /наличност/ в размер на нула лева. Към 31.12.2019 г. сметка 304 „Стоки“ е с крайно салдо /наличност/ в размер на 566 207,70 лв.

Във връзка с това жалбоподателят е заявил писмено, че стоките са части за коли, закупени от Италия, доставчик BRANDINI SPA. Посочил е, че видно от представената ЧМР /международна товарителница/ доставките са получени в складова база на дружеството „НАПРЕДЪК“ ООД в България, но не са продадени, поради неизгодни пазарни условия.

На основание чл. 45 от ДОПК ревизиращите са инициирали насрещна проверка на „НАПРЕДЪК“ ООД, ЕИК[ЕИК]. С Протокол за извършена насрещна проверка № 11-22221121003381-141-001 от 19.01.2021 г. е установено, че дейността на дружеството е международен транспорт на стоки. От представляващия е дадено писмено обяснение, в което е заявил, че дружеството разполага с 11 собствени автомобили, а също със собствени офис Сграда, паркинг и сервиз, находящи се в [населено място]. [улица]. Във връзка с искането за представяне на документи, свързани със складиране на материали за „ИЙСТ КЕМИКЪЛ“ ЕООД, е посочил, че не може да представи никакви фактури, договори, счетоводни документи и т. н., тъй като никога „НАПРЕДЪК“ ООД не е имало каквито и да е отношения с въпросната фирма. При тези факти и обстоятелства органите по приходите са Приели, че по сметка 304 „Стоки“ съгласно оборотната ведомост към 31.12.2019 г. дружеството е осчетоводило наличност в размер на 566 207.70 лв., а като фактическа наличност не разполага със

стоките. Формирано е заключение, че през ревизирия период 2019 г. дружеството се е разпоредило с тези стоки, без да отчете приходи от продажби. С оглед това счетоводният финансов резултат на жалбоподателя е преобразуван със сума в размер на 566 207,70 лв. Вследствие извършеното преобразуване, при деклариран данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 41 236,67 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 4 123,67 лв., с РА е установен данъчен финансов резултат в размер на 607 444,37 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 60 744,44 лв., от които дължим корпоративен данък над деклариания в размер на 56 620,77 лв.

Преобразуването /увеличението/ на счетоводния финансов резултат е на основание чл. 78 от ЗКПО. Съгласно законната разпоредба 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.

II. В частта на облагането с данък по ЗДДС.

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е декларирал вътреобщностно придобиване /В./ на стоки от BRANDINI SPA, VIN IT00393420484, Италия. Доставките са получени през месеците май и юни 2019 г., с данъчна основа общо в размер на 556 819,70 лв. и ДДС в размер на 111 363,95 лв. При направена проверка е установено, че доставчикът е с валиден VIN. За удостоверяване на В. ревизирият субект е представил издадените му фактури, транспортни документи /ЧМР/ и банкови извлечения.

За данъчен период 2019 г. е установено, че жалбоподателят е извършвал доставки на услуги към чуждестранни лица и доставка на стоки в тристранна операция, в която прехвърлител е TR.IADE B.V.Q VIN NL004388082B01, Н. и получател - TINTOR1A MARTELL1 E C. S.E.E., ViN П 00234890978, Италия. Не са декларирани доставки на стоки на територията на страната, нито вътреобщностни доставки ВОД/.

Въз основа на представена от дружеството оборотна ведомост за 2019 г. е установено, че към 01.01.2019 г. по сметка 304 „Стоки“ е посочена наличност в размер на нула лева, получени през годината стоки в размер на 808 763,58 лв., продадени стоки при тристранни операции в размер на 242 555,88 лв. и наличност на 31.12.2019 г. - 566 207,70 лв.

След съпоставка на дадените от жалбоподателя обяснения, в които е заявил, че стоките са съхранявани на адрес на „НАПРЕДЪК“ ООД, с резултатите от направената на това дружество насрещна проверка, органите по приходите са приели, че се касае за стоки, които по счетоводни данни следва да са налични, но реално не са в патримониума на задълженото лице.

Във връзка с представените от дружеството писмени доказателства към подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, а именно документи за осъществена ВОД - фактура № 0...014 от 02.03.2021 т., издадена на купувача F.REL PK OIJ, E., VIN EK 1 (И 769059 и ЧМР, ревизиращите са констатирани, че фактурата е с данъчна основа в размер на 25 181,31 лв. и ДДС нула лева. Във фактурата е посочен предмет на ВОД - части за коли. Установено е, че липсват доказателства фактурираните през 2021 г. стоки да са част или да са идентични с наличните към 31.12.2019 г., които са на стойност 566 207,70 лв. Освен това жалбоподателят не е представил доказателства за получено от чуждестранния клиент плащане по фактура № 0...014 от 02.03.2021 г.

При тази фактическа обстановка е направен извод, че задълженият субект документално е разполагал със стокови наличности, но декларираните обстоятелства относно местонахождението им са неверни. От това следва, че стоките фактически са реализирани на територията на страната, или липсват, без да са осчетоводени като липси или брак. По тези съображения и на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС органите по приходите са приели, че на дружеството следва да бъде начислен данък в размер на 113 241,54 лв. Съгласно цитираната законова разпоредба, регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност, е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит.

Жалбоподателя оспорил ревизионния акт в частта на направените корекции на декларирания корпоративен данък по ЗКПО за 2019 г. и деклариания резултат по ЗДДС за данъчен период месец декември 2019 г. Твърди, че в акта липсват фактически и правни основания за определяне на допълнителни задължения по ЗКПО и ЗДДС. В частта на облагането по ЗКПО сочи, че съдържащата се в РД констатация за липса на отчетени приходи не е подкрепена с доказателства. Заявява, че към възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК са приложени документи, които не са взети предвид при издаване на ревизионния акт, а вместо това е посочено, че такива не са представени. Твърди, че представя отново доказателствата, от които е видна последваща реализация на стоките и осчетоводяването на приходи. Оспорва приложението на чл. 78 от ЗКПО и сочи, че разпоредбата има предвид приходи, които е следвало да бъдат отчетени, а не укрити приходи както се сочи в РД/РЛ. В частта на облагането по ЗДДС заявява, че е налице несъответствие между изводите на ревизиращите и цитираното правно основание. Досежно резултатите от насрещната проверка на „НАПРЕДЪК“ ООД твърди, че между двете дружества няма документално оформяне на отношенията, но в Обясненията не се съдържат данни дали физически стоките се намират или не се намират в посочения логистичен склад. Настоява, че процесните стоки са реализирани като ВОД, с нулева данъчна ставка, а твърденията на ревизиращите, че са липсващи или бракувани, не са Подкрепени с доказателства. По изложените съображения прави искане за отмяна на ревизионния акт в оспорената част.

Като съобразил изложените мотиви в ревизионния доклад и ревизионния акт, приложените доказателства към административната преписка и възраженията на жалбоподателя, ответникът счел жалбата за частично основателна.

В обобщение административната инстанция намира, че РА следва да се отмени досежно оспорените задължения за корпоративен данък за данъчен период 2019 г. В оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период месец декември 2019 г. РА било нужно да се измени, като вместо данък за внасяне в размер на 113 241,54 лв. следва да се установи данък за внасяне в размер на 111 363,95 лв., ведно със съответните лихви.

Административния орган приел жалбата до него в частта на облагането по ЗКПО за основателна.

Видно от мотивите на РД и РА, за да приемат, че е налице фактическа липса на наличната по документи стока, ревизиращият екип се е обосновал с резултата на

направената насрещна проверка на „НАПРЕДЪК“ ООД. В съответствие с това е формиран извод за липса на доказателства досежно местонахождението на стоките. Това обстоятелство е съпоставено с липсата на документи за последваща реализация на същите стоки, които счетоводно са заведени от жалбоподателя като налични към 31.12.19 г.

В случая е установено придобиване на резервни части за автомобили от задълженото лице от доставчика BRANDINI SPA, Италия. Видно от мотивите на РД, посочено е, че след анализ на представените от лицето документи, а именно фактури, протоколи по чл. 117 от ЗДДС, ЧМР /транспортни документи/ и банкови извлечения, е установено, че ревизирият субект правилно е начислил дължим данък при В.. Извършеното вътреобщностно придобиване не е оспорено от ревизиращия екип.

В хода на ревизията жалбоподателят писмено е заявил, че стоките са съхранявани в обект, собственост на „НАПРЕДЪК“ ООД. При направена на това дружество насрещна проверка органите по приходите са констатирани, че не е потвърдена истинността на даденото обяснение. Едновременно с това, видно от приложени от жалбоподателя ЧМР /без превод на български език/ във връзка с осъществения В., е видно, че в клетка 24 от международните товарителници, като приематели на стоката са вписани жалбоподателят и „НАПРЕДЪК“ ООД. Адресът в [населено място], [улица] фигурира и в клетка 3 на товарителниците като място на доставка. Административната инстанция констатирала, че в клетка 24 не е посочено длъжностното лице, което е приело стоката, а поставеният печат на „НАПРЕДЪК“ ООД като графично оформление не е идентичен с печата върху представените от управителя на дружеството писмени обяснения. Освен това липсват документи, който обикновено се съставят при предаване на Стоки на значителна стойност в склад на трето лице, например подписани между предаващия и приемащия приемо-предавателни протоколи, съставени Протоколи за отговорно пазене, сключен между страните договор за наем на склад или за приемане на стоки на склад на отговорно пазене. С оглед това решаващият орган не намира за доказано твърдението на жалбоподателя досежно местонахождението на стоките, посочени от него като налични по данни от оборотната ведомост към 31.12.2019 г.

При направена проверка в информационната система на НАП, РО констатирал, че за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. в дневника за продажби на ревизирият субект е включена само една фактура с предмет - стоки, издадена на TINTORIA MARTELLI E C. S.R.L., като част от описаната по горе тристранна операция. За същия период в дневника за покупки е включена фактура № [ЕГН] от 16.12.2019 г. за покупка на стоки, издадена на задълженото лице от другият участник в тристранната операция - TRIADE B,V.O. За данъчните периоди в обхвата на 2021 г. в дневниците за покупки на жалбоподателя не са отразени фактури за покупки на стоки, в дневниците за Продажби за Цялата година е отразена само една фактура - фактура № 0...014 от 02.03.2021 г., издадена на EREL PK OU, E..

Задълженото лице твърди, че с процесните стоки на стойност 566 207,70 лв. е

осъществена ВОД през месец март 2021 г., с данъчна основа в размер на 25 181,31 лв. В представения дневник на сметка 304/1 „Стоки“ за периода от 01.01.2019 г. До 31.03.21 г. стоките не са описани по вид, което възпрепятства извършването на съпоставка между придобитите от В. стоки през 2019 г. и реализираните като ВОД пред 2021 г. Не е налице и идентичност в теглото при съпоставка на данните за брутотегло съгласно представените от жалбоподателя ЧМР при вътреобщностното придобиване с ЧМР, съставена, за да се докаже осъществена вътреобщностна доставка. По данни от товарителниците за В. стоките следва да са общо с тегло 52 889.00 кг /при това в ЧМР от 14.03.2019 г. не е посочено тегло/. В представената товарителница за осъществена ВОД са описани стоки с тегло 25 750.00 кг.

С оглед горното АО не намира за доказано фактическо наличие на твърдяната вътреобщностна доставка. Същата е декларирана с подадените от жалбоподателя СД и регистри по чл. 124 от ЗДДС през месец април 2021 г., съответно след образуване на ревизионното производство с издаване на ЗВР № Р-22220221001206-020-001 от 01.03.2021 г., връчена на лицето електронно на 09.03.21 г. Освен ЧМР не са представени други документи, които обичайно се съставят при договаряне между юридически лица. Не е представена разменена между жалбоподателя и чуждестранния му контрагент кореспонденция, не е ясно какви части за автомобили са фактурирани и няма доказателства чуждестранният получател да е платил фактурираните му стоки.

При липса на доказателства досежно мястото на съхранение на значителните по стойност стоки и при липса на документи за тяхната реализация алтернативно са налице две възможности - или стоките, получени от В., са реализирани, без да се отчетат приходи, или се касае за пълна липса па стоки.

Съгласно разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс, административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. На основание чл. 154, ал. 1 от Гражданския процесуален кодекс, приложим по силата на §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК. всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения.

В случая жалбоподателят не е изпълнил доказателствената си задача да установи твърдения от него положителен факт досежно фактическата наличност на стоките, за които е налице осчетоводяване като налични към 31.12.2019 г. Не е Доказано документално, нито фактически къде е съхранявана осчетоводената като налична стока. Вместо това е посочил място на съхранение, във връзка с КоеТО в хода на ревизията е установен противоположен резултат, а Именно налице е писмен документ, с който представляващият „НАПРЕДЪК“ ООД отрича неподКрепенийТе с доказателства твърдения на ревизирувания субект. К. допълнителен аргумент се явява липсата на документи за последваща реализация на процесите СТОКИ в следващ Данъчни периоди - 2020 г. и 2021 г. Едновременно с това не

е направена инвентаризация и стоките не са осчетоводени като липси, пито като брак па материални запаси.

От своя страна ревизиращият екип не е оборил направената в хода на ревизията констатация, че стоките липсват и не е доказал, че тази липса се дължи на последващата им реализация.

По горните съображения административната инстанция намира за необосновано извършеното от ревизиращите преобразуване на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО. Предвид обстоятелството, че задълженото лице не е осчетоводило разходи от липси, не е налице и основанието по чл. 28, ал. 1 от ЗКПО, съгласно което не се признават за данъчни цели счетоводните разходи от липси на дълготрайни и краткотрайни активи. От това следва, че РА е необходимо да бъде отменен в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък над декларираните за данъчен период 2019 г.

Предвид констатираните в хода на настоящата ревизия осчетоводявания на обезценка на стоки, в резултат на което от дружеството са осчетоводени разходи в следващи данъчни периоди извън ревизираните, същите следва да се съобразят при последващи ревизионни производства за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2020 г. и 2021 г.

В частта на облагането по ЗДЦС жалбата е неоснователна.

Видно от цитираната по-горе разпоредба на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, при установяване на липси за придобити от ревизирания субект стоки, за които изцяло е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, субектът следва да начисли и да дължи данък в размер на ползания данъчен кредит.

В случая не е спорно, че жалбоподателят е ползвал право на приспадане на пълен данъчен кредит по издадените му фактури за В.. Ползваното право на приспадане е общо в размер на 111 363,95 лв., както следва: по фактура № 0...09 от 15.05.19 г. - 30 783,20 лв.; по фактура № 0...012 от 01.06.2019 г. - 23 077,77 лв.; по фактура Ж 1...011 от 01.06.2019 г. - 19 637,72 лв.; по фактура № 0...010 от 01.06.19 г. - 37 865,26 лв.

Ревизиращият екип е констатирал. Че стоката, заведена като налична към 31.12.19 г., фактически липсва. Жалбоподателят не е доказал място на съхранение, нито последваща реализация. С оглед това законосъобразно ревизиращият екип е начислил данък на цитираното в РА законово основание. В случая, предвид нормата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, АО намира, че начисленият от органите по приходите данък е следвало да бъде в размера на ползания данъчен кредит, който в случая възлиза на 111 363,95 лв., а не в размер на 113 241,54 лв. В хода на ревизията е безспорно установено ползване на право на приспадане на пълен данъчен кредит по фактури, издадени от BRANDINI SPA, с данъчна основа общо в размер на 556 819,70 лв. За останалата част от стоките, осчетоводени от жалбоподателя като наличност и възлизащи на 9 388,01) лв. /общо наличност по счетоводни данни към 31.12.2019г. - 566 207,70 лв./ ревизираният субект не е представил документи и няма данни нито какви са тези стоки, нито в дневниците за покупки на дружеството за 2018 г. и 2019 г. са включени фактури за покупки на стоки, освен фактурите, издадени от BRANDINI SPA и във връзка с осъществената тристранна операция. Също така не е установено и доказано

ползвано ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази част от липсващите стоки.

В обобщение на горното решаващият орган счел, че РА следва да се отмени досежно оспорените задължения за корпоративен данък за данъчен период 2019 г. В оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период месец декември 2019 г. РА следва да се измени, като вместо данък за внасяне в размер на 113 241,54 лв. следва да се установи данък за внасяне в размер на 111 363,95 лв., ведно със съответните лихви.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата срещу процесния РА е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК.

С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

По силата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 04.04.2022 г. по електронен път.

РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден и в установената писмена форма, с посочване на фактическите и правни основания за издаването му. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Жалбата е неоснователна.

От мотивите на РД и РА става ясна, че за да приемат, че е налице фактическа

липса на наличната по документи стока, ревизиращият екип се е обосновал с резултата на направената насрещна проверка на „НАПРЕДЪК“ ООД. В съответствие с това е формиран извод за липса на доказателства досежно местонахождението на стоките. Това обстоятелство е съпоставено с липсата на документи за последваща реализация на същите стоки, които счетоводно са заведени от жалбоподателя като налични към 31.12.19 г.

В случая е установено придобиване на резервни части за автомобили от задълженото лице от доставчика BRANDINI SPA, Италия. В мотивите на РД, е посочено, че след анализ на представените от лицето документи, а именно фактури, протоколи по чл. 117 от ЗДДС, ЧМР /транспортни документи/ и банкови извлечения, е установено, че ревизиращият субект правилно е начислил дължим данък при В.. Извършеното вътреобщностно придобиване не е оспорено от ревизиращия екип.

По време на ревизията жалбоподателят писмено е заявил, че стоките са съхранявани в обект, собственост на „НАПРЕДЪК“ ООД. При направена на това дружество насрещна проверка органите по приходите са констатирани, че не е потвърдена истинността на даденото обяснение. Едновременно с това, видно от приложени от жалбоподателя ЧМР /без превод на български език/ във връзка с осъществения В., е видно, че в клетка 24 от международните товарителници, като приематели на стоката са вписани жалбоподателят и „НАПРЕДЪК“ ООД. Адресът в [населено място], [улица] фигурира и в клетка 3 на товарителниците като място на доставка. Съдът след като се запозна с доказателствата по делото също констатира, че в клетка 24 не е посочено длъжностното лице, което е приело стоката, а поставеният печат на „НАПРЕДЪК“ ООД като графично оформление не е идентичен с печата върху представените от управителя на дружеството писмени обяснения. Освен това липсват документи, които обикновено се съставят при предаване на Стоки на значителна стойност в склад на трето лице, например подписани между предаващия и приемащия приемо-предавателни протоколи, съставени Протоколи за отговорно пазене, сключен между страните договор за наем на склад или за приемане на стоки на склад на отговорно пазене. Предвид това правилно решаващият орган не е намерил за доказано твърдението на жалбоподателя досежно местонахождението на стоките, посочени от него като налични по данни от обратната ведомост към 31.12.2019 г.

От резултатите на направена проверка в информационната система на НАП е видно, че за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. в дневника за продажби на ревизиращия субект е включена само една фактура с предмет - стоки, издадена на TINTORIA MARTELLI E C. S.R.L., като част от описаната по горе тристранна операция. За същия период в дневника за покупки е включена фактура № [ЕГН] от 16.12.2019 г. за покупка на стоки, издадена на задълженото лице от другият участник в тристранната операция - TRIADE B,V.O. За данъчните периоди в обхвата на 2021 г. в дневниците за покупки на жалбоподателя не са отразени фактури за покупки на стоки, в дневниците за

продажби за цялата година е отразена само една фактура - фактура № 0...014 от 02.03.2021 г., издадена на EREL PK OU, E..

Твърдението на задълженото лице, че с процесните стоки на стойност 566 207,70 лв., е осъществена ВОД през месец март 2021 г., с данъчна основа в размер на 25 181,31 лв., съдът намира за неоснователно. В представения дневник на сметка 304/1 „Стоки“ за периода от 01.01.2019 г. До 31.03.21 г. стоките не са описани по вид, което възпрепятства извършването на съпоставка между придобитите от В. стоки през 2019 г. и реализираните като ВОД пред 2021 г. Не е налице и идентичност в теглото при съпоставка на данните за брутотегло, съгласно представените от жалбоподателя ЧМР при вътреобщностното придобиване с ЧМР, съставена за да се докаже осъществена вътреобщностна доставка. По данни от товарителниците за В. стоките следва да са общо с тегло 52 889.00 кг /при това в ЧМР от 14.03.2019 г. не е посочено тегло/. В представената товарителница за осъществена ВОД са описани стоки с тегло 25 750.00 кг.

В тази връзка съдът също не намира за доказано фактическо наличие на твърдяната вътреобщностна доставка. Доставката е декларирана с подадените от жалбоподателя СД и регистри по чл. 124 от ЗДДС през месец април 2021 г., съответно след образуване на ревизионното производство с издаване на ЗВР № Р-22220221001206-020-001 от 01.03.2021 г., връчена на лицето електронно на 09.03.21 г. Освен ЧМР не са представени други документи, които обичайно се съставят при договаряне между юридически лица. Не е представена разменена между жалбоподателя и чуждестранния му контрагент кореспонденция, не е ясно какви части за автомобили са фактурирани и няма доказателства чуждестранният получател да е платил фактурираните му стоки.

Липсват доказателства досежно мястото на съхранение на значителните по стойност стоки и при липса на документи за тяхната реализация алтернативно са налице две възможности - или стоките, получени от В., са реализирани, без да се отчетат приходи, или се касае за пълна липса па стоки.

Съгласно разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс, административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. На основание чл. 154, ал. 1 от Гражданския процесуален кодекс, приложим по силата на §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения.

Жалбоподателят не е изпълнил доказателствената си задача да установи твърдения от него положителен факт досежно фактическата наличност на стоките, за които е налице осчетоводяване като налични към 31.12.2019 г. Не е доказано документално и фактически къде е съхранявана осчетоводената като налична стока. Вместо това е посочил място на съхранение, във връзка с което в хода на ревизията е установен противоположен резултат, а именно налице е писмен документ, с който представляващият „НАПРЕДЪК“ ООД

отрича неподкрепените с доказателства твърдения на ревизирия субект. Като допълнителен аргумент се явява липсата на документи за последваща реализация на процесите стоки в следващ данъчни периоди - 2020 г. и 2021 г. Едновременно с това не е направена инвентаризация и стоките не са осчетоводени като липси, или като брак на материални запаси.

Съдът споделя изводите на административния орган, че ревизиращият екип не е оборил направената в хода на ревизията констатация, че стоките липсват и не е доказал, че тази липса се дължи на последващата им реализация.

Съображенията на РО са, че намира за необосновано извършеното от ревизиращите преобразуване на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО, защото обстоятелството, че задълженото лице не е осчетоводило разходи от липси, не води до основанието по чл. 28, ал. 1 от ЗКПО, съгласно което не се признават за данъчни цели счетоводните разходи от липси на дълготрайни и краткотрайни активи и затова е заключил, че РА следва да се отмени в частта на допълнителна установените задължения за корпоративен данък над декларираните за данъчен период 2019 г.

Видно от констатираните в хода на ревизия осчетоводявания на обезценка на стоки, в резултат на което от дружеството са осчетоводени разходи в следващи данъчни периоди извън ревизирия, същите следва да се съобразят при последващи ревизионни производства за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2020 г. и 2021 г.

В частта на облагането по ЗДДС жалбата е неоснователна.

От разпоредба на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, при установяване на липси за придобити от ревизирия субект стоки, за които изцяло е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, субектът следва да начисли и да дължи данък в размер на ползания данъчен кредит.

Не е спорно, че жалбоподателят е ползвал право на приспадане на пълен данъчен кредит по издадените му фактури за В.. Ползваното право на приспадане е общо в размер на 111 363,95 лв., както следва: по фактура № 0...09 от 15.05.19 г. - 30 783,20 лв.; по фактура № 0...012 от 01.06.2019 г. - 23 077,77 лв.; по фактура Ж 1...011 от 01.06.2019 г. - 19 637,72 лв.; по фактура № 0...010 от 01.06.19 г. - 37 865,26 лв.

Констатирано е, че стоката, заведена като налична към 31.12.19 г., фактически липсва. Жалбоподателят не е доказал място на съхранение, нито последваща реализация. С оглед това законосъобразно ревизиращият екип е начислил данък на цитираното в РА законово основание.

Предвид нормата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, съдът също намира, че начисленият от органите по приходите данък е следвало да бъде в размера на ползания данъчен кредит, който в случая възлиза на 111 363,95 лв., а не в размер на 113 241,54 лв. В хода на ревизията е безспорно установено ползване на право на приспадане на пълен данъчен кредит по фактури, издадени от BRANDINI SPA, с данъчна основа общо в размер на 556 819,70 лв. За останалата част от стоките, осчетоводени от жалбоподателя като наличност и възлизащи на 9 388,01) лв. /общо наличност по счетоводни данни към 31.12.2019г. - 566 207,70 лв./, ревизирия субект не е представил

документи и няма данни нито какви са тези стоки, нито в дневниците за покупки на дружеството за 2018 г. и 2019 г. са включени фактури за покупки на стоки, освен фактурите, издадени от BRANDINI SPA и във връзка с осъществената тристранна операция и не е установено и доказано ползвано ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази част от липсващите стоки.

Предвид гореизложеното съдът счита, че правилно АО е отменил РА в частта на оспорените задължения за корпоративен данък за данъчен период 2019г., а в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчен период месец декември 2019 г., е изменил РА, като вместо данък за внасяне в размер на 113 241,54 лв., е установи данък за внасяне в размер на 111 363,95 лв., ведно със съответните лихви.

В заключение - Ревизионен акт №Р-22220221001206- 091-001 /18.10.2021 г. и Ревизионен акт № 11-22220221183878- 003-001 / 20.10.2021 г. за поправка на ревизионен акт, издадени от В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. С. К. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител на ревизия а при ТД на НАП С., отменен в една част и изменен в друга с решение № 494/04.04.22 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, е издаден от материално компетентни органи по приходите, в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС. Съобразен е с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован. Постановен е в съответствие с изискванията за форма. Жалбата подлежи на отхвърляне, поради което е основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, при материален интерес от общо 131 226 лв., определя юрисконсултското възнаграждение, в размер на 9 899 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 71^{-ВИ} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от „ИЙСТ КЕМИКЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], № 165А, ет. 4, ап. 11, представлявано от А. С., чрез адв. В. И. М., срещу Ревизионен акт № Р-22220221001206- 091-001 /18.10.2021 г. и Ревизионен акт № 11-22220221183878- 003-001 / 20.10.2021 г. за поправка на ревизионен акт, издадени от В. А. В. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. С. К. на длъжност главен инспектор по приходите —ръководител на ревизия а при ТД на НАП С., отменен в една част и изменен в друга с решение № 494/04.04.22 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължение и са направени корекции на

резултата по ЗДДС, за данъчен период м.12.2019 г. в размер на 111 363,95, ведно с лихви в размер на 19 892, 43 лв.

ОСЪЖДА „ИЙСТ КЕМИКЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], № 165А, ет. 4, ап. 11, представлявано от А. С., да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 9 899 лв. (девет хиляди осемстотин деветдесет и девет лева).

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

СЪДИЯ: