

# РЕШЕНИЕ

№ 10615

гр. София, 18.03.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 27.10.2025 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **724** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Делото е образувано по жалба от "ЕСТЕТИКА 10" ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], чрез адв. П. от САК, срещу Ревизионен акт № Р-22221424001591-091-001/30.08.2024г., издаден от П. Г. Г. - началник отдел, като орган, възложил ревизията и Ц. Р. - като ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1520/22.11.2024г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при ЦУ на НАП, в частта

1. за установени допълнителни задължения за ДДС общо в размер на 59 144,32 лв., превалутирани в евро 30 240,01 евро (в т.ч. 32 636,54 лв. върху стойността на бракуваните стоки по Протокол № 1/31.12.2019г. в размер на 163 182,68лв. ; 21 341,70лв. върху стойността на бракуваните стоки по Протокол № 2 /31.12.2019г. на стойност 106 708,48 лв. и 5 166,08лв. върху бракуваните стоки по Протокол №3/31.12.2020г. на стойност 2 583,40лв.)

2. лихви за просрочие общо в размер на 33 412,54 лв. превалутирани в евро - 17 083,56 евро. към датата на РА върху главниците за ДДС (в това число за 2018 г. - 20 210,45лв.; за 2019г. 11 052,04лв. и за 2020г. - лихва в размер на 2 150,05лв. )

3.в частта за извършени корекции по ЗКПО за 2019г. - непризнато приспадане на данъчна загуба в размер на 2898,19лв. или 1481,82 евро, формирана през 2014г. и за 2020г. непризната приспаданата данъчна загуба в размер на 142,73 лв. или 72,98 евро, формирана за 2015г.,

Пред съда жалбата се поддържа чрез адв. П., ангажира като доказателство заключение на вещо лице по съдебно-икономическа експертиза, приета от съда без оспорване. В писмена защита и в обобщение въз основа на събраните пред съда доказателства, се излагат съображения по искането за отмяна на РА поради незаконосъобразност, претендира разноски по списък.

В писмена защита адв. П. излага съображения, поддържани в жалбата пред съда и в жалбата срещу РА пред директора, обсъдени в решението на последния, допълнени с изводи на адвоката, основани на заключението на вещото лице, а именно:

1. Определя първото основание като правно-техническо: "след като нито ревизиращите, нито горестоящият орган признават наличието на законовите предпоставки за брак, то неоткритата стока при извършване на предхождащата проверка и последващата ревизия указва, че ревизиращите са констатирали липсваща стока, за която при закупуването е бил ползван данъчен кредит - липса по смисъла на чл. 79. ал.1 от ЗДДС. След като непризнавали протоколите за брак в периода 2018-2020г., то тогава следвало да приложи ал. 4 на чл.79 ЗДДС - \_начисляването на данъка се извършва „е данъчния период, през който е възникнало съответното обстоятелство". Липсата на стоки е констатирана през периода от 22.02.2024 г., когато дружеството е подало уведомление по чл. 77 от ДОПК, и 02.04.2024 г., когато е съставен протокол за присъединяване на доказателства, събрани в хода на данъчна проверка, предхождаща ревизията. Липсващите стоки следвало да бъдат обложени от страна на НАП през посочените периоди през 2024 г., но тези период не били част от процесната ревизия\_\_ - не са включени в заповедите за ревизия. От тук претендира, че РА бил нищожен.

2. Претендира приложимост на изключението по чл. 80, ал. 2, т. 3 от ЗДДС - касаело се за стоки, които са бракувани поради това, че не могат да се използват в обичайната икономическата дейност на лицето, и чието унищожаване е доказано и потвърдено.

3. Позовава се на заключението на вещото лице А., в което на стр. 143 (последни два абзаца) и на стр. 144 (Първи и втори абзац) установява, че при съпоставка на стоките по протоколите за брак от 2018 г., 2019 г. и 2020 г. и тези от инвентаризационните описи е налице идентичност на артикулите. Тази идентичност указвала, че е налице проследимост при закупуването, „залежаването" на стоката и последващото ѝ бракуване. Подчертава отговорът на вещото лице по т. 3 - констатацията за редовно водено счетоводство, което указвало, че така направените записи са надеждно доказателство за предприетите действия по бракуване на стоката.

4. В писмената защита се изтъква, че нямало специални изисквания по за документирането на бракуването на стоки, от което и считат, че представените протоколи, удостоверяващи брака, съдържат реквизитите на първичният счетоводен документ, регламентирани в чл. 7, ал. 2 от Закона за счетоводството (ЗСч), както и всяка допълнителна информация, потвърждаваща основанието за брак. Отделно от това излага и твърдение, че самото бракуване било извършено при спазване на действащата и приложимата национална правна уредба - отписването на съответните стоки от сметка 609, оспорва като неправилно приетото в РД, че било задължително назначаването на комисия за бракуване на стоките и решение на управителния орган. Протоколът за бракуване съставлявал и решението на управителния орган, тъй като бил изготвен от управителя, а назначаване на комисия допуска като възприето в практиката, но не било законодателно закрепено.

5. В писмената защита адв. П. се позовава практиката на СЕС при тълкуването на изключенията по чл. 80, ал. 2, т. 3 от ЗДДС, конкретно Решение по дело С-127/22, с което е дадено тълкуване на чл.184 и чл.185 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност. На основание приетото от СЕС, че тези разпоредби имат непосредствено действие, независимо от националната уредба в държавите-членки. СЕС приел, че всяко „унищожаване на стока, за което е взето решение, поради това, че вече обективно няма полза от стоката за обичайната икономическа дейност на данъчно-задълженото лице" попада в обхвата на чл.185, пар.2 от Директивата (т.46 от Решението). Понататък в същото Решение СЕС приема, че „член 185 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува

в смисъл, че "бракуването на стока, за която данъчнозадълженото лице е счело, че вече е неизползваема в обичайната му икономическа дейност, последвано от доброволното унищожаване на тази стока, представлява "промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане" по смисъла на параграф 1 от този член. Такава хипотеза обаче представлява „унищожаване" по смисъла на параграф 2, първа алинея; от посочения член, независимо че става въпрос за доброволно действие, и поради това тази промяна не води до задължение за корекция". Доколкото е установено, че е налице "необратимо изчезване на стоката", за което е взето решение в следствие на констатация, че стоката е станала негодна за използване в обичайната икономическа дейност на задълженото лице, не следва да се извършва корекция на ползания данъчен кредит, тъй като случаят попада в хипотезата на чл.185 от Директивата.

б.В писмената защита се претендира трето основание за отмяна на РА - претендира, че е налице изключението по чл. 80, ал. 1, т. 4, б. "а" ЗДДС - касаело се за стоки, за които са изминали повече от 5 г. от началото на годината, в която са придобити и в която е упражнено правото на данъчен кредит. В тази връзка по време на ревизията дружеството представило инвентаризационни описи към 31.12.2013г., 31.12.2014<sup>^</sup> 31.12.2015 г., от които било видно, че бракуваните стоки са били налични към тази дата, което означавало, че че най-късно в съответната година дружеството е упражнило правото на данъчен кредит за тях. Действително дружеството не съхранявало фактурите за придобиване на всяка от бракуваните стоки, тъй като са изминали повече от 10 г. от придобиването им. Позовава се на чл. 12, ал. 1, т. 2 от ЗСч относно срока за съхраняване на счетоводната информация, представляваща счетоводни регистри и финансови отчети, включително документи за данъчен контрол, одит и последващи финансови инспекции - в срок от 10 години, считано от 1 януари на отчетния период, следващ отчетния период, за който се отнася.

Ответникът, директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", чрез юрк. Г. оспори жалбата изцяло. В писмено становище претендира неоснователност на жалбата. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокуратурата, уведомена за оспорването чрез СГП, също не е взела участие в съдебното производство по делото.

По искане на жалбоподателя, по делото е допуснато и прието заключение на вещо лице по съдебно-икономическа експертиза - от вещото лице А. и по поставени въпроси от жалбоподателя, след размяна на книжа.

Административен съд София-град, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата служебна проверка на РА по чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема за установено следното:

По допустимостта на оспорването:

Решението на директора е връчено на дата 10.12.2024г., видно от представено на л.21 от делото удостоверение за електронно връчване.

Жалбата до съда е подадена на дата 23.12.2024г. чрез директора на ДОДОП, с оглед на което е спазен срокът за обжалване пред съда по чл.156, ал.1 ДОПК.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма, както и процесуалните правила, съдът приема следното:

При определянето на задълженията по ЗДДС с процесния РА, приложението на конкретна

материално-правна разпоредба, относима към определянето на допълнителни задължения - в това число по чл.79 или чл.80 ЗДДС, е въпрос на материална законосъобразност на РА, а не на неговата нищожност. Предмет на проверка за законосъобразност от съда е приложената от ревизиращите органи материално-правна разпоредба, а доколкото съдът прилага забраната за утежняване на положението на оспорващия - чл.160, ал.6 ДОПК, не може да изменя акта във вреда на оспорващия, което съображение включва и промяната на правното основание за установяване на задълженията. По тези съображения неоснователно е първото основание за нищожност - определено като техническо такова в жалбата до съда и в писмената защита - в контекста на изложеното, касае различно основание за установените задължения от органите по приходите в частта по ЗДДС - чл. 79, ал.4 ЗДДС в хипотезата на липса на стоки.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221424001591-020-001/01.04.2024г., издадена от П. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД – 01-848/31.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С. на основание чл.112, ал.2,т.1 ДОПК като орган по възлагане на ревизии. Заповедта за възлагане е изменена със заповед от 28.05.2024г. с предмет определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2018г. до 31.12.2020г. и по ЗКПО за 2018, 2019 и 2020г., като за установеното при ревизията е издаден Ревизионен доклад № Р-22221424001591-092-001/04.07.2024г., връчен на дружеството на дата 04.07.2024г. срещу който не е подадено възражение. РД е издаден от органите по приходите, определен със ЗВР – Ц. Р. – ръководител на ревизията и М. М. – гл. инспектор. С РД е направено предложение за установяване на задължения, възприето изцяло с издадения Ревизионен акт Ревизионен акт № Р-22221424001591-091-001/30.08.2024г., издаден от П. Г., началник сектор, като орган, възложил ревизията и Ц. Р. – главен инспектор, ръководител на ревизията и са установени задължения както следва: по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2018г., м.12.2019г. и за м. 12.2020г. – в размер на 59 144,32лв. и за лихви за забава – 33 412,54лв., както и задължения по ЗКПО за 2019 и 2020г. не е признато извършено намаление на счетоводния финансов резултат с данъчни загуби за 2014 и 2015г.

РД е мотивиран доказателствата и извършените процесуални действия във връзка подадено от дружеството уведомление по чл. 77ДОПК и извършена проверка преди ревизията. На дружеството е връчено искане за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) от дата 01.03.2024г. в отговор на което са представени оборотни ведомости за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2020 г. по години, а въз основа на установеното при прегледа на представените документи, ревизиращите органи са счели необходимост от допълнителни документи. Връчено е второ ИПДПОЗЛ от 02.04.2024г. на дружеството: изискани са инвентаризационни описи към 31.12. на 2018, 2019 и 2020 години и справки за наличности към същите дати на материални запаси по вид, количество, стойност и размер на ползвания данъчен кредит; доказателства за придобиване на бракуваните стоки, в т.ч. и фактури и др.; фирмен стандарт за бракуване на стоки и информация предадени ли са за унищожаване; изискано е при наличие на материални запаси с ограничен срок на годност да бъдат представени доказателства, регламентиращи срока на годност - заповеди, сертификати и др. В отговор са представени протоколите за брак.

РД е издаден от органите по приходите Ц. Р. - ръководител на ревизията и М. М., главен инспектор, на които със ЗВР и за изменението ѝ е възложено извършването на ревизията.

С РД е направено предложение за установяване на задължения, не е призната приспадналата загуба през ревизираните периоди по ЗКПО, които установявания са възприети изцяло при издаването на процесния РА -Ревизионен акт (РА) № Р-22221424001591-091-001/30.08.2024г.,

издаден от П. Г. Г. - началник отдел, като орган, възложил ревизията и Ц. Р. - като ръководител на ревизията.

При оспорването на РА по административен ред, ответникът, на основание чл.155, ал.3 ДОПК, - правото на този орган да събира нови доказателства, е извършил проверка в ИС "Контрол" относно ползвания данъчен кредит от дружеството и в регистрите на НАП относно подаваните от жалбоподателя декларации по ЗКПО, посочени в мотивите на решението му и които не са оспорени пред съда.

ЗВР и за изменението й, РД и РА са издадени като електронни документи, съгласно отбелязване в същите: "Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ". На л. 9. от делото документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД- R. Същите, са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа – л. 10 и следващите. Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. Съдът извърши справка на съдържанието на представения СД- R л. 09 от делото с актовете на органите по приходите, които съдържат и визуализация на екран за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност идентични с представените разпечатки на хартиен носител. От вида на подписа StampIT - Global Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението й, РД и РА , като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК. Второ, същите са издадени от компетентни органи.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са събрали доказателства по предвидени в ДОПК способности, предвид на което съдът следва да цени същите като доказателства по делото.

Предвид всичко изложено, процесният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, с изискващото се съдържание и форма, в рамките на допустимо ревизионно производство, образувано също от компетентен орган, не се допуснато нарушение на чл.109 ДОПК относно правото на държавата да установи процесните задължения.

По материалната законосъобразност на РА

По ЗКПО са спорни само извършени намаления на СФР за 2019г. – данъчна загуба в размер на 54 256,64лв. е приспадната загуба в размер на 2 898,19лв. за 214 г. и за 2020г. от СФР загуба в размер на 22 036,84 лв., е приспадната загуба в размер на

142,73 лв. за 2015г. Според ревизиращите дружеството не отговаря на изискването по чл.70, ал.2 ЗКПО за приспадане на загуби, тъй като през 2019 и 2020г. не формира положителен финансов резултат преди приспадането. По тези съображения, СФР е намален с приспадатите загуби – за 2019г. на загуба в размер на 51 358,45лв. и за 2020г. – 21 894,09лв.

По ЗКПО са спорни само извършени намаления на СФР за 2019г. – данъчна загуба в размер на 54 256,64лв. е приспадната загуба в размер на 2 898,19лв. за 214 г. и за 2020г. от СФР загуба в размер на 22 036,84 лв., е приспадната загуба в размер на 142,73 лв. за 2015г. Според ревизиращите дружеството не отговаря на изискването по чл.70, ал.2 ЗКПО за приспадане на загуби, тъй като през 2019 и 2020г. не формира положителен финансов резултат преди приспадането. По тези съображения, СФР е намален с приспадатите загуби – за 2019г. на загуба в размер на 51 358,45лв. и за 2020г. – 21 894,09лв.

По ЗДДС правният спор се свежда до установени данъчни задължения равностойни на сумите за отчетени кредитни обороти за изписани стоки по с/ка 304 „Стоки“: с Протокол № 1/31.12.2018г. са изписани стоки на стойност 163 182,68 лв. , бои за коса, лакове за нокти, акрили, лосиони за нокти, пили, коректори, заздравители, червила, моливи и др. ; с Протокол за бракуване на стоки № 2/31.12.2019г. са изписани стоки на стойност 106 708,48лв. – бои за коса, лакове за нокти, акрили, лосиони за нокти, шампоани и др.; с Протокол за бракуване на стоки №3/31.12.2020г. - са изписани стоки на стойност 25 830,40 лв., бои за коса, лакове за нокти, акрили, лосиони за нокти, шампоани и др.. Ревизиращите установили, че протоколите са подписани само от управителя на дружеството - за утвърдил и за комисия, причината за бракуването – изтекъл срок на годност на стоки, закупени преди повече от 5 години, на което основание не е начислен ДДС. В протоколите са посочени само вида и количеството на стоките, без доказателства кога са произведени и кога изтичал срокът им на годност, поради което ревизиращите са приели, че няма доказателства, че бракуването е извършено на основание изтекъл срок на годност. С Искане за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице от 02.04.2024г., са изисквани инвентаризационни описи към 31.12.2018г., към 31.12.2019г. и към 31.2020г., доказателства за придобиването на бракуваните стоки, фирмен стандарт за бракуваните на стоки и информация за предадени за унищожаване стоки, справка по счетоводни данни за наличности от материални запаси към същите дати – по вид, количество, стойност и размер на ползвания данъчен кредит, както и за представяне на документи, регламентиращи срока на годност на стоките – заповеди, сертификати. От страна на дружеството са представени отново посочените протоколи за бракуване, в които са констатирани несъответствия между брой стоки, ед. Ц. и стойността. В протоколите липсвали партидни номера на стоките, поради което е прието, че не съответстват на справка за програма за брак по партидни номера и брой. Също са изложени съображения,

че става въпрос за козметични продукти с кратък срок на годност, отбелязан на опаковката от производителя, който срок зависел и от начина на съхранение, а при бракуване, тези продукти следвало да бъдат предадени за унищожаване (съдържали лесно запалими вещества), съгласно указаното на опаковката от производителя. Още ревизираното дружество не представило доказателства за размера на ползвания данъчен кредит при закупуване на стоките., а въз основа на дневниците било установено, че дружеството упражнявало право на приспадане на данъка за всички закупени козметични продукти. Също е изложен аргумент, че корекции не се извършват ако са изминали 5 години от началото на годината, в която е упражнено правото на приспадане за закупуването на стоките. – чл. 80, ал.1, т.4 вр. Чл. 79 ЗДДС. По тези съображения, на основание чл. 79, ал.1 и ал.4 ЗДДС вр. Чл. 86, ал.1 ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2018г., м.12.2019г. и м. 12.2020г. е начислен ДДС в размер на 59 144,32 лв. върху общата стойност на бракуваните стоки – 295 721,56 лв. и лихва за забава в размер на 33 412,54 лв.

Ответникът - директорът на ОДОП е приел твърдението на оспорващия, че е приложима разпоредбата на чл. 80, ал.1, т.4, б. а) ЗДДС, изцяло за неоснователно. Допълнително е извършена проверка в ИС Контрол и тази инстанция е установила, че „Естетика 10“ е закупувало стоки от две дружества – „СТАР НЕЙЛЗ – БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „JESSIKA KOSMETIKS 10“ Ltd през периода 2014г. - 2019г. вкл., а след като в протоколите за брак не са посочени документите за закупуване на стоките, то не може да бъде установено, че действително към датите на бракуване са изминали повече от 5 години, считано от началото на годината, в която е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит. Също е изложен и аргумент, че стойностите, на които са бракувани стоките, надхвърляли обичайни размери и значително надвишавали приходите от продажби. Така за 2018г. декларираните приходи са 29 542,99лв. а бракуваните стоки – 163 182,68лв., за 2019г. – приходи в размер на 22824,06лв. а бракуваните стоки – 106 708,48лв. и за 2020г. – приходи в размер на 11 669,25лв. и бракувани на стойност 23 830,40лв., което несъмнено оказва влияние върху размера на декларираните разходи, като за периодите дружеството декларирало загуби и не внасяло данък. В заключение директорът е приел, че с така извършеното, дружеството е осъществило корекция на ползван данъчен кредит, а твърденията му за приложимост на чл. 80, ал.1, т.4, б. „а“ ЗДДС – изключително недоказани. Прието е за недоказано и твърдението за приложимост на изключението по чл. 80, ал.2, т.3 ЗДДС. Също директорът е посочил, че отчетените суми за брак за всяка една от годините са посочени в увеличение п на СФР по чл. 28, ал.2 ЗКПО – като непризнати разходи за данъчни цели разходи, то дружеството е приело, че не е налице никое от изключенията по ал. 3 на същата разпоредба, от което и извода, че чл. 80, ал.2, т. 3 ЗДДС не се прилага. По отношение на непризнатото намаление на СФР за 2019 и 2020 години и определени данъчни загуби в по-малък размер, решаващият орган е извършил

проверка като е установил, че за 2014,2015,2016,2017,2018,2019 и 2020, дружеството е подавало ГДД по чл. 92 ЗКПО, с които е декларирало данъчни загуби, формиран е извод за правилно приложение на чл. 70, ал.2 ЗКПО, доколкото през нито една от тези години не е формиран положителен финансов резултат преди приспадане на данъчната загуба. По тези съображения, ответникът е потвърдил РА в цялост.

Що се касае до твърденията в писмената защита по делото от страна на дружеството и за изводите на вещото лице, то същите не съответстват на констатациите, в това число не се касае изводи на вещото лице в смисъла, който им се придава. Така според адв. П. на стр. **143** (последни два абзаца) и на стр. **144** (Първи и втори абзац) вещото лице установило, че при съпоставка на стоките по протоколите за брак от **2018 г., 2019 г. и 2020 г. и тези от инвентаризационните описи е налице идентичност на артикулите.** Тази идентичност указвала, **че е налице проследимост при закупуването, „залежаването“ на стоката и последващото ѝ бракуване.** Този извод не съответства на заключението на вещото лице, както ще бъде обсъдено.

Също в писмената защита се подчертава отговорът на вещото лице по т. 3 - констатацията за редовно водено счетоводство, което указвало, че така направените записи са надеждно доказателство **за предприетите** действия по бракуване на стоката. Обратното, вещото лице е формирало извод за редовно водено счетоводство, но същевременно и извод, че домогванията на дружеството да установи съответствие на бракуваните с налични стоки по инвентаризационни описи от преди 5 години е невъзможно, дори и при съответните проверки на счетоводната документация.

Следва да се посочи, че дружеството и пред съда не е представило доказателствата, които са му изискани по подробно обсъденото ИПДПОЗЛ от 02.04.2024г., а именно: изискани са инвентаризационни описи към 31.12. на 2018, 2029 и 2020 години и справки за наличности към същите дати на материални запаси по вид, количество, стойност и размер на ползвания данъчен кредит; доказателства за придобиване на бракуваните стаоки, в т.ч. и фактури и др.; фирмен стандарт за бракуване на стоки и информация предадени ли са за унищожаване; изискано е при наличие на материални запаси с ограничен срок на годност да бъдат представени доказателства, регламентиращи срока на годност - заповеди, сертификати и др.

По делото е изслушано и прието заключение на вещо лице по съдебно-икономическа експертиза, което след подробна проверка и анализ на поставените въпроси е дало следните отговори:

1. По първи въпрос, вещото лице в заключение потвърждава и приетото от ответника в решението при извършената проверка, че за финансовите години – 2014г., 2015г., 2016г., 2017г., 2018г., 2019г. и 2020г., „Естетика 10“ ЕООД, след преобразуване, формира данъчни загуби: за 2014г. - данъчна загуба в размер на 2

898,19лв.; за 2015г. - данъчна загуба в размер на 142,73лв.; за 2016г. - данъчна загуба в размер на 61 241,01 лв.; за 2017г. данъчна загуба в размер на 79 984,58лв.; за 2018г. данъчна загуба в размер на 32 667,89лв.; за 2019г. данъчна загуба в размер на 54 256,64лв. и за 2020г. – данъчна загуба в размер на 22 036,84лв.

2.Съгласно инвентаризационни описи на стоките към 31 декември за всяка от годините от 2013г. до 2015г. може ли да се установи идентичност – брой и вид на стоките в тези описи спрямо процесните стоки, за които са съставени протоколи за брак № 1/31.12.2018г., № 2/31.12.2019г. и №3/31.12.2019г.

За да отговори на този въпрос вещото лице е проследило движението на стоки по с/ка 3041 „Стоки“, с представяне на оборота, който касае бракуване на стоки в общия оборот по сметката. Също така, вещото лице е изготвило сравнителни таблици - с номера 11, 12 и 13, в които за 2018, 2019 и 2020 години, е извършило съпоставка по вид и брой от всеки вид артикули със стоки от инвентаризационни описи за наличности към 31.12. 2013г., 31.12.2014г. и 31.12.2014г., В отговора на този въпрос вещото лице е установило съвпадение, подробно описано, но въпреки това, вещото лице е отрекло съвпадение с бракуваните стоки, предмет на правен спор по делото.

3.На въпроса може ли да се установи към кой данъчен период по смисъла на ЗДДС за процесните стоки, бракувани с посочените протоколи, е бил ползван данъчен кредит – вещото лице е отговорило изцяло отрицателно. Според вещото лице от счетоводна гледна точка е невъзможно да се установи към кой данъчен период е ползван данъчен кредит за бракуваните стоки. За разглеждания период – по данни, подробно описани в отговора на първи въпрос, вещото лице е установило, че дружеството е отчело разходи за бракувани стоки за 2015 и 2016г. и след това за 2018г., 2019г. и 2020г.по част от позициите /номенклатурите, бракуването на стоки е частично, а по други – пълно. Окончателно бракуване на стоки е установено за 2020г., когато салдото на с/ка 3041 е 0,00 лв.

Вещото лице изрично е посочило, че количествата в инвентаризационните описи са всъщност наличностите по счетоводни данни към края на периода, тъй като не са установени липси и излишъци. Количествата по отделни позиции/номенклатури в края на 2013, 2014 и 2015г. , представляват остатъчни количества от доставки/покупки на стоки/артикули и приспаднати от тях продажби във времето преди датата на инвентаризацията. В този смисъл, според вещото лице да се ангажират, обвързват салда / остатъчни наличности впоследствие, изписани поради бракуване до техния размер, с конкретни доставки/ покупки с право на данъчен кредит, не възможно по счетоводни данни, дори и въз основа на проследяване по фактури.

4.На въпроса дали счетоводството на дружеството е водено редовно по смисъла на закона и при спазване на принципите по чл.26 от Закона за счетоводството, вещото лице е отговорило положително. Посочено, че се води двустранна форма на счетоводна отчетност, с която се осигурява синхронизирано хронологично или

текущо и систематизирано или аналитично и синтетично счетоводно отчитане. Също е посочено спазване на Закона за счетоводството, прилагане на индивидуален сметкоплан и съответствие с изискванията на счетоводните стандарти, нещата лице е обсъдило заведените счетоводни регистри, извършените счетоводни приключения, а счетоводният анализ показвал съответствие на отчетените приходи, разходи и счетоводен финансов резултат и оборотните ведомости, отчета за приходите и разходите, годишните финансови отчети за всеки от разглежданите периоди са публикувани в Търговския регистър, подадени са годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО.

5. Нещата лице е дало в отговора на поставената задача по т. 1 счетоводното отразяване на разходите за бракуване на стоки, за всички проверени години - таблица № 10, а именно:

за 2018г. , сумата по Протокол № 1 /31.12.2018г. за бракуване на стоки в размер на 163 182,68лв. , е отразена по кредита на сметка 609 "Други разходи" срещу кредитиране на с/ка 3041 "Стоки в страната", сумата е отнесена по дебита на с/ка 611 "Разходи за дейността" срещу кредитиране на с/ка609" Разходи за дейността". От своя страна, при приключване на с/ка 611"Разходи за дейността" - чрез кредитиране, сумата е отнесена по с/ка 123 "Печалби и загуби от текущата година". Нещата лице е посочило в анализа на посочените счетоводни статии, че в конкретния случай със счетоводното записване по дебита на сметка 123"Печалби и загуби от текущата година" срещу кредитиране на с/ка 611 "Разходи за дейността", разходът за брак е отписан като "разход за дейността" и е отнесен за сметка на резултата, в загуба от дейността. Нещата лице също така е посочило, че счетоводните записвания са съобразени с методологията на счетоводната отчетност и с вътрешен сметкоплан на дружеството.

Идентични са счетоводните записвания и кореспонденциите между сметките от счетоводството на дружеството за 2019г. със сумата от 106 708,48лв. и за 2020г. - със сумата от 25 830,40лв.

Нещата лице е анализирано и декларирането на посочените разходи за брак за данъчни цели от самото дружество - чрез анализ на ГДД по чл.92 ЗКПО за ревизираните периоди - чрез преобразуването в увеличение декларирания с ГДД по чл.92 ЗКПО счетоводен финансов резултат на основание чл. 28 от ЗКПО - за данъчни цели. Данните, изведени от нещата лице, са отразени в таблица 4 - за деклариран финансов резултат за 2018г. от дружеството; в таблица 5 за деклариран финансов резултат от дружеството за 2019г. и Таблица 6 за деклариран финансов резултат от дружеството за 2020г. Видно от таблици №№ 4, 5 и 6, в частта за "Увеличения на финансовия резултат" и по позиция 13 "Всичко увеличения", в общата сума на увеличенията е включена и сумата по т. 9 от таблицата "Разходи за липси и брак на материални ценности - стоки (чл.28 от ЗКПО)".

Така по посочената т. 9 "Разходи за липси и брак на материални ценности - стоки

(чл.28 от ЗКПО)", в увеличение на счетоводния финансов резултат от "Естетика 10" ЕООД са отчетени разходи за брак на стоки: по Протокол № 1/31.12.2018г. в размер на 106 708,48лв.; по Протокол №2/31.12.2019г. - в размер на 163 182,68лв., и по Протокол № 3/31.12.2020 г. в размер на 6 263,73лв.

Също така, при отчетен счетоводен финансов резултат отрицателен -загуба: за 2019г. загуба в размер на 196 551,73лв.; за 2019г. - загуба в размер на 156 634,81 лв. и за 2020г. - загуба в размер на 47879,50лв. , с включването на отчетените разходи за брак в сумата на общо увеличения на финансовия резултат, са намалени посочените счетоводни загуби и са декларирани данъчни резултати загуби в намален размер спрямо счетоводната загуба както следва:

за 2018г. декларираната данъчна загуба от дружеството е в размер на 32 668,89 лв. и в същия размер е призната от ревизиращите органи, в това число намалена с разходите за брак по протокол №1/31.12.2018г.;

за 2019г. - декларираната данъчна загуба от дружеството е в размер на 54 256,64 лв., но признатата от ревизиращите е в размер на 51 356,45лв., тъй като в намаленията на финансовия резултат, т.е. в увеличение на загубата, дружеството е приспаднало загуби от източник в страната в размер на 2898,19лв. , но загубата е намалена с посочените суми за брак по Протокол №2 /31.12.2019г.

за 2020г. декларираната данъчна загуба от дружеството е в размер на 22 036,84лв., а признатата от органите по приходите е в размер на 21 894,11 лв., тъй като в намаленията на финансовия резултат, т.е. в увеличение на загубата, дружеството е приспаднало загуби от източник в страната в размер на 142,73лв. , но загубата е намалена с посочените суми за брак по Протокол №3 /31.12.2020г. .

Също така, вещото лице е посочило, че с процесния РА в частта по ЗКПО не са установени задължения за внасяне за главници и лихви, защото както е посочило, с отчетените разходи за брак на стоки, дружеството е преобразувало в "увеличение" декларирания с ГДД по чл.92 счетоводен финансов резултат за данъчни цели, видно от таблици №№ 4, 5 и 6.

За да изготви заключението си, вещото лице се е позовало на доказателствата по преписката, а при посещение в офиса на счетоводната къща, която води счетоводството на жалбоподателя, на вещото лице са предоставени ГФО - СБ, ОПР, които са публикувани в ТР, оборотни ведомости, главни книги , ГДД по чл.92 ЗКПО за периода 2013-2020, от счетоводния програмен продукт се представило извлечение за движението по с/ка 3041 "Стоки" по стойност и от складов софтуер за наличности по партиди на стоки- по количество и стойност, включени в инвентаризационните описи, протоколи за брак, счетоводни записвания по сметки 3041, 609,611 и 123. Анализът на вещото лице е извършен по счетоводни данни. Относно посоченото в решението на директора за заявеното при ревизията от страна на дружеството, че не съхранява фактурите за придобиване на стоките и позоваването на чл.12, ал.1, т.2 от ЗСч, вещото лице е посочило, че това

обстоятелство е относимо към задача 2 и съответствало на обхвата на анализа, който е по счетоводни данни.

Смисъл е извършено обсъждане и в заключението на вещото лице по делото.

**При така установеното по фактите, съдът формира следните правни изводи по материалната законосъобразност на РА:**

В частта за непризнато увеличениите за загуба от предходни години и извършено намаление на декларираните загуби от дружеството за 2019 и 2020г., на основание извършени корекции с РА във връзка с чл.70, ал.2 ЗКПО, жалбата е неоснователна. Съдът приема изводите на ревизиращите и ответника, че без правно основание дружеството е извършило приспадане на загуби от предходни години при формиран СФР преди данъчно облагане загуба, т.е. увеличил е загубата за съответната финансова година със загуба от предходна година, каквато хипотеза не е предвидена в закона. Посоченото фактическо и правно положение на кумулиране на загуби би означавало нова възможност за приспадането им и след изтичането на максимално предвиденият срок в закона за приспадане на загубата.

По делото се установява и не е спорно, че през 2019 и 2020г. дружеството не формира положителен финансов резултат, поради което не отговаря на изискването по чл.70, ал.2 ЗКПО за приспадане на загуби, както правилно е прието то ревизиращите в РД, в РА и в решението на ответника. По тези съображения, СФР е намален с приспаднатите загуби – за 2019г. на загуба в размер на 51 358,45лв. и за 2020г. – 21 894,09лв. Правилно с РА от СФР за 2019г. от декларирана данъчна загуба в размер на 54 256,64лв. е приспаднатата загуба в размер на 2 898,19лв. за 2014 г. и за 2020г. от СФР загуба в размер на 22 036,84 лв., е приспаднатата загуба в размер на 142,73 лв. за 2015г.

Оспорващият не излага доводи и съображения в подкрепа на твърденията си за незаконосъобразност на РА в тази част, само формално иска отмяната му. По изложените съображения, жалбата в тази част и неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

Видно от обсъденото за заключението на вещото лице, за анализа на ГДД, то се потвърждава изводът на ответника, че самото дружество не е признало за данъчни цели отчетените разходи за бракуване на активи на основание изтекъл срок на годност на стоките. Действително, с нормата на чл.218, ал.2 ЗКПО е предвидено, че не се признават за данъчни цели отчетени разходи за липси и брак на материални запаси, но в чл.28, ал.3 от ЗКПО е предвидено изключение от правилото и предходната алинея ал.2 от същата разпоредба не се прилага в изрично посочени хипотези, свързани с бракуване на стоки. Така по чл.28, ал.3 т. 3 е предвидена хипотеза на изтичане на срока на годност - и съответно признаване на разходите за данъчни цели - "изтичане на срока на годност съгласно нормативен

акт или фирмени стандарти" .

Съдът е изцяло съгласен с изложеното от вещото лице, че не може да се установи връзка между наличности по инвентаризационни описи към 31.12. на 2013, 2014 и 2015г. с бракуваните стоки по процесните протоколи, макар и двете действия да се извършват към 31 декември на съответната година. За да има такава идентичност на стоки, които не са индивидуално определени, би следвало да няма продажби през целия пет годишен период, през който дружеството претендира, идентичност на стоките по инвентаризационни описи и протоколи за брак, съответно:

- инвентаризационни описи за наличности към 31.12.2013г. като съответни на стоките, посочени в протокола за брак към 31.12.2018г.,
- инвентаризационни описи за наличности към 31.12.2014г. като съответни на стоките, посочени в протокола за брак към 31.12.2019г.,
- инвентаризационни описи за наличности към 31.12.2015г. като съответни на стоките, посочени в протокола за брак към 31.12.2020г.

Видно от обсъденото за заключението на вещото лице, същото е посочило дори частично съвпадение на стоки/артикули по вид между инвентаризационните описи и протоколите за брак.

А що се касае до изводите на вещото лице за редовно водено счетоводство, същото е подкрепено със съответствие на счетоводните записвания по регистрите със счетоводните отчети, за които изрично е отбелязано, че са публикувани в Търговския регистър, както и кореспонденцията между сметките, но от това не следват изводите, направени в писмената защита. Обстоятелството, че съвпадат стоки, артикули по вид и количество от протоколите за брак, не означава пълно съответствие между стоките - такова би могло да се докаже единствено, както твърди вещото лице, ако се установи, че през периода след съставяне на инвентаризационния опис до съставянето на протокола за брак, стоки от същия вид не са продавани, което в конкретния случай не е възможно, както е посочило вещото лице.

Освен горното, основанието за съставянето на протоколите за брак - изтекъл срок на годност, не е доказано. Изпълнението на изискването "изтекъл срок на годност" следва да бъде доказано за всеки бракуван артикул. В случая се касае за козметични продукти - опаковки от производител, върху които задължително следва да бъде посочен срок на годност. В случая от протоколите за брак не става ясно за какъв срок на годност става въпрос - нормативно установен или срок на годност, посочен от производителя на съответния козметичен продукт. Доказателства за приложим срок на годност към бракуваните стоки по процесните протоколи не са представени в хода на ревизионното и съдебното производство, нито при проверките на вещото лице в счетоводството на дружеството са установени такива данни.

Що се касае до претенцията на оспорващия, заявена още с жалбата до съда, че

органите по приходите и, независимо от твърденията на дружеството, при спазването на принципа за обективност е следвало да приложат в пълнота принципите за служебното начало и и обективност - по чл.3 и чл.5 ДОПК, то следва да се посочи, че органите в приложение на посочените принципи са изискали представянето на доказателства, относими към прилагането на изключенията от прилагането на чл.79, ал.1 ЗДДС, а именно:

По претенцията на дружеството, че органите е следвало да приложат алтернативно хипотезата по чл. 80, ал.1, т.4, б. "а" ЗДДС, която има следното съдържание:

**"Ограничения за корекции:**

*Чл. 80. (1) (Доп. - ДВ, бр. 108 от 2007 г., в сила от 19.12.2007 г., изм. - ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г.) Корекции по чл. 79, 79а и 79б не се извършват:*

„...“

*4. за различни от недвижими имоти стоки или услуги, ако са изминали 5 години, считано от:*

*а) началото на годината, в която е упражнено правото на данъчен кредит,"*

Приложението на тази разпоредба следователно, е свързано с упражняването на данъчен кредит по конкретни фактури, по които бракуваните стоки са закупени. Както се посочи по-горе за съдържанието на ИПДПОЗЛ от 02.04.2024г., от дружеството са изискани фактурите, по които са закупени процесните стоки, но такива не са представени, нещо повече, дружеството твърди, че не съхранява същите, предвид сроковете за съхранение на счетоводни документи. Посоченото не изключва и не доказва изпълнение на изискването, да са изминали 5 години от началото на годината, в която е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит, приложението на чл.80, ал.1, т.4 б."а" ЗДДС не се презюмира при изтекъл срок за съхранение на счетоводните документи. Така остана недоказано по делото, че стоките, посочени в протоколи №№ 1, 2 и 3 съответно от дати 31.12.2018, 31.12.2019 и 31.12.2020г., са закупени, съответно за тях е упражнено правото на данъчен кредит, преди 5 години, считано от началото на годината , в която е упражнено правото на данъчен кредит.

Нещо повече, логиката на оспорвания, основана на наличностите на стоки към 31.12.2013г. и протокол за брак № 1 от 31.12.2018г. не съответства на сочената разпоредба, тъй като наличните стоки към 31.12.2013г. следва са закупени и за тях да е упражнено правото на приспадане на данъка най-късно през тази година, а началото на срока е от 01.01.2014г., при което изтичането на 5 години е най-рано на 01.01.2019г. - за закупените стоки и упражнено правото на приспадане на данък през 2013г. Идентично следва и за наличностите на стоки по инвентаризационни описи и за другите години - към 31.12.2014 и към 31.12.2015г.

Видно от обсъденото за извършените проверки от вещото лице и предоставената му информация във връзка с воденото счетоводство на дружеството, вещото лице изрично е посочило ползван счетоводен софтуер за складова наличност, от който са

му предоставени само обсъдените в заключението данни за наличности. На вещото лице не е предоставена информация, съответно не е обсъдена такава, по кои конкретни фактури са закупени стоките, предмет на протоколите за брак.

Обстоятелствата по чл.80, ал.1, т.4 б."а" ЗДДС, не се доказват и не произтичат от инвентаризационни описи за налични стоки по вид, количество и стойност, без обозначение на фактура, по която са закупени, съответно без данни за такива обстоятелства е невъзможно да се установи и изискването за годината, в която е ползван данъчен кредит.

Дружеството твърди, че не съхранява фактури за закупуването на стоките по протоколите за брак, но същевременно не отрича, че за стоките, предмет на протоколите за брак, е ползван данъчен кредит. Не се оспорва констатацията на ответника, изложена в решението му, че при извършената от него проверка в ИС "Контрол" на НАП е установено, че дружеството-жалбоподател е ползвало право на данъчен кредит по всички фактури за закупени стоки, отразени в дневниците му за покупки. Посочените проверки са допустими и извършени на правно основание чл.155, ал.4 ДОПК, предвид на което и като неоспорени, следва да бъдат ценени от съда.

Що се касае до твърдението на дружеството, че органите по приходите е следвало да приложат чл.79, ал.4 ЗДДС, относно предвиденото, че начисляването на данъка се извършва в данъчния период, през която е възникнало съответното обстоятелство, на основание, че посочените в протоколите за бракуване на стоки следва да се считат за липсващи, то това би представлявало пълно изобличаване на обстоятелствата, посочени в протоколите за бракуване на стоки. На първо място се касае за бракуване на стоки, и второ, поради изтекъл срок на годност, и трето, този срок не е обвързан с 5 години с оглед твърдението за приложимост на чл.80, ал.1, т.4 б."а" ЗДДС.

Следва да се посочи, че органите по приходите в ИПДПОЗЛ от 02.04.2024г. са посочили и изискали доказателства, относими към приложението на изключението по чл.80, ал.2, т. 3 и б. б) ЗДДС - корекции по чл.79, ал.1 ЗДДС не се извършват при: "т.3. доказано или потвърдено унищожаване, включително изхвърляне на стоки по начин, който води до необратимото им изчезване в резултат на:

(..)

**б) брак поради изтичане срока на годност/трайност, определен съгласно изискванията на нормативен акт или на фирмени стандарти,** когато не е налице нормативен акт, и в обичайните за съответната дейност размери;"

Доказателства във връзка с приложимите към бракуваните стоки по процесните протоколи, относими към за фирмени стандарти или изисквания на нормативен акт, от страна на жалбоподателя не са представени, също е спорно и доказването или потвърждаването на унищожаването на стоките. В тази връзка са споделими доводите

на органите по приходите за начина, по който следва да бъде извършено унищожаването на стоките, освен това става въпрос за значителни количества, а данни по тези въпроси не са представени и пред съда, съответно не са предоставени и по ИПДПОЗЛ от 02-.04.2024г., след като изрично са изискани. Остана недоказано унищожаването на бракуваните активи- данни не са представени по искането от 02.04.2024г. в хода на ревизионното производство, при обжалването и пред съда, данни не са предоставени и при проверките, извършени от вещото лице в счетоводството на дружеството - както се посочи, на същото са предоставени инвентаризационни описи от счетоводен софтуер за отчитане на стоките на склад. В тази връзка остават и неопровергани констатациите на органите по приходите за несъответствието на протоколите, представени от счетоводния софтуер с протоколите, съставени от управителя на дружеството и процесни по делото - под №№ 1/31.12.2018; 2/31.12.2019 и 3/31.12.2020г., обсъдени по-горе за установеното при ревизията в мотивите на РД , възприето при издаването на РА и решението на ответника.

Тезата на дружеството - че бракуваните активи, следва да се третираат като липсващи активи и е приложим чл.79, ал.4 ЗДДС, не се споделя от съда. При извършването на ревизии органите по приходите установяват настъпили факти и обстоятелства с правно значение, т.е. предвидени в хипотезата на материално-правна данъчна разпоредба и при осъществяването на които възниква предвидено в закона публично задължение. Органите по приходите не могат обаче да изопачават фактите, а следва да третираат същите така както са обективно осъществени и произтичат от доказателствата - в случая счетоводните документи, каквито са протоколите за брак, следва да бъде взето и основанието за бракуване на стоките - изтекъл срок на годност.

Също тезата на дружеството, че към бракуваните стоки по процесните протоколи е приложимо даденото тълкуване от Съда на ЕС по преюдицирано дело C-127/22, не се споделя от съда. Даденото тълкуване по т. 3 от диспозитива на решението на СЕС по дело № C-127/22 г., е постановено при различни факти по главния спор - стоката е бракувана, тъй като данъчнозадълженото лице е счело, че вече е неизползваема в обичайната му икономическа дейност. Само в този случай, СЕС постановява, че член 185 от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска разпоредби на националното право, които предвиждат корекция на приспаднат ДДС по получени доставки във връзка с придобиването на стока, когато тя е била бракувана, тъй като данъчнозадълженото лице е счело, че вече е неизползваема в обичайната му икономическа дейност, и впоследствие или е била предмет на облагаема с ДДС продажба, или е била унищожена или изхвърлена по начин, който конкретно води до необратимото ѝ изчезване, стига унищожаването да е надлежно доказано или потвърдено и вече обективно да няма никаква полза от стоката за икономическата дейност на данъчнозадълженото лице.

В казуса по настоящото дело, не е доказано именно унищожаването на стоката, което обстоятелство в случая е от съществено значение. Видно от съдържанието на протоколите за бракуване на стоките - и в трите идентично в края е посочено следното: "Заключение на комисията:1.Причинете за бракуването са:Стоките са с изтекъл срок на годност, закупени преди повече от 5 години 2.всички бракувани стоки са на стойност ....лева и "са предадени за съхранение на Ц. М., управител.3. Комисията предлага използваемите стоки да се: Няма такива."

От посоченото идентично и в трите протокола за бракуване - представени на л. 42 - 103 в черно номерация от л. 104 до 166 и от л. 168 - 169 от папка приложения I към делото, че стоките са предадени на управителя Ц. М., не може да се направи извод за унищожаване на стоките, посочени в протоколите за брак, както се твърди от дружеството. Също тези данни не подкрепят и защитната теза пред съда, че са необратимо изчезнали. Видно е също от данните по делото, че управителят на дружеството Ц. М. самостоятелно осъществява дейността - продажба на козметични продукти в магазин на дружеството - собствен по представен нотариален акт, който впоследствие е отдаден под наем. При тези обстоятелства не се спори, че управителят е и единственото материално-отговорно лице в рамките на икономическата дейност на дружеството, ползва счетоводна фирма по договор за воденето на счетоводството. Действително, както поддържа адв. П., в приложимото счетоводно законодателство, що се касае до отчитането на стоките - в Закона за счетоводството и в счетоводен стандарт 2 - за отчитането на материалните активи, няма легална дефиниция на понятието "бракуване на стоки", но посочените в ИПДПОЗЛ от 02.04.2024г. документи, които дружеството е следвало да представи във връзка с процесните протоколи за брак, отразяват, както се посочи, изискванията на разпоредбите, предвиждащи изключенията от общото правило по чл.79, ал.1 ЗДДС - за начисляването на ДДС върху стойността на стоките, предмет на брак. В този смисъл, са изискани доказателства, относими към всички изключения от чл.79, ал.1 ЗДДС, но такива, както се обсъди, не са представени и не се установяват от данните по делото. Ревизиращите органи и ответникът в решението не са се позовали на формални изисквания, които не са изпълнени и произтичащи от счетоводното законодателство, а на недоказване на относими към предвидени изключения от правилото на чл.79, ал.1 ЗДДС.

Що се касае до посоченото основание в декларацията на ,управителя на дружеството - т. 8 от декларацията на л. 531 от папка приложение 2 към делото в синьо, "стоката, бракувана през трите години е отписана на основанието, че е морално остаряла и е закупена преди повече от 5 години, не съответства на основанието по протоколите за брак, спорни по делото. Видно е, че е съставен и Протокол № 1/31.12.2018г. за бракуване на дълготрайни активи: компютърния конфигурация, телефон, принтер кухненски модул, телефон, сървър, климатик, телевизор, магазинно обзавеждане, стол педикюр, уред за педикюр- л. 10,

номерация в черен цвят, папка приложение 2 към делото, който не е предмет на правен спор. Отразеното по декларацията основание, следователно е обобщение, следва да бъде ценено единствено посоченото в процесните три протокола за бракуване на стоки.

Правилни са и изводите на ответника в решението, че самото дружество, не е признало като разходи за данъчни цели стойността на бракуваните стоки - не е приложило изключението за признаване на такива разходи по чл.28, ал. 3, т. 3 ЗКПО. Така съгласно чл.28, ал.2 ЗКПО, не е признават за данъчни цели счетоводните разходи от липси и брак на материални запаси, а съгласно чл.28, ал.3, т. 3 ЗКПО, ал. 2 не се прилага, когато разходите се дължат на : " т.3 изтичане на срока на годност съгласно нормативен акт или фирмени стандарти".

Съгласно чл. 80, ал.2, т. 3 ЗКПО - в приложимата редакция през ревизираните данъчни периоди по ЗДДС, корекции по чл.79, не се извършват в случаи на липси , произтичащи от промяната на физико-химичните свойства в нормални размери, съответстващи на установените норми за за пределни размери на естествени фири, и липси на стоки при тяхното съхраняване и транспортиране, съгласно нормативен акт или фирмени стандарти и нормали. Поради естеството си на процесните стоки - козметични продукти в опаковки от производители, посочената разпоредба е неприложима, както е прието и в решението на ответника.

Що се касае до твърдението в писмената защита от адв. П. за констатирана липса на стоки от ревизиращите, то такива данни няма по делото, предвид, че органите по приходите на са извършвали инвентаризация не само по време на извършване на ревизията, но и такава е невъзможно да бъде извършена фактически за отминал период. Така ревизията е възложена със заповед от 2024г., а възникването на фактите, обусловили установяването на допълнителните задължения по ЗДДС, е осъществено през 2018, 2019 и 2020г. Установяването на липси се извършва при инвентаризацията на стоки към даден момент и най-общо означава несъответствие между установените наличности от стоки при инвентаризация и наличностите на същите стоки, както произтичат от документите за придобиването и изписването им – като продадени или употребени като материали в икономическата дейност на данъчно-задълженото лице, в който

*Предвид всичко изложено, от данните по делото не се установи основание, предвиждащо изключение от правилото по чл.79, ал.1 ЗДДС, предвид на което правилно с РА на основание чл.86, ал.1 ЗДДС върху стойността на стоките по протоколите за брак, са начислени допълнителни задължения:*

1.за установени допълнителни задължения за ДДС общо в размер на 59 144,32 лв., превалутирани в евро 30 240,01 евро (в т.ч. 32 636,54 лв. върху стойността на бракуваните стоки по Протокол № 1/31.12.2018г. в размер на 163 182,68лв. ; 21 341,70лв. върху стойността на бракуваните стоки по Протокол № 2 /31.12.2019г. на стойност 106 708,48 лв. и 5 166,08лв. върху бракуваните стоки по Протокол

№3/31.12.2020г. на стойност 2 583,40лв.)

2.лихви за просрочие общо в размер на 33 412,54 лв. превалутирани в евро - 17 083,56 евро. към датата на РА върху главниците за ДДС (в това число за 2018 г. - 20 210,45лв.; за 2019г. 11 052,04лв. и за 2020г. - лихва в размер на 2 150,05лв. )

На основание всичко изложено, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена изцяло.

При този изход на правния спор и своевременно направено искане за присъждане на разноски, такива следва да бъдат присъдени на ответника, на основание чл.161, ал.1, изречение второ от ДОПК в приложимата редакция към приключване на устните състезания по делото - "На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат.", т.е. съобразно материалния интерес в приложимата редакция, общо в размер на 92 556,86 лв. възнаграждението на един адвокат по Наредбата за възнагражденията за адвокатска работа в минимален размер е 8 054,55 лв., което настоящият съд намира за прекомерно с оглед на фактическата и правна сложност на делото и извършените процесуални действия от страна на процесуалния представител на ответника, и следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 500 евро.

На основание изложеното и чл. 160, ал.1 и чл.161, ал.1 ДОПК, съдът

#### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "ЕСТЕТИКА 10" ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от Ц. М. – управител, срещу Ревизионен акт № Р-22221424001591-091-001/30.08.2024г., издаден от П. Г. Г. - началник отдел, като орган, възложил ревизията и Ц. Р. - като ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1520/22.11.2024г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на агенцията, в частта както следва:

1. За установени допълнителни задължения за ДДС общо в размер на 59 144,32 лв., превалутирани в евро 30 240,01 евро (в т.ч. 32 636,54 лв. върху стойността на бракуваните стоки по Протокол № 1/31.12.2018г. в размер на 163 182,68лв. ; 21 341,70лв. върху стойността на бракуваните стоки по Протокол № 2 /31.12.2019г. на стойност 106 708,48 лв. и 5 166,08лв. върху бракуваните стоки по Протокол №3/31.12.2020г. на стойност 2 583,40лв.)

2. Лихви за просрочие общо в размер на 33 412,54 лв. превалутирани в евро - 17 083,56 евро. към датата на РА върху главниците за ДДС (в това число за 2018 г. - 20 210,45лв.; за 2019г. 11 052,04лв. и за 2020г. - лихва в размер на 2 150,05лв. )

3.В частта по ЗКПО за 2019г. - непризнато приспадане на данъчна загуба в размер на 2898,19лв. или 1481,82 евро, формирана през 2014г. и за 2020г. непризнатата приспаданата данъчна загуба в размер на 142,73 лв. или 72,98 евро, формирана за 2015г.

ОСЪЖДА "ЕСТЕТИКА 10" ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от управителя си Ц. М., да заплати по бюджета на Националната агенция за приходите, Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., при Централно управление на агенцията, сумата от 500 (петстотин) евро за разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия