

РЕШЕНИЕ

№ 6258

гр. София, 27.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 28.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **831** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). АССГ е сезиран с жалба на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК 20215780, представлявано от С. С. С., в качеството на управител, чрез адв. В. срещу Ревизионен акт №Р-22002220007069-091-001/13.09.2021 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията потвърден с Решение № 1828/03.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. Релевират се доводи, че оспорваният ревизионен акт е незаконосъобразен в неговата цялост поради необоснованост на фактическите констатации на органа по приходите и противоречие на правните изводи с материалния закон, неправилен поради неправилно прилагане на материалния закон и съдебната практика на СЕС и ВАС, издаден при съществено нарушение от страна на данъчните органи на принципа за обективност при събирането, преценката и анализа на представените документи. Твърди се, че са представени достатъчно безспорни писмени доказателства относно продажба на стоките /млечни продукти- сирена от всякакъв вид/, тяхното връщане в склада на жалбоподателя, последващата им обезценка съгласно заповед на управителя и правила за обезценка на стоки, издаване на кредитни известия и последващата им продажба на крайни потребители на занижена цена. Налице била продажба на занижена цена на млечните продукти (сирена- крема, маскарпоне, синьо сирене, бри и др.) поради факта, че същите

вследствие на връщането им са развалили търговския си вид и са с предстоящ изтичащ срок на годност, като в такива случаи била обичайна практика същите да бъдат намалени с цел бърза продажба макар и на загуба от страна на дружеството. Изтъква се, че ревизията е повторна, възложена съгласно Решение 1711/09.11.2020г. на Директора на Дирекция ОДОП, с изрични указания задължително да се извършат допълнително справки относно твърдените факти, но такива видно от РД не са били извършени, съставляващо самостоятелно основание за отмяна на РА. Изведен е извод, че от доказателствената съвкупност ангажирана в хода на ревизионното производство се доказвала по несъмнен начин правилна и законосъобразна отчетност на дружеството за ревизирания период и реалност на доставките по спорните фактури, т.е. дружеството законосъобразно упражнило правото си на данъчен кредит, както и вярно е отразило счетоводния резултат за съответния данъчен период. Моли съда да отмени оспорвания акт.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и иска отмяна на РА по съображения изложени в подробни писмени бележки. Претендират се разноси, съгласно списък по чл.80 ГПК.

Ответникът, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С.- град, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена в срок, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него данъчни задължения.

От фактическа страна:

На „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е извършена ревизия за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за периода 01.01.2019 г.- 30.06.2019 г. Ревизията приключила с Ревизионен акт 022220219001846-091-001/12.05.2020 г. С Решение №1711/09.11.2020 г. на директора на дирекция ОДОП е отменен Ревизионен акт №Р-22220219001846-091-001/12.05.2020 г., в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 01.2019 г. и е върната административната преписка на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за горепосочения вид задължение и период от друг ревизиращ екип в срока по чл. 114, ал. 1-4 от ДОПК и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220007069-020-001/19.11.2020 г. е възложено извършването на ревизия на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2019 г. до 31.01.2019 г. Заповедта е връчена на 07.12.2020 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 07.03.2020 г. По реда на

чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 07.05.2021 г., за което са издадени ЗИЗВР №Р-22002220007069-020-002/04.03.2021 г. и №Р-22002220007069-020-003/06.04.2021 г. Със Заповед №Р-22002220007069-023-001/29.04.2021 г. производството по извършване на ревизията е спряно на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК- във връзка с неприключено ревизионно производство за определяне на задълженията по ЗДДС за м. 12.2018 г., което е от значение за изхода на настоящото производство. Със Заповед №Р-22002220007069-143-001/28.07.2021 г. производството е възобновено, като е определен срок за приключване на ревизията след възобновяването 05.08.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220007069-092-001/24.08.2021 г. Не са постъпили възражения срещу РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22002220007069-091-001/13.09.2021 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С.– орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.– ръководител на ревизията. С РА допълнително е начислен ДДС в размер на 5 825,19 лв., на основание чл. 86, във връзка с чл. 6, ал. 3, т. 2 и чл. 25, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

В хода на ревизионното производство приходните органи установили, че през ревизирания период дружеството „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД декларира основна дейност „търговия на едро с мляко и млечни продукти“ с код по К. 4633. За извършване на дейността ползва наети обекти: складова база в [населено място], [улица], складова база, в [населено място], [улица] офис в [населено място], П. хотел М., ет. 2.

Констатирано е, че за данъчен период м. 01.2019 г. „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД декларирал в СД и дневника за продажби облагаеми доставки с обща данъчна основа 19 397,45 лв. и начислен ДДС - 3 879,49 лв. от продажби на млечни продукти към физически лица, на обща стойност 19 386,55 лв., отчетени чрез регистриран ЕКАФП, както и продажба на млечни продукти по фактура №30153/21.01.2019 г., издадена към „ЧИИЗ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]- на стойност 10,90 лв. Млечните продукти включват различни видове сирена- топено сирене, маскарпоне, крема сирене, бяло сирене, жълто сирене и други. Прието е, че продадените през м. 01.2019 г. стоки са с отчетна стойност 48 523,42 лв. и ревизираното лице е реализирало загуба в размер на 29 125,97 лв. Преценено е, че млечните продукти продадени през м. 01.2019 г. са част от стоки, които през м. 09.2018 г. са били продадени от „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД на „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и след това през м. 12.2018 г. са върнати обратно от купувача на ревизираното лице.

В хода на ревизията за изясняване на фактите и обстоятелствата, свързани с продадените през м. 01.2019 г. стоки приходните органи приобщили доказателствата от ревизионното производство на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД по ЗДДС за предходни периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г., за които след повторна ревизия е издаден РА №Р-22002220005679-091-001/14.07.2021 г., потвърден с решение на директора на дирекция ОДОП С., оспорен по съдебен ред.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства е установено, че през м. 09.2018 г. дружеството „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД издало

фактури към „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - с обща данъчна основа /ДО/ 914 813,25 лв. и ДДС 182 962,69 лв. Фактурирани са доставки на различни видове сирена.

Според приложен договор от 31.08.2018 г. за покупко- продажба на стока под условие, подписан между „УНИВЕЛСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД /продавач/ и „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД /купувач/, продавачът се задължава да прехвърли собствеността и да предаде на купувача стока, подробно описана в съответните фактури, срещу заплащане от купувача на определеното в договора възнаграждение. Договорено е, че ако в рамките на 80 /осемдесет/ дни от датата на доставката на стоката, купувачът не е реализира изцяло или частично стоката, нереализираната стока подлежи на връщане, като връщането се извършва в срок от 20 /двадесет/ дни от датата на изтичане на 80 дневния срок. Изрично е указано, че подлежащата на връщане стока следва да е в изряден търговски вид, същата да не е използвана и опаковката и да е изцяло запазена. Общата стойност на договора е 914 813,25 лв., като срокът за плащане е до 5 /пет/ дни след пълната реализация на стоката.

При така договореното, през м. 12.2019 г. дружество- жалбоподател издало кредитни известия за цялата сума по фактурите с получател „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. Кредитните известия са с ДО- 914 813,25 лв. и ДДС- 182 962,69 лв., а като основание за издаването им е посочено „връщане на стоката“.

Основна част от върната стока е продадена от „УНИВЕЛСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД през м. 12.2018 г. по цени, които са под цената на придобиване. Към 01.01.2019 г. остатъкът от върната стока е на стойност 48 523,42 лв., която сума е началното дебитно салдо по счетоводна сметка 304 „Стоки“.

Управителят на „УНИВЕЛСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД- С. С., на 08.04.2019 г. дал следните обяснения: „През месец септември 2018 г. остатъчната стока е с намалена цена и е продадена на дружеството „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, съгласно приложен договор за покупко-продажба. Впоследствие стоката е върната през декември 2018 г. съгласно чл. 2 от договора за покупко-продажба под условие от 31.08.2018 г. и са издадени кредитни известия. Тъй като състоянието на продуктите е с нарушен търговски вид и предстоящо изтичане на срока на годност, са предприети незабавни действия за продажбата на тази стока, беше направен декемврийски Коледен базар с голямо намаление и успяхме да продадем стоката на по- ниска цена макар и на загуба.“. Във връзка с тези обяснения при другото ревизионно производство- за предходните периоди, с ИПДПОЗЛ №Р-22220219000604-040-003/08.05.2019 г. на „УНИВЕЛСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е указано да представи обяснения и документи в подкрепа на твърденията на управителя.

При извършена насрещна проверка на „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД /в хода на ревизионното производство за предходните данъчни периоди/ от това дружество е посочено, че стоката е „съхранявана“ в склад в [населено място], [улица], отдаден под наем от „ГЕРМА-95“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. В писмени обяснения управителят на „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД сочи, че дейността на дружеството през 2018 г. е основно строителство и търговия на едро и дребно.

В отговор на изпратено в ревизионното производство искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от ОБЛАСТНА ДИРЕКЦИЯ ПО БЕЗОПАСНОСТ НА ХРАНИТЕ– С. е посочено, че „УНИВЕРСАЛ МИЛК

ТРЕЙДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - е регистриран като наемател-търговец на храни в склад за търговия на едро с храни на „ГЕРМА“ ЕООД. От „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е подадено Заявление за регистрация с вх. №455510/22.11.2018 г. и след неизпълнено предписание е издадено уведомление, с което ОДБХ С. град отказва регистрация.

В отговор на изискана информация от „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД са дадени писмените обяснения, според които голяма част от върнатите стоки са продадени на декемврийски коледен базар, проведен се на адрес: [населено място], [улица]. Приложена е заявка- договор за балкански фестивал на ракията, за периодите от 30.11.2018 г. до 03.12.2018 г., с организатор „ЕКСПО ТИМ“ ООД с ЕИК[ЕИК].

С протокол за насрещна проверка на „ЕКСПО ТИМ“ ООД е констатирано, че дружеството е с предмет на дейност организиране на изложби в страната и чужбина. От „ЕКСПО ТИМ“ ООД са дадени следните писмени обяснения: „В началото на м. Декември 2018 г. е проведено изложение „B. Rakia and Spririts Fest“ - 1-2 Декември 2018 г. Тези клиенти, които са изявили желание да участват в него са подписали заявление, в което е описана и желаната територия. След като се уточни територията, местоположението и разположението на щанда, се издава проформа-фактура. Окончателното потвърждение от страна на клиента е заплащането по проформа фактура и издаването на окончателна фактура. Уточнява се как ще бъде разположен щандът, дали ще има поставени допълнителни рекламни пана и т. н. Към клиента „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД с ЕИК 20215783, е изпратена оферта. От негова страна е подписано и изпратено заявление, изпратена му е проформа фактура, но той така и не е изявил окончателно желание за участие, не е заплатил и съответно не е участвал в проведеното изложение“.

При тези данни, органите по приходите извели изводи, че не са представени доказателства за реални търговски отношения между „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД и „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, както и за нарушен търговски вид и изтичащ срок на годност на стоката.

За процесния данъчен период- м. 01.2019 г. органите по приходите приели, че дружеството „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД се разпоредило със стоки с отчетна стойност 48 523,42 лв., като е отчетен приход от извършени облагаеми доставки в размер на 19 397,45 лв. През м. 01.2019 г. ревизираното лице е извършило приравняване на една възмездна доставка на стоки в безвъзмездна доставка, тъй като срещу продажбата на стоки на стойност 48 523,42 лв., отчетеният приход е 19 397,45 лв. Счели за изпълнено изискването на §1, т. 8 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС, и наличието на хипотезата на чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

Предвид това, на основание чл. 86 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС върху сумата в размер на 29 125,97 лв., представляваща разликата между отчетната стойност на стоките /48 523,42 лв./ и отчетените приходи от продажби /19 397,45 лв./ през м. 01.2019 г. е начислен ДДС в размер 5 825,19 лв.

Търговско дружество /ТД/ „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД оспорило по административен ред Ревизионен акт /РА/ №Р-22002220007069-091-001/13.09.2021 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С.– орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.– ръководител на ревизията.

С Решение № 1828/03.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на

Национална агенция по приходите е потвърден Ревизионен акт №Р-22002220007069-091-001/13.09.2021 г. В същото, решаващият орган възприема констатациите на ревизиращия екип, но счита, че за целите на ЗДДС са налице условията по чл. 79, ал. 1 от ЗДДС. Не е споделена тезата на органите по приходите за наличие на безвъзмездна доставка, тъй като не се доказвало безспорно, че именно стоките, за които се твърди, че са върнати от „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, са продадени на коледния базар, макар и на значително занижена цена. Според решаващия орган, самите органи по приходите са формирали такъв извод, но в противоречие на същия са приели, че от ревизираното лице все пак е извършена безвъзмездна доставка на стоки в полза на посетителите на коледния базар. Такова заключение не можело да се подкрепи, доколкото не се доказвала продажба на стока на коледния базар. Изведен е извод, че въпреки че органите по приходите са приели, че е налице безвъзмездна доставка и са начислили ДДС върху сумата в размер на 29 125,97 лв., същият данъчен ефект се постигал и при извършване на корекция по чл. 79, ал. 1 от ЗДДС.

По делото е приета административната преписка, както и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

Видно от заключението на приетата по делото Съдебно- счетоводна експертиза, която се кредитира от съда като компетентно изготвена, при използване на специални знания, счетоводните записвания въз основа на които е формирано крайното салдо на сметка 304 Стоки в размер на 48 523,42 лева са по дебита и кредита на сметка 304 Стоки. Поради непредставени документи за всички направени счетоводни записвания за експертизата е невъзможно да потвърди салдо в размер на 48 523,42 лева. Всички 75 броя фактури издадени към М. И. ЕООД са осчетоводени правилно на приход в кредита на сметка 702 Приходи от продажби и дебита на сметка 411 Клиент М. И. ЕООД. За частта на отписана отчетна стойност също са налице правилни счетоводни записвания за всички артикули от всички фактури. Всички кредитни известия за частта на прихода са осчетоводени правилно в дебита на сметка 411 Клиенти п-да М. И. ЕООД и в кредита на сметка 702 Приходи от продажби на стоки със знак минус. За частта на върната в склада стока експертизата е описала подробно само установените несъответствия в констативно съобразителната част. Всичките кредитни известия съответстват на издадените фактури по количества на артикули и техните стойности, за съответствието е направена таблица като приложение.

От правна страна съдът намира следното:

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

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

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник

изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. В случая Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220007069-020-001/19.11.2020 г. и последващите заповеди са подписани от К. Г. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., упълномощена със Заповеди №РД-01-803/07.06.2017 г. и №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., поради което ревизията е възложена от компетентен орган. Следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство–ревизионното производство е образувано с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

РА е издаден от възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, а именно от К. Г. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С.– орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.– ръководител на ревизията. Поради това РА е валиден, издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия, видно от посочените по- горе заповеди /сггл. Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверението по чл. 24 от ЗЕДЕП. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила сггл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно

удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 ДОПК задължителни реквизити- името и длъжността на органите, които го издават, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част в табличен вид, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Предвид изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Решение № 1828/03.12.2021 г. е издадено от компетентен административен орган- директор на Дирекция ОДОП, [населено място].

Както бе посочено по- горе, ревизионното производство е образувано в изпълнение на Решение № 1711/09.11.2020 г. на Директора на дирекция ОДОП, с което е отменен Ревизионен акт №Р-22220219001846-091-001/12.052020 г., в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 01.2019 г. и е върната административната преписка на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, като е указано в 30- дневен срок от връчване на решението да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за горепосочения вид задължение и период от друг ревизиращ екип в срока по чл. 114, ал. 1-4 от ДОПК и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението. В мотивната част на решението на първо място е посочено, че следва да се установи как и в резултат на какви счетоводни записвания е получено началното дебитно салдо в размер на 48 523,42 лв. по счетоводна сметка 304 „Стоки“ към 01.01.2019 г. На следващо място да се разгледат изложените в настоящата жалба твърдения за представени фирмена политика, заповеди за инвентаризации, договори с липа които извозват бракувани или унищожени стоки, справки за стоков поток, оборотни ведомости и др. Да се съберат доказателства за основанията за издаване на кредитните известия, за връщане на стоките и счетоводното им отразяване, както и такива във връзка с годността на стоката. Да бъде преценено дали са условията по чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, като се съобрази и нормата на чл.78 ЗДДС.

В процесния случай с оспорвания ревизионен акт, е прието, че през м. 01.2019 г. „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е извършило приравняване на една възмездна доставка на стоки в безвъзмездна доставка, тъй като срещу

продажбата на стоки на стойност 48 523,42 лв., отчетеният приход е 19 397,45 лв. Счели за изпълнено изискването на §1, т. 8 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС, и наличието на хипотезата на чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. Предвид това, на основание чл. 86 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 3, т. 2 от ЗДДС върху сумата в размер на 29 125,97 лв., представляваща разликата между отчетната стойност на стоките /48 523,42 лв./ и отчетените приходи от продажби /19 397,45 лв./ през м. 01.2019 г. е начислен ДДС в размер 5 825,19 лв.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Съгласно сочената в РА материалноправна разпоредба на чл.6, ал.3, т.2 ЗДДС за възмездна доставка на стока за целите на този закон се смята и: безвъзмездното прехвърляне на собственост или друго вещно право върху стоката на трети лица, когато при производството, вноса или придобиването ѝ е приспаднал данъчен кредит изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност. Според дефиницията, дадена в §1, т. 8 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС „Безвъзмездна“ е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

В нормата на чл.25, ал.3, т.2 ЗДДС е визирано, че освен в случаите по ал. 2, данъчното събитие възниква на датата на отделянето или предоставянето на стоката по чл. 6, ал. 3.

Според чл. 79, ал.1 ЗДДС 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.

Съгласно чл. 86 ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период /ал.1/. Данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон- за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

Настоящата инстанция, въз основа на анализ на съвкупния доказателствен материал по делото, приема за установено, че „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД през септември 2018 г. издало фактури на клиента „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД /75 броя/ с ДО- общо 914 813.25 лева и ДДС- 182 962.69 лева, за продажба на стоки /различни по вид млечни продукти/. Същите са обвързани с договор от 31.08.2018 г. за покупко-продажба на стока под условие, подписан между „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД /продавач/ и „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД /купувач/, продавачът се задължава да прехвърли собствеността и да предаде на

купувача стока, подробно описана в съответните фактури, срещу заплащане от купувача на определеното в договора възнаграждение. Договорено е, че ако в рамките на 80 /осемдесет/ дни от датата на доставката на стоката, купувачът не е реализира изцяло или частично стоката, нереализираната стока подлежи на връщане, като връщането се извършва в срок от 20 /двадесет/ дни от датата на изтичане на 80 дневния срок. Изрично е указано, че подлежащата на връщане стока следва да е в изряден търговски вид, същата да не е използвана и опаковката и да е изцяло запазена. Общата стойност на договора е 914 813,25 лв., като срокът за плащане е до 5 /пет/ дни след пълната реализация на стоката. Видно от приетата по делото като писмено доказателство Заповед за обратно приемане на млечни продукти от М. И. ЕООД и останали нереализирани, управителят на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД заповядал: стоките да бъдат приети в склада на У. М. Т.; да се извърши преглед на стоките по групи и да се направи преоценка по критериите: нарушен търговски вид и приближаващо изтичане на срока на годност; при преоценката да се приложат вътрешните правила за преоценка на стоки, утвърдени във фирмения Регламент за преоценка на стоки; за върнатите стоки счетоводството да издаде кредитни известия и да ги осчетоводи по надлежния ред; стоката да се насочи за реализация към крайни клиенти; при наличие на стоки с изтекъл срок на годност, същата да се отдели и да се насочи за унищожаване в инсенератори или към столичното предприятие за преработка на отпадъци.

Видно от Протокол за приемане на млечни продукти от „Мултибилд инженеринг“ ЕООД от 29.11.2018 г., в склада на „У. М. Т.“, склад- Г.-95, [населено място], ул. „Житница 24 е извършено приемане на стока- млечни продукти от М. инженеринг ЕООД, като в същия са описани видовете млечни продукти, внос от Италия и Германия, по групи.

Видно от Протокол за обезценка на стоки с изтичащи срокове и нарушен търговски вид от 29.11.2018 г., подписан от Началник склад и Инспектор БАБХ С., в [населено място], склад „Г.-95“, С., [улица] извършена обезценка на млечни продукти с нарушен търговски вид на опаковката и с приближаващо изтичане на сроковете на годност. В същия е отразено, че обезценката е извършена в съответствие с приетите вътрешни правила относно Регламент за преоценка на стоки, действащи в „У. М. Т.“ от 15.01.2017 г. /приложени по делото/. Посочени са процентите, до размера, до който се намалява продажната цена при повредена търговска опаковка, както и отделно преоценка на част от сирената, поради приближаващо изтичане на срока на годност до дадения процентен размер от цената на придобиване. Отразено е, че преоценената стока се насочва за остатъчна реализация към крайни клиенти. Стоките с изтекъл срок на годност се насочват за унищожаване в инсенератори или в Столично предприятие за преработка на отпадъци като СЖП.

Съдът намира, че с оглед заложеното в договор от 31.08.2018 г. за Покупко-продажба на стока под условие, през м. 12.2019 г. дружество- жалбоподател издало кредитни известия за цялата сума по фактурите с получател

„МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. Кредитните известия са с ДО- 914 813,25 лв. и ДДС - 182 962,69 лв., а като основание за издаването им е посочено „връщане на стоката“. Същите са редовно осчетоводени, което се потвърждава от заключението на вещото лице.

Безспорно установено е по делото, че през януари 2019 г. са продадени стоки /млечни продукти/ чрез ЕКАФП на физически лица и една фактура № 30153/21.01.2019 г. на стойност 10.90 лева. В резултат на това са реализираните приходи от продажби за м.01.2019 г. в общ размер на 19 397.45 лева.

Съдът намира обаче за неправилни изводите на приходните органи за липса на доказателства за продажба на стоки през ревизирия период януари 2019 г. на занижени цени, поради изтичащ срок на годност и нарушен вид. Тези изводи се опровергават от ангажираните от жалбоподателя писмени доказателства, приети по делото, неоспорени от ответника.

Освен това, според заключението на ССЧЕ не може да се потвърди салдо в размер на 48 523,42 лева към 01.01.2019 г., както са приели приходните органи. При това положение остава недоказан и размера на сумата, върху която с РА е доначислен ДДС, а именно върху 29 125.97 лева.

В тежест на административния орган е да установи съществуването на фактическите основания за издаване на РА, което в случая това не е сторено.

Предвид това е налице материална незаконосъобразност на РА доколкото по делото не се установи наличие на фактическия състав на чл.6, ал.3, т.2 ЗДДС, в каквато насока са и мотивите на решаващия орган. Не се доказва и наличие на условията на чл.79, ал.1 ЗДДС, като следва да се отбележи, че едва горестоящият административен орган се позовава на облагане по реда на чл.79, ал.1 ЗДДС без да сочи конкретна хипотеза и аргументи в подкрепа на тезата си. Предвид всичко изложено дотук, настоящият съдебен състав намира, че обжалваният РА следва да бъде отменен.

При този изход на делото, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото е основателна. Следва да се присъдят в полза на жалбоподателя сторените по делото разноски за държавна такса в размер на 50 лв., 915 лева възнаграждение на вещото лице, както и адвокатско възнаграждение в размер на 500 лева. Възражението на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение е неоснователно доколкото претендирания размер от 500 лева е под минималния, предвиден в чл.8, ал.1, т.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения /621.26 лв/.

Така мотивиран, Административен съд София - град, III отделение, 73- ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК 20215780, Ревизионен акт №Р-22002220007069-091-001/13.09.2021 г., издаден от К. Г. М.– орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г.– ръководител на

ревизията, потвърден с Решение № 1828/03.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който допълнително е начислен ДДС в размер на 5 825,19 лв. за данъчен период м.01.2019 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, ЕИК 20215780, сумата от 1 465 лева разноси по делото.

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

СЪДИЯ: