

РЕШЕНИЕ

№ 27026

гр. София, 13.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 25.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **3380** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „Блик Комерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], район О., [улица], представлявано от управителя И. Р. И. против Ревизионен акт №Р-22220422004230-091-001 от 06.06.2023 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С., потвърден с Решение № 1764/14.12.2023 г. на директора на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП, с който са на дружеството са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчните периоди от м. 01.2020 г. до м. 03.2020 г., от м. 05.2020 г. до м. 12.2020 г., от м. 02.2021 г. до м. 05.2021 г., от м. 07.2021 г. до м. 11.2021 г. и от м. 03.2022 г. до м. 06.2022 г. общо в размер на 305 000,37 лв., ведно с лихви за забава в размер на 44 172,27 лв., както и допълнително са установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2020 г. и 2021 г. общо в размер на 8 775,31 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 555,02 лв.

Жалбата не съдържа конкретни доводи за отмяна, а такива са изложени в представена писмена защита. Оспорващият поддържа, че РА е незаконосъобразен поради допуснати съществени процесуални нарушения, довели до формирането на несъответни на материалния закон правни изводи. Намира за недоказани обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 5 ДОПК, обусловили определяне на

данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 4 ДОПК. Познавайки се на приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза, жалбоподателят счита за опроверган извода на ревизиращите за нередовно водено счетоводство на „Блик Комерс“ ЕООД. Възразява срещу констатациите за наличие на укрити приходи от продажби. Същите намира за неверни и недоказани с оглед представените по делото договори за заеми. Твърди, че заемодателите са разполагали с предоставените на дружеството заемни средства. Получените в заем парични суми били надлежно отразени в счетоводствата на страните по сделките. Жалбоподателят извлича аргументи и от обстоятелството, че ревизираните периоди съвпадат с пандемията КОВИД 19, когато търговските обекти били многократно затваряни, оборотите били ниски, а в определени периоди нулеви. Твърди, че натрупаните стокови запаси се дължи на предварително договорените от дружеството количества и наложените здравни ограничения. Посочва, че ревизиращият екип не е предприел необходимите действия за установяване на пълната стокова наличност на дружеството. По тези, поддържани и в с.з. съображения се претендира отмяна на РА.

Ответникът - директор на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител юрк. Н. оспорва жалбата. Оспорва тезата за недоказани обстоятелства по чл. 122 ДОПК. Представя писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 75-и състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220422004230-020-001 от 17.08.2022 г. (л. 22 от делото), издадена от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложена ревизия на „Блик Комерс“ ЕООД за установяване на задълженията му по ЗДДС за периода 01.01.2020 г. – 30.06.2022 г. и по ЗКПО за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2021 г. Определен е ревизиращ екип в състав А. Г. Ч. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и С. М. У. - инспектор по приходите в ТД на НАП С.. ЗВР е връчена по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на декларирания електронен адрес на 07.09.2022 г. (л. 24).

Горепосочената заповед е изменена с последващи такава с № Р-22220422004230-020-002/01.12.2022 г. (л. 25) и № Р-22220422004230-020-003 от 04.01.2023 г. (л. 28), с които срокът за извършване на ревизията е продължаван, последно до 07.02.2023 г.

Междувременно ревизията е спряна по искане на ревизираното лице, считано от 24.01.2023 г. до 24.02.2023 г., и впоследствие възобновена съответно със заповеди № Р-22220422004230-023-001 от 24.01.2023 г. (л. 31) и № Р-22220422004230-143-001 от 27.02.2023 г.

След възобновяването е определен срок за приключване на ревизията 13.03.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220422004230-092-001/18.04.2023 г., връчен на 05.05.2023 г. (л. 81), срещу който е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА, връчен по електронен път на 29.06.2023 г. (л. 97), с който на „Блик Комерс“ ЕООД са установени допълнителни задължения по ЗКПО в общ размер на 8 775,31 лв., ведно с лихви за

забава в размер на 1 555,02 лв., както и задължения по ЗДДС в общ размер на 305 000,37 лв., ведно с лихви за забава в размер на 44 172,27 лв.

Констатирано е, че през ревизирияния период „Блик Комерс“ ЕООД е извършвало търговия на едро и дребно с парфюмерийни и козметични продукти, чанти, портфейли, колани, аксесоари, обувки, мъжки и дамски дрехи, в обект на адрес: [населено място], [улица], представляващ двуетажна къща. Според обяснения на управителя имотът е наследствен със съсобственици И. Р. И. и неговата майка Л. Ф. Ф.-И..

За установяване на релевантните за облагането факти и обстоятелства на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на „Блик Комерс“ ЕООД са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което са представени счетоводна документация по опис и писмени обяснения, приложени на л. 266 и сл. от приложение № 1 към делото.

Ревизираното дружество е изразило писмено желание за присъединяване на документи, представени в контролно производство с УИН № П-22220422018386 от 28.01.2022 г. Приобщените доказателства са описани в т. 2 от Протокол № Р-22220422004230-П.-001/08.11.2022 г. (л. 322 от приложение № 1). Приобщен е и Доклад № П-22220422018386-ОИС-001/22.07.2022 г., отразяващ резултатите от извършената на „БЛИК КОМЕРС“ ЕООД проверка за установяване на факти и обстоятелства за периода от 01.01.2020 г. до 30.06.2022 г. Съгласно неговите констатации на 30.06.2022 г. е извършена проверка за установяване на налични стоки в търговски обект- склад, находящ се в [населено място]. [улица]. В хода на проверката е извършена инвентаризация на част от наличните стоки в обекта чрез физическо преброяване. Преброените стоки са описани в 16 броя описи на налични стоки, с описани 492 позиции. Наличните стоки в обекта са парфюми, тоалетни води, кремове и други козметични продукти. При проверката е установено, че на наличните стоки не са поставени цени, нито информационни стикери, съдържащи информация коя стока на кое дружество е собственост. Част от стоките са подредени на рафтове и стелажи, а другите се съхраняват в кашони. Наличните стоки не са разграничени по никакъв начин, не са представени счетоводни и други документи и справки и не може по безспорен начин да се установи собствеността им. При тези установявания с доклада е предложено възлагане на ревизия по ЗДДС и ЗКПО с цел прилагане на чл. 122 от ДОПК за определяне на реалния размер на реализираните приходи/продажби.

С ИПДПОЗЛ № Р-22220422004230-040-003/25.11.2022 г. (л. 248 от приложение № 1) от ревизираното лице са изискани справки/разпечатки от софтуерна програма „Складово стопанство“ или складова компютърна програма, в която се водят всички продажби и покупки на стоки по конкретни артикули, от които да е видна информация за: начално салдо /количество, единична цена. стойност/, обороти дебит, обороти кредит, крайно салдо /количество, единична цена. стойност/. Изискана е информация за брой и площ на складовите помещения, които използва дружеството в търговския обект на адрес: [населено място], [улица], както и данни кои други търговци използват складови помещения на посочения адрес. Дружеството е уведомено, че от събраните до момента доказателства ревизирият екип е установил, че в търговския обект – склад на адрес: [населено място], ул. „Св. св. К. и М. № 10, извършват дейност най-малко следните данъчни субекти: „Б. К.“ ЕООД, „Блик Ритейл“ ЕООД, „Бюти Трейд“ ЕООД, „Руж Бг“ ЕООД, „Интеркоз“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД. Изискана е информация към коя дата и в кой обект физически ще

бъдат отделени стоките, собственост на „Блик Комерс“ ЕООД. С ИПДПОЗЛ ревизираното лице е уведомено, че при непредставяне на изисканите документи и информация на основание чл. 37, ал. 4 ДОПК органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и облагането ще се преценява само въз основа на събраните в производството доказателства.

В предоставения с искането срок не са постъпили документи от ревизираното лице.

С Протокол № 1936832/18.01.2023 г. (л. 191 от Приложение № 1) е документирана извършена проверка на адреса на складовия обект в [населено място], [улица]. Проверени са оригинални първични счетоводни документи и друга документация на ревизираното лице, включително счетоводни регистри, договори, банкови документи, протоколи за ВОП и други документи за ревизирания период. Управителят И. И. е заявил, че не е отделил физически наличните стоки на „Блик Комерс“ ЕООД в самостоятелно складово помещение. Обяснил е, че в момента складовите наличности са на две дружества: „Блик Комерс“ ЕООД и „Блик Ритейл“ ЕООД. В протокола е отразено, че при проверката не е осигурен достъп до „Складова програма“ на ревизираното лице; не са представени разпечатки от същата с обяснението, че към 18.01.2023 г. не са вкарани всички данни. вкл. тези с изписаните стоки от склада, поради което данните в програмата не са актуални. Управителят е декларирал, че в срок до 31.01.2023 г. ще предприеме действия и ще отдели в отделно помещение стоките на „Блик Комерс“ ЕООД, „Блик Ритейл“ ЕООД и „Бюти Трейд“ ЕООД. Поел е ангажимент да уведоми писмено ревизиращия екип за датата, на която това е направено физически.

По време на проверката, е направено извадково установяване на наличности на стоки по фактура № 21903817/28.11.2021 г. (л. 194-197 от Приложение № 1), издадена от доставчик JIZAN PERFUMES L.L.C на стойност 16 908.30 щ. д. за закупени стоки – EDT, EDP, DEO BODY SPRAY. От представляващия е изискано да представи наличните към 18.01.2023 г. стоки по цитираната фактура, която е със 141 позиции. Поради това, че стоките в обекта са неподредени и негрупираны по вид, асортимент и собственик, в рамките на около един час са намерени налични стоки само по 7 от позициите от фактурата. За тях е прието, че не може със сигурност да се твърди, че са складовата наличност на „Блик Комерс“ ЕООД, а не на друга фирма от гореизброените, които извършват дейност в същия търговски обект – със същия предмет на дейност и със същия управител и представляващ И. И..

С Протокол №1816813/18.01.2023 г. (л. 198-199 от Приложение № 1) са документираны резултати от извършената проверка на С. И. С.. За него е установено, че многократно и регулярно е извършвал касови операции „захранване на сметка“ в полза на „Блик Комерс“ ЕООД със суми в брой по 5 000,00 лв. Подобни захранвания са били правени лично и от управителя на дружеството - И. Р. И.. При ревизията не са представени доказателства относно произхода на внесените суми. Пред приходните органи С. С. е заявил, че е работил в „Бюти Трейд“ ЕООД като шофьор. В писмена декларация (л. 200) е посочил, че внесените паричните средства са му предоставяни от управителя на „Блик Комерс“ ЕООД - И. Р. И., с дадено нареждане да ги внесе по банковата сметка на същото дружество с основание „захранване по сметка“. При служебна проверка е установено, че С. С. е бил назначен на длъжност „шофьор лекотоварен автомобил“ в „Бюти Трейд“ ЕООД от 17.11.2017 г. до 05.09.2022 г., а считано от 05.09.2022 г. е назначен на същата длъжност в „Парфюмери 19“ ЕООД с представляващ К. М. Т..

Със Заповед № Р-22220422004230-023-001/24.01.2023 г. ревизионното производство е спряно по молба на управителя на „Блик Комерс“ ЕООД, в което е посочено, че поради недостатъчна складова площ се налага наемане на допълнителна такава, в която да бъде подредена наличната стока, с цел извършване на инвентаризация на същата от органите по приходите.

Тъй като не е получена информация за предприемане на действия в горната посока, производството е възобновено със заповед № Р-22220422004230-143-001/24.01.2023 г. Липсата на предприети действия за физическото отделяне на стоките собственост на „Блик Комерс“ ЕООД е констатирана и към датата на издаване на РД. Според установяванията на приходните органи в склада на [улица] се съхраняват стоки на „Блик Комерс“ ЕООД, „Блик Ритейл“ ЕООД, „Бюти Трейд“ ЕООД, „Руж БГ“ ЕООД, „Интеркоз“ ЕООД и „Пудра“ ЕООД, без да има някакво вътрешно разграничаване, отделяне, подреждане, идентифициране, обозначаване на стоките. На управителя на „БЛИК КОМЕРС“ ЕООД е предоставена многократно възможност за предприемане на действия за отделяне на стоките, собственост на дружеството, с цел тяхната инвентаризация, но такива не са извършени. Не е предоставена информация и доказателства относно дебитните салда по сметка 304 Стоки, съответно към 31.12.2020 г., 31.12.2021 г., към 30.06.2022 г., нито информация аналитично от какви стоки по вид, асортимент, количество и стойност се състоят същите салда. Не е предоставена информация и доказателства за извършени инвентаризации на материални активи в дружеството към 31.12.2021 г.

Във връзка с представения от „Блик Комерс“ ЕООД инвентаризационен опис към 31.12.2020 г. (наличен по делото в зелена папка приложения от № 1 до № 3) приходните органи са констатирани от съдържанието му, че дружеството претендира да съхранява огромни количества стоки, основно парфюми и тоалетни води, а също и големи количества стоки, които са с ограничен срок на годност - козметика за лице и тяло /кремове, душ гел и декоративна козметика /пудри, моливи за очи и уста, фон дьо тен, коректори, руж, червила, лакове, спирали, очни линии, сенки за очи и т.н./.

Установили са, че за периода от 01.01.2021 г. до 30.06.2022 г. от страна на ревизираното лице няма представена абсолютно никаква информация и счетоводни регистри, от които да е видно какви складови наличности, в количествено и стойностно изражение и по артикули, поддържа и съхранява дружеството. Същевременно, към 31.12.2021 г. наличността на стоки по оборотната ведомост на задълженото лице е в размер на 1 132 253.88 лв., а към 30.06.2022 г. в размер на 1 219 281.44 лв.

При тези данни ревизиращият екип е приел, че няма никаква икономическа логика дружеството да държи на склад големи количества стоки, голяма част от които са с ограничен срок на годност /например козметика за лице и тяло и декоративна козметика/ и в същото време да купува нови големи количества от същите стоки и да увеличава наличността им по счетоводни данни. Посочено е, че за периода 01.01.2020 г. - 30.06.2022 г. наличността на стоки по счетоводни данни се е увеличила с 582 513,43 лв. /разлика между крайно салдо към 30.06.2022 г. по счетоводна сметка 304 Стоки в размер на 1 219 281,44 лв. и начално салдо към 01.01.2020 г. по счетоводна сметка 304 Стоки в размер на 636 768.01 лв./. Прието е, че натрупаните за периода стокоски запаси не съответстват на отчитаните от дружеството приходи от продажби на стоки общо в размер на 17 800,44 лв. за ревизирания период.

От представените от ревизираното лице счетоводни данни ревизиращите установили,

че по сметка 499 Други кредитори, подсметки 499.001 „Руж БГ“ ЕООД и 499.003 „Икозметик“ ЕООД са отразени получени заемни средства, но не са представени договори за заем, както и доказателства за реално получаване на паричните суми. В счетоводството на „Блик Комерс“ ЕООД за целия ревизиран период /две години и половина/ не са отразени върнати суми от към „Руж БГ“ ЕООД или към „Икозметик“ ЕООД. Не са осчетоводени „разходи за лихви“ по получените заеми. Не са представени доказателства за връщане на суми на заемните суми.

При тези данни органите по приходите приели, че е налице пряка връзка между огромните наличности на стоки по счетоводни данни и дебитните и кредитни салда по счетоводна сметка 499 Друг кредитори и съответните подсметки към нея: 499.001 „Р. БГ“, 499.003 „Икозметик“ и 499.004 „Пудра“. Според ревизиращите от страна на „Блик Комерс“ ЕООД са отчитани всички фактури за покупки на стоки, съответно всички плащания за покупка на стоки, но не са отчитани всички приходи от продажби за ревизирания период, съответно не са отчитани получените парични средства от тези продажби. В резултат на неотчитането на приходите от продажби на стоки е формиран касов дефицит - „червена каса“, който е покриван изкуствено и чисто счетоводно с внасянето на собствени средства от страна на управителя на дружеството и претендираните заеми от свързани с него юридически лица, за които не са представени доказателства. Прието е, че е налице връзка между липсата на парични средства в касата на „Блик Комерс“ ЕООД с необичайно големите наличности на стоки по счетоводни данни, декларираният минимален ДДС за внасяне и ниската норма на печалба от дейността за ревизирания период. Формирано е заключение за наличие на неотчетени приходи от извършваната дейност, вследствие на което е формиран касов дефицит, който е покрит със счетоводни операции, а именно внесени парични средства в касата на дружеството от управителя му и свързани с него юридически лица. Посочено е, че взетите счетоводни операции нямат реално изражение, т.е. зад тях не стои реален поток на парични средства и с тях се цели прикриването на неотчетени, съответно укрити приходи от продажби.

Според органите по приходите в случая не е възможно извършването на последващ контрол относно реално продадените количества стоки по видове /артикули/ и по периоди, в месечен и в годишен аспект, в количествено изражение и стойностно изражение, както и установяване на реалните стокови потоци. Поради липсата на представена аналитична отчетност, не е възможно да бъде установено дали закупените стоки са заприходявани текущо в количествено и стойностно изражение. Отражено е, че при посещението на адреса на „Блик Комерс“ ЕООД управителят е декларирал, че данните в модул „Складова програма“ към 18.01.2023 г. не отразяват обективното състояние на складовите наличности, т.к. движението им не се отразява текущо в програмата. Отбелязано е, че единствено общата стойност на закупените стоки по фактури за ревизирания период в стойностно изражение съответства на дебитния оборот по счетоводна сметка 304 Стоки в годишен аспект. Прието е, че поради липсата на представена аналитична счетоводна отчетност не може да се установи резултат в месечен и годишен аспект. Не са представени данни и доказателства как е извършвано изписването на реализираните стоки и как е формирана отчетната стойност на изписаните стоки. Не е представена информация относно използваната средна надценка по видове стоки или по групи стоки.

При тези данни е прието, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 5 ДОПК за облагане по аналог.

На 29.11.2022 г. е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице с № Р-22220422004230-113-001/23.11.2022 г. (л. 125, л. 128). Дружеството е информирано, че основата за облагане с корпоративен данък за 2020 г. и 2021 г., както и основата за облагане с ДДС за периодите от 01.01.2020 г. до 30.06.2022 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК. Предоставен е 14-дневен срок за представяне на становище и доказателства. Такива не са представени.

От органите по приходите е извършен анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2 ДОПК, който е намерил отражение на стр. 15 – стр. 21 от РД, съответно стр. 4 – стр. 9 от РА. Прието е, че в случая това са следните обстоятелства:

- по т. 1 - вида и характера на фактически осъществяваната дейност /описана по-горе/.
- по т. 2 - платени данъци, мита, такси, вноски и други публични вземания - за периода 01.01.2020 г. - 30.06.2022 г. - дружеството е декларирало ДДС за внасяне в размер на 2 128.00 лв. за 2020 г.; за 2021 г. са декларирани данъчни загуби и корпоративен данък не е внасян;
- по т. 3 - движение по банкови сметки /данните са отразени в таблица на стр. 5 от РА/;
- по т. 4 - официални документи и документи с достоверни данни /описани са представените във връзка с първото връчено ИПДПОЗЛ документи и приобщените доказателства, събрани при извършена на дружеството проверка за установяване на факти и обстоятелства/;
- по т. 5 - наемна цена на недвижимите имоти, в които се упражнява дейността - установено е, че имотът е наследствен на управителя на „Блик Комерс“ ЕООД;
- по т. 6 - търговско значение на мястото, където се извършва дейността – отразено е, че имотът се намира в централен градски район на С.;
- по т. 7 - капитала и пазарната цена на придобитите имуществва към момента на придобиване - дружеството е регистрирано с 2.00 лв. капитал, не притежава недвижими имоти и моторни превозни средства;'
- по т. 8 - брутни приходи/доходи - съгласно отразеното в РА оборотът на дружеството е формиран от извършени продажби единствено към „Бюти Трейд“ ЕООД, чийто едноличен собственик на капитала и управляващ е майката на представляващия „Блик Комерс“ ЕООД И. И.. За целия ревизиран период са издадени 8 фактури с обща данъчна основа 17 800.44 лв.
- по т. 9 - брой на заетите за осъществяване на дейността лица – посочено е, че дружеството няма назначени лица:
- по т. 10 - сключени договори от лице във връзка с осъществяване на дейността му - такива не са представени, в т.ч. и договори за заем във връзка с осчетоводените суми по сметка 499 Други кредитори:
- по т. 12 - обобщени данни за реализираната печалба, съответно приходите или доходите от други лица, упражняващи същата или подобна дейност при същите или подобни условия - в таблици на стр. 8 и 9 в РА са описани данните за декларирани продажби от 8 дружества, които имат същия предмет на дейност, извършвана в един и същи търговски обект, със същия представляващ - И. И. или със свързано с него лице;
- по т. 13 - ценови и други условия на сделките, сключени с цел отклонение от данъчно облагане - в хода на ревизията са установени сделки между свързани лица, включително недоказани /фиктивни/ предоставени заеми на ревизираното

дружеството от данъчни субекти с представляващ, управител и едноличен собственик И. Р. И.;

- по т. 15 - получени и извършените доставки и упражненото право на данъчен кредит - установено е, че за периодите от 01.01.2020 г. до 30.06.2022 г. дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 122 059.83 лв., а е начислило ДДС в размер на 3 560,09 лв.;

- по т. 16 - други доказателства, които могат да послужат при определяне на основата, за облагане с корпоративен данък — описани в констативната част за извършеното облагане по ЗКПО и ЗДДС.

След обосноваване на горните обстоятелствата са формирани следните задължения:

1. По Закона за корпоративното подоходно облагане:

Приходните органи са анализирали данните от подадената от дружеството ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. Установено е, че дружеството е декларирано приходи от продажба на стоки в размер на 3 177.86 лв. Всички продажби са към „Бюти Трейд“ ЕООД, което е единственият клиент на „Блик Комерс“ ЕООД за целия ревизиран период /в т.ч. и за 2021 г./. Управител на „Бюти Трейд“ ЕООД е Л. Ф. Ф.-И., която е свързано лице с И. И. по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ от ДР към ДОПК. При насрещна проверка на дружеството не са представени изисканите с ИПДПОЗЛ документи и обяснения.

При извършена на „Блик Комерс“ ЕООД проверка за установяване на факти и обстоятелства от страна на дружеството е представен Инвентаризационен опис към 31.12.2020 г. Анализ на съдържанието на същия е направен на стр. 23 от РД. Установено е, че инвентаризационния опис се състои от 127 страници, като на последната е посочено, че преброените стоки са общо 22 960 броя с асортимент на артикулите, описани на 127 стр. x 55 реда = 6 985 позиции/, на обща стойност 1 003 489.19 лв. Инвентаризационният опис е подписан само от И. И., който е единственият участник в инвентаризацията. Тъй като за посоченото лице е установено, че е управляващ, едноличен собственик и представляващ на 22 дружества и е акционер в 1 дружество - всичките със сходен предмет на дейност, ревизиращите подложили на съмнение възможността му да извърши сам физическо преброяване на изброените в опис на стоки само за два дни. Прието е, че не може резултатът от инвентаризацията да се счита за обективно верен и отговарящ на действителността.

Въз основа на представени оборотни ведомости и аналитичности на счетоводни сметки е установено, че дружеството води сметка 304 Стоки на синтетично ниво и стоките се изписват стойностно, което не позволява да се извърши точен и цялостен анализ на получените и изписаните стоки и тяхната съпоставка с декларираните покупки/продажби от „Блик Комерс“ ЕООД и получени/издадени фактури за продажби. От дружеството е изискано да декларира факти и обстоятелства относно организацията и документите, които се съставят по повод изписването на стоките от склада, както и дали се води аналитична отчетност по отношение на продадените стоки /стоките, които излизат от склада/, от която да е видно по какъв начин протича процеса по заприхождаването/изписването на стоките от склада и как е формирана отчетната стойност /вид - наименование, количество, единична цена, брой продадени артикули, дата на изписването на стоката, обща отчетна стойност/. Такава информация не е представена в хода на ревизията.

От информацията в ГФО за периодите от 2017 г. до 2021 г. е установено, че счетоводните наличности на стоки закономерно нарастват, без да са налице обективни

причини за това явление. Същевременно, дружеството купува нови стоки на големи стойности. Извършен е анализ и на записванията по сметка 499 Други кредитори. Отбелязано е, че от ревизираното лице не са представени договори за получени заеми, поради което не може да се установи при какви условия, за какъв срок, при каква лихва, каква сума се предоставя като заем на „Блик Комерс“ ЕООД и от кой данъчен субект. Не е ясно на коя дата, в какъв размер и по какъв начин са предоставени „заемните средства“ на дружеството. Във връзка с отразен заем от „Руж БГ“ ЕООД са анализирани данните от ГДД на това дружество за 2019 г. и 2020 г. и е установено, че то няма потенциална възможност за предоставяне на заеми, в т.ч. и към ревизираното дружество. Същото не е декларирало, че има „Вземания от свързани лица - салдо /остатък/ към 31 декември на съответната година” и не е декларирало, че има счетоводни приходи от взаимоотношения със свързани лица за 2020 г. От своя страна „Блик Комерс“ ЕООД не е декларирало в ГДД, че има задължения към свързани лица. При тези данни приходните органи са отrekli предоставянето на парични средства от трети лица под формата на заеми към ревизираното лице. От тук е направен извод, че захранването на сметката на дружеството през 2020 г., направено в брой от С. С. и И. И. не е от предоставени заемни средства, а вноските в брой описани на стр. 28 - 30 от РД общо от двете лица през 2020 г. в размер на 445 900.00 лв. представляват укрити приходи от продажби.

За целите на ревизията, въз основа на счетоводните данни на ревизираното лице е изчислена средната търговска надценка за всяка от ревизираните години съгласно таблица на стр. 30 от РД. За 2020 г. приходите от продажби са определени в размер на 445 900.00 лв., данъчната основа /без ДДС/ е изчислена на 371 583.34 лв., отчетната стойност на продадените стоки - 305 352.40 лв., а надценката - 66 230.94 лв.

На основание чл. 122 ДОПК е определена данъчна основа /данъчна печалба/ в размер на 66 230,94 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 6 623,09 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 1 337.83 лв.

По аналогичен начин за 2021 г. е извършен анализ на декларираните от дружеството данни в ГДД. Установено е, че са декларирани приходи от продажби в размер на 290.70 лв., но по счетоводни данни отчетените приходи са в размер на 2 289.07 лв. Т.е. в ГДД за 2021 г. са декларирани по-малко приходи в размер на 1 998.37 лв. Във връзка с отчетена по кредита на подсметка 499.001 „Р. БГ“ сума в размер на 183 000.00 лв. е отчетено, че „Руж БГ“ ЕООД не е имало възможност за предоставяне на заем в посочения размер. В хода на ревизията е установено, че по банковата сметка на жалбоподателя през 2021 г. са извършени вноски в брой от С. С. и И. И. общо в размер на 184 450.00 лв. /стр. 38 - 40 от РД/. За посочената сума е прието, че не е от заемни средства, а представлява укрити приходи. Съгласно данните от таблицата на стр. 40 от РД, за 2021 г. приходите от продажби са определени в размер на 184 450.00 лв., данъчната основа /без ДДС/ е изчислена в размер на 153 708.33 лв., отчетната стойност на продадените стоки - 134 184.49 лв., а надценката - 19 523.84 лв.

На основание чл. 122 ДОПК е определена данъчна основа /данъчна печалба/ в размер на 19 523.84 лв. Тъй като дружеството погрешно е декларирало с 1 998.37 лв. по-малко приходи от счетоводно отразените за 2021 г. е получена данъчна основа в размер на 21 522,21 лв. Дължимият корпоративен данък е определен на 2 152.22 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 217.19 лв.

2. По Закона за данък върху добавената стойност.

В хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди задълженото лице е

декларирало ВОП на стоки от различни чуждестранни лица, във връзка с които е съставило протоколи, подробно описани в РД. Констатирано е, че във връзка с фактура № 22600347/03.03.2022 г. на стойност 1 971.96 евро дружеството е издало Протокол №116/03.03.2022 г. с данъчна основа 3 214.02 лв. и ДДС 642.80 лв. Ревизиращите са установили, че е допусната грешка при определяне на данъчната основа, която би следвало да е 3 856.82 лв., респ. е допусната грешка и в стойността на начисления ДДС - 642.80 лв., вместо 771.36 лв. В хода на ревизията е извършена корекция на данъчната основа и начисления ДДС, като с РА за м. 03.2022 г. е доначислен ДДС в размер на 128.56 лв.

2.2. Въз основа на извършен анализ на всички събрани доказателства, вкл. банкови извлечения и счетоводни регистри на „Блик Комерс“ ЕООД, органите по приходите са установили, че през периода 01.01.2020 г. - 30.06.2022 г. банкова сметка на дружеството в П. АД многократно е захранвана със суми „в брой“ от лицата С. И. С. /по негови твърдения сумите са му предоставяни лично от И. И./ и И. Р. И.. След като не са събрани доказателства, че внесените суми са от заемни средства формираният от органите по приходите извод е, че те представляват укрити /неотчетени/ приходи от продажби на стоки през ревизирания период. Внесените на отделни дати суми са описани по години в таблици на стр. 54 - 59 от РД. В същите са описани и определените по реда на чл. 122 ДОПК данъчни основи и начисления ДДС. Общо за ревизирания период е начислен ДДС в размер на 112 291.67 лв., в т.ч. за 2020 г. — 74 316.67 лв.. за 2021 г. - 30 741.67 лв. и за периода от 01.03.2022 г. до 30.05.2022 г. - 7 233,33 лв.

Във връзка с извършената на 30.06.2022 г. частична инвентаризация на стоки в обект на адрес: [населено място]. [улица], органите по приходите приели, че „Блик Комерс“ ЕООД по никакъв начин не доказва претендирания размер на стоките наличности към 30.06.2022 г., които по счетоводни данни са в размер на 1 219 281.44 лв. След направени изчисления, отразени в таблица на стр. 59 от РД е определено, че отчетната стойност на наличните стоки по оборотна ведомост е в размер на 913 929.06 лв. Тъй като при инвентаризацията е установена наличност на стоки, стойностно неопределена поради недоказано пълно съдействие от страна на ревизираното дружество, както и от факта че не е ясно на кое от всички дружества /свързани липа/ са собственост намерените в склада стоки, прието е, че към 30.06.2022 г. стойността на складовата наличност е в размер на 98 739.43 лв. Същата е равна на стойността на новопридобитите стоки през периода м. 01.2022 г. - м. 06.2022 г., предвид че на същите не е изтекъл срока на годност, те са последно закупени от дружеството, както и факта, че ревизираното лице е разполагало с най-кратък период за реализацията им. Съобразено е, че голяма част от стоките са с ограничен срок на годност, при което е прието, че е в противоречие с всякаква икономическа и финансова логика „Блик Комерс“ ЕООД да притежава огромни запаси от стоки и в същото време да продължава да купува нови количества, идентични по вид стоки. Счетено е, че разликата в размер на 815 189,63 лв. /коригирана при ревизията счетоводна наличност 913 929,06 лв. - 98 739.43 лв. = 815 189.63 лв. към 30.06.2022 г./ има характер на неотчетени /укрити/ продажби на стоки /отчетна стойност/, върху които не е начислен ДДС. Ревизиращите органи са приели средна надценка на продадените стоки в размер на 18.12 %, като за база са взети средните надценки за 2020 г. и 2021 г. В обобщение за данъчен период м. 06.2022 г. на „Блик Комерс" ЕООД е начислено ДДС в размер на 192 580.40 лв. при данъчна основа на неотчетените приходи от продажби в размер на

962 901.99 лв., определена по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК.

Ревизионният акт, с който са установени горепосочените публични задължения по ЗКПО и ЗДДС е обжалван по административен ред и потвърден с Решение № 1764/14.12.2023 г. на директора на Дирекция ОДОП С., връчено на 19.02.2024 г. (л. 14).

Съдебното оспорване на РА е инициирано с жалба, подадена чрез ТД на НАП на 01.03.2024г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети приобщените към ревизионната преписка писмени документи и електронен носител.

В съдебното производство е проведена съдебно-техническа експертиза (СТЕ), която е изследвала приложените на оптичния диск електронни документи, вкл. ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, за да отговори дали същите са подписани от издателите им с квалифицирани електронни подписи по смисъла на Регламент № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 година.

По искане на жалбоподателят е назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), изготвена от вещото лице О. Т., която е проследила подаваните от „Б. К.“ счетоводни документи съобразно изискванията на ЗСч, водената от дружеството счетоводна отчетност от гледна точка на това дава ли възможност за установяване на основата за данъчно облагане по ЗКПО и ЗДДС. Вещото лице е посетило адреса на ползвания от жалбоподателя складов обект в [населено място], [улица], за да отговори и на следната задача: от извършеното на 18.01.2023 г. частично преброяване на стока, обективизирано в Протокол № 1936832, установени ли са липси и разминавания; на база извършеното частично преброяване, може ли да категорично да се установи, че дружеството няма налична тока.

Отговорите на експертите ще бъдат коментирани заедно с останалите доказателства по делото, към които са приобщени и ползваните от експертите документи, предоставени от жалбоподателя, а именно: ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г. и 2022 г., СД по ЗДДС, ведно с дневници за покупки и продажби за отделните месечни данъчни периоди (приложения № 2, 12 и 17 към ССЧЕ), Аналитичен регистър на сметка 304 „Стоки“ към 31.12.2020 г. и към 31.12.2021 г. (приложение № 9 и № 11 към експертизата), Аналитичен регистър на сметка 304 „Стоки“ към 30.06.2020 г. (приложение № 16 към експертизата), заповеди за инвентаризация и инвентаризационни опис за 2020 г. и 2021 г. (приложение № 3 и № 7), договори за заеми, сключени от „Блик Комерс“ ЕООД като заемател с трети лица, оборотни ведомости по Дебита на сметка 501 „Каса в лева“ и по Кредита на сметка 499 „Други кредитори за 2020 г., 2021 г. и периода 01.01.2022 г. – 30.06.2022 г. (приложения № 8, 10, 13 и 14), оборотни ведомости на „Руж БГ“ ЕООД за 2020 г. и 2021 г. (приложение № 4 и № 6), справка за обороти по Дебита на сметка 501 „Каса в лева“ и по Кредита на сметка 499 „Други кредитори“ (приложение № 15), Оборотна ведомост на „Пудра“ ЕООД за периода 2022 г. (приложение № 5).

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, в срока по чл. 156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването

на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният РА е издаден от органи по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-22220422004230-020-001 от 17.08.2022 г, ревизията на жалбоподателя е възложена от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ при ТД на НАП С., на която са възложени функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 20, т. 4, Раздел I). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – А. Г. Ч., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица, които бяха обект на анализ в СТЕ. Съгласно извършеното изследване и приложените екранни снимки вещото лице установява с положителност наличието на „квалифицирано удостоверение за електронен подпис“ в изследваните актове (РА, ЗВР и РД) по смисъла на чл. 3, т. 15 от Регламент (ЕС) 910/2014. Посочва, че електронните подписи са издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и съдържат изискуемите реквизити съгласно приложение I към регламента. В констативно-съобразителната част на заключението са отразени екранни снимки от извършените изследвания, в резултат на които експертът е категоричен, че служителите, подписали електронно документите са притежавали валидни квалифицирани електронни подписи към датата на оспорените документи. Вещото лице установява съответствие на квалифицираните електронни подписи с изискванията на чл. 26 от Регламент (ЕС) 910/2014. Потвърждава, че положените електронни подписи в изследваните актове притежават изискуемите белези и могат да определени като „квалифициран електронен подпис“.

В съдебно заседание вещото лице поддържа заключението, което е прието без оспорване от страните. Съдът го кредитира като обективно и компетентно изготвено съгласно чл. 202 ГПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК и не намира пречки да основе на него изводът, който се налага за валидност на РА. Съгласно разпоредбата на чл. 28, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 квалифицираните удостоверения за електронни подписи следва да отговарят на изискванията, предвидени в Приложение I, а чл. 28, т. 2 от Регламента гласи, че квалифицираните удостоверения за електронни подписи не подлежат на каквото и да било задължително изискване, което надхвърля изискванията, предвидени в Приложение I. В Приложение I, б. "в" е предвидено, че квалифицираните удостоверения за електронни подписи съдържат най-малко името на титуляря. Според разпоредбата на чл. 28, т. 3 от регламента квалифицираните удостоверения за електронни подписи могат да включват допълнителни незадължителни специфични данни, каквито в настоящия случай според СТЕ фигурират - налице е квалифициран електронен времеви печат (time stamp), от който е видна датата и часа на подписване на документите.

С оглед изложеното и съобразно заключението на СТЕ съдът намира, че РА е валидно издаден от компетентни органи по приходите, след надлежно възложена ревизия.

Що се отнася до възражението на жалбоподателя в с.з., с което обосновава искането за допълване на СТЕ с анализ на електронните подписи в уведомлението по чл. 124, ал. 1

ДОПК, съдът намира, че доколкото няма спор и се установява от доказателствата по делото, че същото е връчено на ревизираното лице, то експертната проверката на този електронен документ в случая не е и необходима.

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

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да компрометират законосъобразността на РА. В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия с оглед обективното и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на задълженията по ЗКПО и ЗДДС. Доказателствата са събирани по предвидените в ДОПК способи. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. На основание чл. 45 ДОПК е извършена насрещна проверка на трети лица. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизирания субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизия, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на акта:

Няма спор, че ревизията на жалбоподателя е извършена по реда на чл. 122 ДОПК, тъй като приходните органи са приели установеност на обстоятелствата по чл. 122, ал.1, т. 2, т. 4 и т. 5 ДОПК – наличие на данни за укрити приходи или доходи; липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред; документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване.

Безспорно е и това, че „Блик Комерс“ ЕООД е извършвало дейност - търговия на едро и дребно с парфюмерийни и козметични продукти, в обект - склад, находящ се в [населено място], [улица], където ревизираното лице е съхранявало стокови наличности - парфюмерийни и козметични стоки. Във въпросния склад са съхранявани идентични стоки на други търговци със същия предмет на дейност, а именно: „Б. Р. ЕООД, „Ръж БГ“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Пи Парфюм“, „Интеркоз“ ЕООД, „Блик Импорт“ ЕООД и „Бюти трейд“ ЕООД. Посочените дружества са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. "д" от ДР на ДОПК с „Блик Комерс“ ЕООД, доколкото техен управител и законен представител е управителят на жалбоподателя И. Р. И.. Единствено на „Бюти Трейд“ ЕООД управител е Л. Ф. Ф.-И., която е майка на И. И..

Като субект по чл. 2, т. 1 от Закона за счетоводството ревизираното дружество е задължено да спазва изискванията на същия закон по отношение на текущото счетоводно отчитане в предприятието, съставянето на счетоводни документи,

съдържащи необходимата счетоводна информация и счетоводни системи. По аргумент от чл. 24, ал. 2 ЗСч дружеството следва да спазва и изискванията на Счетоводен стандарт 2 „Отчитане на стоково-материалните запаси“. Такива според т. 2, б. "в" от СС 2 са стоките, придобити главно чрез покупка и предназначени за продажба, какъвто е и настоящият случай.

Съгласно чл. 11, ал. 1 ЗСч при изграждането и поддържането на счетоводната система предприятията осигуряват: 1. всеобхватно хронологично регистриране на счетоводните операции; 2. получаване на аналитична и обобщена информация по счетоводен път, представяща най-точно и по най-подходящ начин годишните финансови отчети на предприятието; 3. междинно и годишно приключване на счетоводните регистри; 4. изменения в извършените счетоводни записвания чрез съставяне на коригиращи счетоводни статии; 5. прилагане на утвърдения от ръководителя на предприятието индивидуален сметкоплан; 6. прилагане на утвърдена от ръководителя на предприятието счетоводна политика. Когато при осъществяване на счетоводството се използва счетоводен софтуер, той трябва да е разработен при спазване на изискванията на този закон и да дава възможност обработваните чрез него данни и изходните документи да са на български език (чл. 11, ал. 2). Според относимата редакция на чл. 16 ЗСч ръководителят на предприятието утвърждава индивидуалния сметкоплан на предприятието; организира текущото счетоводно отчитане в съответствие с разпоредбите на този закон; утвърждава формата на счетоводството, която осигурява синхронизирано осъществяване на хронологичното и систематичното (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане; 4. отговаря за съставянето, съдържанието и публикуването на финансовите отчети и на годишните доклади, изисквани по този закон; определя периодичността на финансовите отчети за нуждите на управлението на предприятието; определя реда и начина за извършване на инвентаризация; отговаря за съхраняването на счетоводната информация по реда и в сроковете по раздел III; определя реда и движението на счетоводните документи от момента на тяхното създаване или получаване в предприятието до момента на унищожаването или предаването им съгласно този закон. Ръководителят и членовете на управителния и надзорния орган на предприятието отговарят за съставянето, извършването на независим финансов одит от регистрирани одитори и публикуването на годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и годишните доклади по глава седма в съответствие с изискванията на този закон и съобразно правомощията им по Търговския закон (чл. 16, ал. 2 ДВ, бр. 95 от 2015 г., в сила от 1.01.2016 г.).

В случая според установяванията в РД, които се потвърждават и от вещото лице по ССчЕ, „Блик Комерс“ ЕООД прилага двустранно счетоводно записване, видно от представени оборотни ведомости, главна книга и хронологии на счетоводни сметки за периода от 01.01.2020 г. до 30.06.2022 г. Дружеството няма сключен договор за счетоводно обслужване. Счетоводството се извършва от управителя И. Р. И., който в хода на ревизията е заявил, че има необходимото образование и квалификация за това. Използвани са програмни продукти - „Зерон" и „Генсофт", представляващи софтуер за управление на продажби в търговски обекти. Според обясненията на управителя програмните продукти включват и модул „Складова програма".

С оглед ползването на склада в [населено място], ул. „Св. Св. К. и М.: № 10 съвестното от жалбоподателя и свързаните с него търговски дружества, с ИПДПОЗЛ №Р-22220422004230-040-003/25.11.2022 г. от ревизираното лице са изискани

аналитичен регистър на сметка 304 Стоки, справки/разпечатки от софтуерна програма „Складово стопанство“ или складова компютърна програма, в която се водят всички продажби и покупки на стоки по конкретни артикули, от които да е видна информация за начално салдо /количество, единична цена, стойност/, дебитни и кредитни обороти, крайно салдо /количество, единична цена, стойност/. Изискана е декларация относно брой и площ на складовите помещения, които използва дружеството в търговския обект, както и данни кои други търговци използват складови помещения на посочения адрес.

Изисканата информация не е била представена от данъчнозадълженото лице. В хода на ревизията от приходните органи е предоставяна многократно възможност за това, вкл. посредством спиране на ревизионното производство по искане на самия жалбоподател за организиране и подреждане на складовите си наличности, така че стоките собственост на „Блик Комерс“ ЕООД да бъдат отделени на място и по начин, който да позволява да се идентифицират по вид, асортимент, количество и принадлежност, така че да бъде възможно извършване на инвентаризация на наличните стоки на дружеството към определена актуална дата. Независимо от разпореденото спиране, както към датата на възобновяване на производството, така и към тази на издаване на РД, изисканите документи и информация не са били представени – обстоятелство, което не се оспорва от жалбоподателя. Поради това неоснователни и абсолютно самоцелни се явяват възраженията в писмената защита, че ревизиращият екип не бил предприел необходимите действия за установяване на пълната стокова наличност на дружеството. Точно обратното следва от описаните в РД процесуални действия. Следва да се отбележи, че констатациите на приходния орган за наличие на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК са изградени при условията на чл. 37, ал. 4 ДОПК – от непредставянето на определени доказателства е презумирано, че определени факти не са настъпили. Отделно изводите на приходните органи, обосновали преминаването към облагането по аналог, са формирани след детайлен анализ на наличните към преписката документи.

При това положение и при пропуски на ревизираното лице да установи действителната си стокова наличност неоснователно пред съда се критикува подхода на приходните органи за определяне на задълженията на дружеството по реда на чл. 122 ДОПК. Както се посочи жалбоподателят не отрича, че е бездействал и не е представил изисканата информация и доказателства относно дебитните салда по сметка 304 Стоки към 31.12.2020 г., 31.12.2021 г. и 30.06.2022 г., аналитична информация от какви стоки по вид, асортимент, количество и стойност се състоят същите салда, информация и доказателства за движението на стоките /влизащи и излизащи от склада/, за отчетените продажби, за извършените инвентаризации, вкл. съдействие за извършване на инвентаризация от органите по приходите в хода на ревизията.

Следователно законосъобразни са изводите на приходната администрация, че са осъществени предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 4 ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред на чл. 122-124 ДОПК. Пропускът да се установи действителната стокова наличност е изцяло по причини у данъчнозадълженото лице – както заради бездействието му в хода на ревизионното производство, така и заради неизпълнението на задължението за извършване на инвентаризации по чл. 28, ал. 2 ЗСч. Този пропуск не може да бъде саниран посредством представените за пръв път в съдебното

производство инвентаризационни описи и счетоводни документи, ползвани от вещото лице за целите на изготвеното експертно заключение. Същите са били многократно изисквани от приходните органи и представянето им на този етап показва, че са изготвени единствено за целите на съдебното обжалване и обосноваване на защитната теза на жалбоподателя. Въпросните документи изхождат от управителя на „Блик Комерс“ ЕООД. Те имат ниска степен на убеждаващо въздействие по отношение на доказателственорелевантните факти - фактическата стокова наличност, възприета при проверката на органите по приходите от 18.01.2023 г. и счетоводната наличност на стоки, определена по ГФО. Достоверността им допълнително се компрометира от констатацията на вещото лице при посещението на обекта на 08.11.2024 г., че стоките в склада и към този момент не са разграничени по артикули, по доставки, по собственици, не са поставени информационни табелки или етикети, указващи техния вид, бройките и техния собственик. Експертът е категоричен, че начинът на съхранение на наличните стоки не позволява проследяване на стоковите потоци по счетоводни данни в количествено и стойностно изражение.

Установеното от вещото лице съвпада с констатациите на ревизиращите от извършената на 18.01.2023 г. проверка в склада на жалбоподателя. Не е спорно, че там са се съхранявали стоки и на други дружества, поради което обосновано е прието, че е обективно невъзможно да се установят физически наличните стоки на ревизираното лице, които да бъдат съпоставени с тези по счетоводни данни от оборотните ведомости на дружеството. Съгласно тях „Блик Комерс“ ЕООД отчита материални запаси през ревизирания период по сметка 304 Стоки, както следва: **за 2020 г.** началното дебитно салдо е 636 768,01 лв., крайно дебитно салдо към 31.12.2020 г. - 1 003 489,40 лв., колкото са установени и от ССч и отразени в ГФО за 2020 г. Т.е. наличността на стоки по счетоводни данни се е увеличила с 366 721,39 лв. /разлика между крайно салдо към 31.12.2020 г. по счетоводна сметка 304 Стоки в размер на 1 003 489,40 лв. и начално салдо към 01.01.2020 г. по счетоводна сметка 304 Стоки в размер на 636 768,01 лв./; **за 2021 г.** началното дебитно салдо е 1 003 489,40 лв., крайно дебитно салдо към 31.12.2021г. - 1 132 253,88 лв. /наличността на стоки по счетоводни данни се е увеличила със 128 764,48 лв./.

При тези данни на нарастваща стокова наличност обосновано е прието от ревизиращия екип, че е лишено от икономическа логика поведението на данъчно-задълженото лице да държи на склад големи количества стоки, част от които са с ограничен срок на годност, и в същото време да купува нови количества от същите стоки и да увеличава наличността им по счетоводни данни. Тук следва да се отбележи, че в ползваният от жалбоподателя склад /наследствен имот/ не се извършва обществена търговска дейност, поради което всякакви възражения, основани на въведените здравни ограничения във връзка с епидемията COVID-19 са неоснователни.

Подкрепя се от данните по делото изградената от администрацията конструкция, основаваща се на презумцията, че доставяните в склада на ревизираното лице стоки са били предмет на продажба с белезите на облагаема доставка на стоки, като приходите от тези продажби са извършените операции „захранване на сметка“ в полза на „Блик Комерс“ ЕООД със суми „в брой“ от лицето С. И. С. и лично от управителя И. Р., които жалбоподателят неоснователно се домогва да установи, че са заемни средства, получени от „Б.-И. И. ЕООД, „Руж БГ“ ЕООД и „Икозметик“ ЕООД. Едва в съдебното производство към експертизата се представят договори за заеми с „Блик

-Илиян Илиев“ ООД, като заеодател от 02.01.2020 г., 03.01.2020 г., 07.01.2020 г., 08.01.2020 г. 13.01.2020 г. 14.01.2020 г., 15.01.2020 г., 16.01.2020 г., 21.01.2020 г., 06.02.2020 г., 13.02.2020 г., 18.02.2020 г., 25.02.2020 г., 04.03.2020 г., 12.03.2020 г., 18.03.2020 г., 07.05.2020 г., 13.05.2020 г., 04.06.2020 г., 10.06.2020 г., 12.06.2020 г., 16.06.2020 г., 19.08.2020 г., 20.08.2020 г., 21.08.2020 г., 24.08.2020 г., 25.08.2020 г., 01.09.2020 г., 02.09.2020 г., 03.09.2020 г., 04.09.2020 г., 07.09.2020 г., 09.09.2020 г., 09.09.2020 г., 15.09.2020 г., 21.09.2020 г., 22.09.2020 г., 02.10.2020 г., 06.10.2020 г., 09.10.2020 г., 13.10.2020 г., 21.10.2020 г., 22.10.2020 г., 04.11.2020 г. и 03.12.2020 г., в общ размер на предоставените на „Блик Комерс“ ЕООД заемно суми 373 700.00 лв.; с „Руж БГ“ ЕООД от 02.07.2020 г., 03.07.2020 г., 14.07.2020 г., 17.07.2020 г., 03.08.2020 г., 12.08.2020 г., 12.08.2020 г., 13.08.2020 г., 17.08.2020 г. и 26.08.2020 г. в общ размер на 72 000,00 лв., от същото дружество договори от 20.01.2021 г., 29.01.2021 г., 10.02.2021 г., 25.02.2021 г., 16.03.2021 г., 25.03.2021 г., 10.05.2021 г., 17.05.2021 г., 28.05.2021 г., 02.06.2021 г., 09.06.2021 г., 16.06.2021 г., 01.07.2021 г., 14.07.2021 г., 20.07.2021 г., 28.07.2021 г., 02.08.2021 г., 12.08.2021 г., 19.08.2021 г., 25.08.2021 г. в общ размер на 183 000 лв.; договори с „Руж БГ“ ЕООД от 04.03.2022 г., 08.03.2022 г., 01.04.2022 г. и 04.04.2022 г. в общ размер на 30 000,00 лв., договори с „Пудра“ ЕООД от 22.06.2022 г. и 30.06.2022 г. за предоставени заеми в общ размер на 17 500,00 лв.

Основателно е възражението на ответника, че предвид датите на горепосочените договори същите е логично да са били налични при извършване на ревизията, но не са представени на ревизиращия екип, което поставя под основателно съмнение тяхната достоверност. Същите са частни документи, подписани и за заеодател и за заемополучател от едно и също лице – управителят И. И.. Представени са за първи път на вещото лице, поради което съдът не кредитира фактическите установявания на ССЧЕ, изградени на базата на тези документи. Тезата на жалбоподателя за получени от въпросните дружества заемни средства се опровергава съвкупно от установяванията в констативно-съобразителната част на заключението, според които липсват документи за реално връщане на заемните средства, за осчетоводявани разходи за лихви. Вещото лице посочва, че „Б. К.“ не е оповестило в ГФО информацията за получените в големи размер заемни средства, която информация не е представена в другите съставни части на финансовия отчет. Безспорно както сочи и експерта, доколкото се касае до големи задължения към свързани лица, оповестяването на заемите е необходимо за вярното и честно представяне на имущественото и финансово състояние, промените в паричните потоци и отчетния финансов резултат на дружеството.

Законосъобразни са и изводите на приходната администрация, основани на данните от отчетените от данъчнозадълженото лице приходи от дейността. Установено е, че за 2020 г. по кредита на сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ са декларирани такива в размер на 3177,86 лв., а за 2021 г. - 2289,07 лв. Същевременно, съгласно данни от ИС на НАП свързаните с „Б. К. ЕООД дружества - „Блик Ритейл“ ЕООД, „Руж БГ“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Пи Парфюм“ ЕООД, „Блик Импорт“ ЕООД и „Бюти Трейд“ ЕООД, извършващи идентична търговска дейност в същия складов обект в [населено място], [улица], са декларирали продажби за периода 01.01.2020 г. – 30.06.2020 г.: 187 310,23 лв. от „Блик Ритейл“ ЕООД, 1 057 812,57 лв. от „Руж БГ“ ЕООД, 69009,01 лв. от „Пудра“ ЕООД, 23 550,93 лв. от „Икозметик“ ЕООД, 126 190,88 лв. от „Пи Парфюм“ ЕООД, 47 4478,12 лв. от „Блик Импорт“ ЕООД, 596 589,94 лв. от „Бюти ТРейд“ ЕООД.

При тези данни ревизиращият екип обосновава е търсил икономическа логика в отношенията между стопанските субекти, при което законосъобразно е приел, че е налице пряка връзка между огромните наличности на стоки по счетоводни данни (по сметка 304 Стоки) и салдата, съответно дебитните и кредитни обороти по сметка 499 – Други кредитори и съответните подсметки към нея. При отразените от РЛ счетоводни данни обосновава са правните изводи в РД, че от страна на „Блик Комерс“ ЕООД са отчитани всички фактури за покупки на стоки /декларирани са ВОП на стоки (козметични и парфюмерийни продукти и др.) от Германия, Франция, Ч., Гърция, Н., Италия, К. с обща данъчна основа 603138,64 лв. и общо ДДС 120627,74 лв./, съответно всички плащания за покупка на стоки, но не са отчитани всички приходи от продажби за ревизирания период, съответно не са отчитани получените парични средства от тези продажби. В резултат на неотчитането на приходите от продажби на стоки е формиран касов дефицит, който законосъобразно е прието, че е покриван изкуствено и чисто счетоводно с внасянето на собствени средства от страна на управителя на дружеството и претендираните „заеми“ от свързани с него юридически лица, за които не са представени подкрепящи ги доказателства. Обосновава е прието, че е налице връзка между липсата на парични средства в касата на „Блик Комерс“ ЕООД с големите наличности на стоки по счетоводни данни, декларираният минимален ДДС за внасяне и ниската норма на печалба от дейността за ревизирания период.

С оглед изложеното съответен на събраните доказателства е изводът на приходните органи за наличие на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 4 и т. 5 от ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред. При доказани основания по чл. 122, ал. 1 ДОПК правилно е установена на основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчната основа за облагане с ДДС и корпоративен данък. Предвид установеното наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 ДОПК, намира приложение презумпцията на чл. 124, ал. 2 ДОПК, според която фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното в производството по неговото обжалване, като в случая тя не е опровергана с оглед изложените по-горе съображения относно ангажираните от жалбоподателя доказателства.

При определяне на задълженията на дружеството по ЗКПО за 2020 г. е формирана данъчна основа, като са взети предвид извършените вноски „в брой“ в общ размер на 445 900,00 лв. по банкова сметка на „Блик Комерс“ ЕООД, описани на стр. 28-30 от РД, които по изложените по-горе съображения оспорващият неоснователно твърди, че представляват получени заеми. За целите на облагането органите по приходите са определили средна търговска надценка - 21,69 % за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г., 14,55 % за периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. и 5,31 % за периода 01.01.2022 г. – 30.06.2022 г., която е приложена към констатираните постъпления. Изчислена е данъчна основа /без ДДС/ в размер на 371 583,34 лв., отчетна стойност на продадените стоки 305 352,40 лв., надценка - 66 230,94 лв. На основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа /данъчна печалба/ в размер на 66 230,94 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 6 623,09 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 1 337,83 лв.

По аналогичен начин за 2021 г. е извършен анализ на декларираният от дружеството данни в ГДД, според които приходите от продажби са в размер на 290,70 лв. Съобразено е, че счетоводни данни отчетените приходи са в размер на 2 289,07 лв. Разликата от 1 998,37 лв. правилно е възприета като недеklarирани приходи. Констатирана е отчетена по кредита на подсметка 499.001 „Р. БГ“ сума в размер на

183 000,00 лв. Съгласно данните в ГДД по чл. 92 ЗКПО на това дружество същото не е имало потенциална възможност да предостави заем на ревизираното лице в посочения размер. Обобщени са данните за получени по банковата сметка на жалбоподателя през 2021 г. парични суми в брой от С. С. и И. И. общо в размер на 184 450,00 лв. /таблици на стр. 38 - 40 в РД/. Отречено е заемното основание на тези парични средства, които законосъобразно е прието, че съставляват укрити приходи. Съгласно данните от таблица на стр. 40 в РД, за 2021 г. приходите от продажби са определени в размер на 184 450,00 лв., данъчната основа /без ДДС/ е в размер на 153 708,33 лв., отчетната стойност на продадените стоки е 134 184,49 лв., а надценката е 19 523,84 лв. На основание чл. 122 ДОПК е определена данъчна основа /данъчна печалба/ в размер на 19 523,84 лв. Тъй като дружеството погрешно е декларирано с 1 998,37 лв. по-малко приходи от счетоводно отразените за 2021 г., е определена данъчна основа в размер на 21 522,21 лв. Дължимият корпоративен данък е изчислен на 2 152,22 лв., като са начислени лихви за забава в размер на 217,19 лв.

По ЗДДС са отчетени декларираните през ревизираните периоди ВОП на стоки от различни чуждестранни лица. Констатирана е допуснатата грешка при определяне на данъчната основа във връзка с фактура №22600347/03.03.2022 г. на стойност 1 971,96 евро и издадения Протокол №116/03.03.2022 г. с данъчна основа 3 214,02 лв. и ДДС 642,80 лв. Ревизиращите са установили, че данъчната основа би следвало да е 3 856,82 лв., която е рефлектирала върху стойността на начисления ДДС - 642,80 лв., вместо 771,36 лв. Вследствие на това за м. 03.2022 г. е доначислен ДДС в размер на 128,56 лв. През периода 01.01.2020 г. - 30.06.2022 г. внесените по банкова сметка на дружеството суми „в брой“ от лицата С. И. С. и И. Р. И. са възприети като укрити /неотчетени/ приходи от продажби на стоки. Внесените на отделни дати суми са описани по години в таблици на стр. 54 - 59 от РД. В същите са описани и определените по реда на чл. 122 от ДОПК данъчни основи и начисления ДДС. Вследствие на това общо за ревизирания период е начислен ДДС в размер на 112 291,67 лв., в т.ч. за 2020 г. - 74 316,67 лв., за 2021 г. - 30 741,67 лв. и за периода от 01.03.2022 г. до 30.05.2022 г. — 7 233,33 лв.

Във връзка с извършената на 30.06.2022 г. частична инвентаризация на стоки в обект на адрес: [населено място], [улица], органите по приходите са приели, че „Блик Комерс“ ЕООД по никакъв начин не доказва претендирания размер на стоките наличности към 30.06.2022 г., които по счетоводни данни са в размер на 1 219 281,44 лв. След направени изчисления, отразени в таблица на стр. 59 от РД е определено, че отчетната стойност на наличните стоки по оборотна ведомост е в размер на 913 929,06 лв. Тъй като при инвентаризацията е установена наличност на стоки, стойностно неопределена поради недоказано пълно съдействие от страна на ревизираното дружество, както и от факта, че не е ясно на кое от всички дружества /свързани лица/ са собственост намерените в склада стоки, прието е, че към 30.06.2022 г. стойността на складовата наличност е в размер на 98 739,43 лв. Същата е равна на стойността на новопридобитите стоки през периода м. 01.2022 г. - м. 06.2022 г., предвид че на същите не е изтекъл срока на годност, те са последно закупени от дружеството, както и факта, че ревизираното лице е разполагало с най-кратък период за реализацията им. Извършена е корекция с оглед на това, че голяма част от стоките са с ограничен срок на годност и е в противоречие с всякаква икономическа и финансова логика „Блик Комерс“ ЕООД да притежава огромни запаси от стоки и в същото време да продължава за купува нови и нови количества идентични по вид стоки, ревизиращият

екип приема, че разликата в размер на 815189,63 лв. (коригирана при ревизията счетоводна наличност 913929,06 лв. - 98739,43 лв. = 815189,63 лв. към 30.06.2022 г.) има характер на неотчетени /укрити/ продажби на стоки (отчетна стойност), върху които не е начислен дължим ДДС по реда на ЗДДС. Така за данъчен период м. 06.2022 г. на „БЛИК КОМЕРС“ ЕООД е начислен ДДС в размер на 192 580,40 лв. при данъчна основа на неотчетените приходи от продажби в размер на 962 901,99 лв., определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

Горните констатации обусловили облагането по ЗКПО и ЗДДС не бяха опровергнати от жалбоподателя при условията на пълно насрещно доказване. Ето защо крайният извод, който се налага е, че публичните задължения на „Блик Комерс“ ЕООД съществуват и то в определения с РА размер, поради което обжалваният административен акт е законосъобразен, а иницирираното от жалбоподателя оспорване е неоснователно.

При този изход на спора и предвид своевременно направеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, такова се дължи в полза на НАП. Същото, с оглед тълкуванията в Решение на СЕС от 25.01.2024 г. по дело С-438/22, съдът определя на 6343,33 лв., независимо от липсата на изрично направено от жалбоподателя възражение за прекомерност. В тази насока съдът съобразява, че едва в писмената защита на юрк. Н. поисканото възнаграждение е идентифицирано по своя размер, а именно 19 030 лв., изчислен съобразно чл. 7, ал. 2, т. 5, вр. чл. 8, ал. 1 /неправилно е посочена разпоредбата на чл. 8, ал. 5/ от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от гореизложеното и на основание чл. 160, ал.1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Блик Комерс“ ЕООД против Ревизионен акт №Р-22220422004230-091-001 от 06.06.2023 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – [населено място], потвърден с Решение № 1764/14.12.2023 г. на директора на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП.

ОСЪЖДА „Блик Комерс“ ЕООД да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция в размер на 6 343,33 лева /шест хиляди триста четиридесет и три лева и 33 ст./.

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

Същото да се съобщи по реда на чл. 137 АПК, § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: