

РЕШЕНИЕ

№ 12824

гр. София, 11.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 27.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **8094** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс /ДОПК/.

Производството е образувано по жалба на „Дан Транс 2020“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Й. Д. М. – Управител, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022003946-091-001/07.04.2023 г., издаден от М. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 889/28.06.2023 г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност, немотивираност и необоснованост на оспорения ревизионен акт. Подробни съображения в тази насока, са изложени в депозираната жалба. Счита се, че събраните по време на ревизионното производство доказателства следва да бъдат преценени в тяхната съвкупност, което не е сторено от ревизиращия екип. От Съда се иска да отмени ревизионния акт в оспорената част, както и да бъдат присъдени сторените по делото разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен не се явява, представлява се от адвокат М., която моли Съда да уважи депозираната жалба, като отмени ревизионния акт в оспорената част. Претендират се сторените по делото разноски, съгласно представен списък.

Ответният административен орган – Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна

практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, редовно уведомен не се явява, представлява се от юрисконсулт Д., която моли Съда да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение и се отправя възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 10.07.2023 г. /л.17/. Жалбата е подадена чрез административния орган с вх. № 53-00-537 на 24.07.2023 г. /л.4/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221022003946-020-001/02.08.2022 г., издадена от М. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], определена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.18-19/, е възложена ревизия на жалбоподателя за следните видове задължения:

- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.01.2022 г. до 31.07.2022 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя, по електронен път на 16.08.2022 г. /л.20-22/, като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221022003946-020-002/14.11.2022 г., издадена от М. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], като е определен срок за извършване на ревизията до 16.12.2022 г. ЗИЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 15.11.2022 г. /л.23-25/.

Със ЗИЗВР № Р-22221022003946-020-003/13.12.2022 г., издадена от М. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е определен срок за извършване на ревизията до 16.01.2023 г. ЗИЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 06.01.2023 г. /л.26-28/.

Ревизионният доклад /РД/ по извършената ревизия с № Р-22221022003946-092-001/23.01.2023 г. е изготвен на 23.01.2023 г. и е връчен на ревизираното лице на 06.02.2023 г. /л.29-44, л.103/. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството е подадено писмено възражение, ведно с писмени доказателства срещу издадения РД. Възраженията са обсъдени и са приети за частично основателни.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221022003946-091-001/07.04.2023 г. е издаден на 07.04.2023 г. и е връчен на задълженото лице по електронен път на 19.04.2023 г. /л.45-53/. С него са приети частично изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 от ДОПК. С оспорвания РА на дружеството са определени допълнителни задължения

по реда на ЗДДС за данъчен период м. Април 2022 г., общо в размер на 53 107.82 лв. – главница в размер на 48 502.94 лв., произтичаща от доначислен ДДС на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, ведно с лихви за забава в размер на 4 604.88 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до директора на дирекция ОДОП е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, с вх. № 53-06-4478/02.05.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С.. РА е оспорен в частта на определените допълнителни задължения по реда на ЗДДС за данъчен период м. Април 2022 г., общо в размер на 53 107.82 лв. – главница в размер на 48 502.94 лв., произтичаща от доначислен ДДС на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, ведно с лихви за забава в размер на 4 604.88 лв.

С Решение № 889/28.06.2023 г. на Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП- [населено място], ревизионният акт в оспорената част е потвърден като правилен и законосъобразен. Поради, което предмет на съдебно оспорване е РА в потвърдена част с решението на решаващия административен орган.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е търговия на едро с месо и месни продукти, безалкохолни напитки, продажба на храни от каравана за бързо хранене и преотдаване на наети складове. Дружеството притежава необходимата за дейността си материална, кадрова и техническа обезпеченост – установени са обекти под наем, назначени лица по трудови правоотношения, включително притежавани разрешения и лицензи, подробно описани на стр.1-2 от РД.

На ревизираното лице е извършена предходна ревизия, приключила с РА № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г., неоспорен и влязъл в законна сила, и с който е установено, че дружеството няма задължения за ДДС, нито на същото следва да му бъде възстановено право на приспадане на данъчен кредит. Ревизията е извършена за данъчен период 01.12.2019 г. до 29.02.2020 г. /л.362-374/.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3 вр. чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221022003946-040-001/24.08.2022 г., Р-22221022003946-040-002/14.11.2022 г. и Р-22221022003946-040-003/05.01.2023 г., връчени му по електронен път. В указания срок от ревизираното лице чрез електронната система на НАП са представените изисканите му документи. С ИПДПОЗЛ изх. № Р-22221022003946-040-004/17.01.2023 г., са изискани допълнителни документи във връзка с установени несъответствия на представени счетоводни документи по предходна проверка на ревизираното лице и предоставени такива за същия период в текущата ревизия. Това ИПДПОЗЛ е изпратено на електронния адрес на ревизираното лице, като до датата на издаване на РД същото не е връчено.

От страна на ревизиращите органи на основание чл. 12, ал. 1, т. 6 от ДОПК са извършени проверки на счетоводната и търговска документация в оригинал на ревизираното лице. Установено е, че ревизираното лице прилага национални счетоводни стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия, прилага двустранна форма на счетоводство. Приходите на дружеството са отчитани по Счетоводна сметка 702, като отчетените разходи за отчетна стойност на продадените стоки са отнасяни по дебита на Счетоводна сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ в края на отчетния период. От извършен анализ на събраните в хода на ревизията документи е установено, че през м. Април 2022 г. в търговски обекти на ревизираното дружество са извършени проверки на НАП за установяване на налични активи. При тези проверки е констатирано несъответствие между наличните стоки в обектите и тези по данни на счетоводните регистри. Прието е за безспорно, че водените счетоводни регистри не отразяват вярно закупените стоки и тяхното изписване при последващата им продажба, с което е нарушен основен счетоводен

принцип по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 7 от Закон за счетоводството /ЗСч/.

В хода на ревизията на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „Мултипей“ ЕООД, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221022154672-141-001/13.10.2022 г. /л.244-252/. До „Мултипей“ ЕООД е изпратено ИПДПОЗЛ № П-22221022154672-040-001/31.08.2022 г., връчено му по реда на чл. 32 от ДОПК, като в указания срок от дружеството не са представени изисканите му писмени обяснения и копия на пет фактури, издадени през данъчен период м. Януари 2022 г. и м. Март 2022 г.

Изготвено е Искане за предоставяне на информация с изх. № Р-22221022003946-041-001/14.11.2022 г. до „Булкомерс - ММ“ ЕООД, с което от същото дружество е изискано представяне на документи и писмени обяснения относно издадена фактура от ревизираното лице, включена в дневника за покупки в м. Януари 2022 г. и сторнирана с протокол в същия данъчен период /л.253-259/. От страна на „Булкомерс - ММ“ ЕООД в указания му срок са представени писмени обяснения, съгласно които Фактура № 1...8/10.01.2022 г., издадена от „Дан Транс 2020“ ЕООД е вкарана по погрешка в м. Декември. При осчетоводяването по-късно е установена тази грешка, поради което е съставен Протокол с № 1...8 за корекция на очевидна неточност, с който сумата на фактурата е сторнирана /знак „-“/ с дата – датата на вкарване на грешната фактура. Протоколът е заведен в дневник за покупки за м. Януари 2022 г., като е извършено зануляване на сгрешената фактура и включването и с правилните реквизити. Представени са още копие на Фактура № 1...8/10.01.2022 г.; Търговски документ и сертификат за съответствие № 20220110; Дневник за покупки за периода от 01.12.2021 г. до 31.01.2022 г. и Протокол по чл. 116 от ЗДДС № 1...8/21.12.2021 г.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-001/14.11.2022 г. в хода на ревизията са присъединени документи, удостоверяващи трайни факти и обстоятелства, събрани при проверка за установяване на налични активи /инвентаризация/ в обект на ревизираното лице в складове № 17 и № 18, находящи се в [населено място], [улица], в това число П. № 0472545/14.04.2022 г., П. № 0474438/19.04.2022 г., Инвентаризационен опис и снимков материал на склада в процеса на извършената проверка. Със Протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-002/14.11.2022 г. са приобщени всички доказателства, надлежно събрани при проверка за установяване на налични активи/инвентаризация/ в обект на ревизираното лице в складове № 17 и № 18, находящи се в [населено място], [улица], в това число П. № 0472545/14.04.2022 г., П. № 0474438/19.04.2022 г., Инвентаризационен опис, декларация за стопанисване на обект и въпросен лист.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство с № Р-22221022003946-П.-003/12.01.2023 г. в хода на ревизията е присъединен Протокол за приключване на проверка № П-22221022112943-073-001/29.12.2022 г., ведно с относими документи, предоставени от дружеството.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство с № Р-22221022003946-П.-004/12.01.2023 г. в хода на ревизията е присъединен Протокол за приключване на проверка № П-22221021222570-073-001/08.06.2022 г. и предоставени на дружеството документи и счетоводна информация за налични стоки по счетоводни данни към 19.04.2022 г.

От страна на ревизиращите органи са извършени проверки в ИС на НАП, както следва: проверка в информационната система за обмяна на информацията по ДДС между държави-членки на ЕС относно декларираните доставки на стоки през ревизирания период към „Дан Транс 2020“ ЕООД от доставчици, регистрирани за целите на ДДС в други държави членки; проверка в информационния масив от база данни на НАП – Дневници за покупки и продажби за

ревизирия период от ревизираното лице и неговите контрагенти, справка за подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ и справки декларации и други факти и обстоятелства от значение за законосъобразното определяне на данъка за ревизирия период; проверка в информационната система на Агенция „Митници“ за регистрирани митнически операции по внос и износ от ревизираното лице. Извършен е и анализ на регистрираните в брой дневни продажби чрез ЕКАФП за ревизирия период.

Ревизионното производство по отношение на „Дан Транс 2020“ ЕООД е свързано с определяне на данъчните задължения по ЗДДС за данъчен период от 01.01.2022 г. до 31.07.2022 г. Предмет на извършената ревизия са доставки, по които „Дан Транс 2020“ ЕООД е получател и доставчик, включително и обстоятелствата, довели до възникване на данъчен кредит, упражняване право на приспадане на данъчен кредит и начисляване на ДДС.

Установено е, че за ревизираните периоди от страна на ревизирия субект са подавани справки – декларации по ДДС, Дневник за покупки и Дневник за продажби и информация от регистрите на магнитен носител, съгласно чл. 125, ал. 1 и ал. 3 от ЗДДС и чл. 125, ал. 5 от ЗДДС. Констатирано е, че за отчитане на продажбите от страна на ревизираното дружество е приложен начислен 20 % ДДС и диференцираната ставка за облагане в размер на 9 % съгласно чл. 62, ал. 2, т. 3 от ЗДДС за отразени продажби с код 81.

В хода на проведеното ревизионно производство от страна на ревизирия екип е извършена проверка на първични счетоводни документи, издадени и получени от търговеца, счетоводни и отчетни регистри, свързани с изграждането и воденото на счетоводна система на предприятието /договори, банкови и касови документи, оборотни ведомости, главни книги, дневници за покупки и продажби, хронологични регистри на стопанските операции и др./. При ревизията е извършена съпоставка на данните от оборотни ведомости с общия размер на декларираните приходи и разходи по справки – декларации по ЗДДС. Извършено е проследяване на счетоводните записвания по счетоводни сметки от група 30, 60, 70 с оглед установяване на действително реализираните приходи и разходи и съпоставянето на същите с отчетените такива. Установено е, че осчетоводяването на фактурите е извършено като е дебитирана счетоводна сметка 411 „Клиенти“ с общата сума по всяка от фактурите и са кредитирани сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ с данъчната основа на фактурите и сметка 453/2 „Начислен ДДС за продажби“, както и че същият отговаря на начисления размер в оборотните ведомости за съответния период. В хода на ревизията не е установено разминаване между осчетоводените приходи с отразените доставки в СД по ЗДДС и регистър „Дневник за продажби“ за съответните данъчни периоди. При ревизията са проверени банковите и касовите документи, включително са проследени записванията по счетоводни сметки от група 50 „Парични средства“. От страна на ревизирия екип не са установени постъпления с неустановен произход, както и неиздадени от търговеца документи /данъчни фактури/ за получените плащания от клиенти.

1. Относно извършените доставки през ревизирия период:

От извършен анализ и преглед на първични счетоводни документи в обхвата на ревизирия период е установено, че ревизираното лице развива търговска дейност в [населено място] – продажби на едро на месни продукти към единствен клиент „Булкомерс ММ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и износ за У. към дружество LLL Arttrading, като стоките са придобити основно чрез внос от У. и ВОП от Н.. Констатирано е, че за данъчен период от м. Януари 2022 г. до м. Март 2022 г. са отчетени и продажби с код 81 към физически лица във връзка с експлоатиран от дружеството стол за хранене – тип сръбска скара с местонахождение [населено място]. От извършен преглед на представените в хода на ревизията първични и вторични счетоводни документи и

счетоводни регистри от страна на ревизиращия екип е установено, че дружеството разполага с кадрови и технически ресурс за извършване на търговската дейност. Извършен е анализ на посочените от дружеството договори, анекси, приемо-предавателни протоколи и търговска кореспонденция. Установени са основните доставчици и клиенти на ревизираното дружество, извършена е проверка на банковите извлечения, проверени са вземанията и задълженията на ревизираното лице. Установено е, че за ревизираните периоди от страна на ревизираното лице не са декларирани ВОП и освободени доставки.

2. Относно извършените доставки и начисления данък /продажби/:

В хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди от страна на ревизираното дружество са декларирани следните доставки в качеството му на доставчик съгласно чл. 11, ал. 1 от ЗДДС:

2.1. Доставки, облагаеми със ставка 20 %:

2.1.1. Установено е, че през ревизиращия период от 01.01.2022 г. до 31.07.2022 г. от страна на ревизираното лице е декларирано извършването на доставки на месо и месни произведения в страната към единствен клиент „Булкомерс – ММ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. От страна на ревизиращите органи е прието, че декларираните продажби от дружеството, са доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и същите са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС с данъчна ставка 20% съгласно чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Разплащанията с описаното дружество са извършени по банков път.

От извършена проверка в ИС на НАП и по-конкретно в модул „Справки по ЕГН/Булстат“ е установено, че в дневници за покупки на „Булкомерс – ММ“ ЕООД са отразени фактури, издадени от „Дан Транс 2020“ ЕООД, чиито номера, получатели и стойност съответстват на издадените фактури от ревизираното дружество. Данните относно име на получателя, номер на фактура, размер на данъчна основа и ДДС съответстват на данните вписани във фактурите, които са представени от ревизираното лице в хода на ревизията. Изключение от горното е отразено в Дневник покупки на дружество „Булкомерс – ММ“ ЕООД за данъчен период м. Януари 2022г. документ с наименование Протокол с № [ЕГН] 21.12.2021 с отрицателна стойност – 61 080.60 лв. и ДДС със стойност - 12 216.10.00 лв. От страна на ревизиращите органи е установено, че в същия данъчен период в Дневник покупки на дружеството с право на данъчен кредит е отразена Фактура №[ЕИК]/10.01.2022 г., като издадена от „Дан Транс 2020“ ЕООД на стойност 61 080.56 лв. и ДДС 12 216.11 лв. и която фигурира в Дневник продажби на ревизираното лице.

В хода на ревизията е изготвено Искане за представяне на информация от трети лица № Р-22221022003946-041-001/14.11.2022 г., връчено на 22.11.2022 г. на „Булкомерс – ММ“ ЕООД, с което са изискани документи относно издадена фактура от „Дан Транс 2020“ ЕООД, включена в Дневник за покупки в м. Януари 2022 г. и сторнирана с протокол в същият период. От дружеството е изисквана цялата документация и търговска кореспонденция, удостоверяващи основанията за сторниране на суми чрез отразяване с код 9 на Протокол, включително и самият протокол, фактурите към които са издадени и т.н., осъществени плащания по цитираните фактури, има ли върнати суми, в т.ч. документи, от които е видно това. Изискано е да бъде представена информация относно какви счетоводни операции са взети относно сторнираните суми по издадени фактури през ревизиращия период.

Изисканите документи са представени от дружеството по електронен път, входящи с вх. № КПД 4051/07.12.2022 г. от деловодната система на ТД на НАП офис Б.. В писмени

обяснения от страна на „Булкомерс – ММ“ ЕООД е посочено, че при подаване на Справка декларация по ЗДДС за м. Декември 2021г., по погрешка е предадена на счетоводството и Фактура №[ЕГН]/10.01.2022 г., издадена от „Дан Транс 2020“ ЕООД и същата е била включена в Дневник покупки в данъчен период м.Декември 2021 г. При осчетоводяването на документите е била забелязана грешката, поради което е съставен Протокол с номер[ЕИК] за корекция на очевидна неточност, с който сумата на фактурата е сторнирана дадена със знак „-“, с дата — датата на вкарване на сгрешената фактура. Същият протокол е заведен в дневника на покупките за м. Януари 2022 г., с което е занулена сгрешената фактура и е вкарана отново с правилните реквизити. От страна на ревизиращия екип е извършена проверка на отразените данни в дневник покупки за цитираните периоди, като е установена идентичност с дадените обяснения от управителя на „Булкомерс – ММ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК].

Предвид, което от страна на ревизиращия екип е направен извод, че са налице доказателства за реално възникнали търговски отношения между ревизираното лице и „Булкомерс – ММ“ ЕООД, като не са установени обстоятелства, различни от декларираните от задълженото лице и не са извършени корекции в размера на данъчните основи на извършените доставки и на начисленият върху тях данък върху добавената стойност.

2.1.2. В хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД са издадени следните кредитни известия с получател „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД с ЕИК: 02292788:

а/ Кредитно известие /КИ/ № [ЕГН]/07.06.2022 г., BG202292788, „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД, с предмет: „Аванс“, данъчна основа: - 20 833.33 лв. и ДДС -4 166.67 лв.;

б/ КИ № [ЕГН]/07.06.2022 г., BG202292788, „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД, с предмет: „Аванс“, данъчна основа: -20 833.33 лв. и ДДС -4 166.67 лв.;

От събраните при ревизията доказателства, изискани с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221022003946-040-002/14.11.2022 г., е установено, че кредитните известия са издадени във връзка с Фактури № 13/13.12.2021 г. и № 14/13.12.2021 г. с получател „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД и предмет на доставка аванс за безалкохолни напитки, отразени в регистър Дневник за продажби за м.Декември 2021 г.:

а/ Фактура № 13/13.12.2021 г., с предмет: „Аванс“, получател - „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД, Данъчна основа 20 833.33 лв. и ДДС 4 166.67 лв.;

б/ Фактура № 14/14.12.2021 г., с предмет: „Аванс“, получател - „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД, Данъчна основа 20 833.33 лв. и ДДС 4 166.67 лв.;

Констатирано е, че за конкретния случай и с оглед предмета на фактурите, към които са издадени кредитните известия, от страна на получателя е извършено авансово плащане и при това положение като основание за издаване на кредитните известия е прието, че следва да бъде налице и връщане на авансово заплатените суми. Към ревизионната преписка са приложени банкови извлечения, съгласно които на 07.06.2022 г. от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД е извършен превод на сума 50 000,00 лв. с получател "ГИП-ВЙ 2012" ЕООД. След извършена проверка в ПП на НАП е установено , че тези кредитни известия са включени в Дневник за покупки на съответният получател. В тази връзка и въз основа на установеното е прието за доказано основание за издаване на процесните кредитни известия от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД с получател „ГИП-ВЙ 2012“ ЕООД.

2.2. Относно доставки облагаеми със ставка 9 %:

Установено е, че от страна на ревизираното дружество са декларирани доставки към населението, за които е посочено, че реализира от експлоатиран от ревизираното дружество стол за хранене – тип сръбска скара находящ се в [населено място]. За продажбите се издават касови бележки, като ЕКАФП с номер 4538276 е регистриран и свързан с масива на НАП – Фискални устройства, считано от 17.01.2022 г. От страна на ревизиращия екип е направен извод, че доставките на описаните стоки са доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Посочените доставки са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, относим за посочения период, като дружеството отчита в регистър „Дневник за продажбите“ оборот на доставки, отчетени чрез касов апарат с начислен данък при ставка от 9%, прилагайки разпоредбата на чл. 66, ал. 2, т.3 от ЗДДС.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221022003946-040-002/14.11.2022 г. на 15.11.2022 г., с което е изискано да се представи точна информация за експлоатирания обект от дружеството, например наличие или липса на салон или зона за хранене с брой места за хранене, как се обслужват клиентите, налице ли е нает персонал за обслужване на клиенти в същинския смисъл и как се обслужват клиентите, какви хранителни стоки и напитки се продават в обекта. Наред с това е изискано и да бъдат представени и подробни разяснения по какъв критерий продадените стоки се отразяват във ФУ с данъчна ставка 9% . В отговор на ИПДПОЗЛ, чрез ИС "Контрол" са представени от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД първични счетоводни документи, счетоводни справки, оборотна ведомост, главна книга за периодите от 01.01.2022 г. до 31.07.2022 г., но същите е прието, че не са относими с отправените въпроси за конкретния случай.

С Придружително писмо за представяне на документи Вх. № Р-22221022003946-ПРД-007-И/12.01.2023 г., от страна на управителя на ревизираното дружество са представени единствено писмени обяснения, с които е посочено, че в началото на 2022 г. от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД е наета каравана тип „Скара за бързо хранене“ в [населено място], [улица]. На граждански договор, като помощник кухня е бил назначена М. К. /като за това лице не се предоставени данни за ЕГН и сключен граждански договор/. Установено е, че договорът е прекратен от 01.04.2022 г. с едностранно уведомление от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД, както е по договор. Като причина за прекратяването са посочени по-малките приходи от очакваното и проблем с персонала. В тази връзка е извършен анализ на регистрираните в брой дневни продажби чрез ЕКАФП за ревизирания период и представени дневните обороти реализирани от дружеството по данни от ЕКАФП, а именно:

а/ м. Януари 2022 г., оборот по ЕКАФП: 10 783.10 лв., деклариран оборот в дневник продажби: 10 783.10 лв. и разлика – 0;

б/ м. Февруари 2022 г., оборот по ЕКАФП: 22 496.58 лв., деклариран оборот в дневник продажби: 22 496.58 лв. и разлика – 0;

в/ м. Март 2022 г., оборот по ЕКАФП: 17 622.21 лв., деклариран оборот в дневник продажби: 17 622.21 лв., и разлика – 0.

При извършената съпоставка от страна на ревизиращите органи не е установено несъответствие в регистрираните данни за продажби и същевременно отчетените продажби в брой във фискалните устройства.

В хода на ревизията са установени факти и обстоятелства, касаещи тълкуването и правоприлагането на относимите правни норми от ЗДДС в контекста на разграничаването на ресторантьорските и кетъринг услуги от доставката на стока - храна

за консумация и съответно водещи до извод за задължение за начисляване на ДДС. От страна на ревизиращите органи е извършен е анализ на реализираните приходи от търговската дейност на обект стол за хранене – тип сръбска скара находящ се в [населено място], експлоатиран от „Дан Транс 2020“ ЕООД, за ревизирания период от 01.01.2022 г. до 31.03.2022 г., за който е била приложена от последния ставка за облагане с ДДС от 9 % по реда на чл. 66, ал. 2 т. 3 от ЗДДС. В тази връзка видът на обекта е установен от ревизиращите органи по приложени документи /договор за наем/ и наетия персонал зает в дейността на дружеството /по обяснения на управителя едно лице назначено на граждански договор/. Не са установени данни и информация за вида на предлаганата храна за продажба и вложени съпътстващи услуги, чрез които да се завършва вида на предлаганите стоки към момента на реализацията до крайния клиент. Установено е, че в обекта няма сервитюр, няма обслужване в същинския смисъл, което да се състои в предаване на поръчки в кухня, в допълнително оформяне на ястията и сервиране на масата на клиента.

В хода на ревизията от дружеството е изискано да предостави подробни разяснения по какъв критерий продадените стоки се отразяват във ФУ с данъчна ставка 9%. Съгласно изложеното в представено писмено обяснение по връчено ИПДПОЗЛ, е пояснено единствено, че от страна на ревизираното лице е наета каравана „тип скара за бързо хранене“ в [населено място], [улица] дейността е преустановена с прекратяване на договора от 01.04.2022 г. с едностранно уведомление от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД.

Въз основа на установеното от страна на ревизиращите органи е прието, че за „Дан Транс 2020“ ЕООД в обекта не е приложимо определението за „ресторантьорски и кетърингови услуги“, дадено в т. 61 на § 1 от ДР на ЗДДС. Посочено е, че за да се приеме за ресторантьорска услуга, доставката на храна е необходимо да бъде придружена от достатъчно помощни услуги, за да може доставените храни да се консумират непосредствено. Акцентирано е, че съгласно § 2 на същата разпоредба, доставката на приготвени или неприготвени храни или напитки, или и на двете, но без каквито и да е било други помощни услуги, не се смята за ресторантьорска услуга, нито за кетъринг услуга по смисъла на § 1. Посочено е, че това означава, че дори в един обект да се приготвя храна и предлага на клиентите, ако тя не е съпътстваща от подпомагащи услуги, по същество е обикновена продажба на стоки, която следва да се третира по общия ред и каквито в случая са и продажба на храна от каравани.

В хода на проведената ревизия не са установени обстоятелства за наличие на достатъчно помощни услуги, съпътстваща доставките на стоки, за да се квалифицират извършените от „Дан Транс 2020“ ЕООД доставки, чрез като „ресторантьорски и кетърингови услуги“ по смисъла на т. 61 на § 1 от ДР на ЗДДС и за тях е изрично посочено, че не е приложима диференцираната ставка на данъка от 9 на сто по реда на чл. 66, ал. 2 т. 3 от ЗДДС /в сила до 31.12.2022 г./ и чл. 66 ал.2 от ЗДДС /в сила от 01.07.2022/, а е приложима ставката на данъка 20 на сто по реда на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС.

Това третиране е посочено, че е в съответствие и със сключеният договор за наем от 03.01.2022 г., сключен с „Кей Ви Ес Груп“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], в който е посочено, че последният в качеството си на наемодател отдава под наем площ от 15 кв.м., подходяща за поставяне на каравана тип сръбска скара, находяща се в [населено място], [улица]. Същото не е опровергано и в представените писмени обяснения от управителя на

дружеството, в които е ясно посочено, че експлоатируваният обект представлява „каравана тип скара за бързо хранене“.

За периода от м. 01.2022 г. до м.07.2022 г. е установено, че в дружеството са работили 2 /две/ лица на длъжност – администратор компютърни системи и складация, като считано от 15.06.2022 г. е назначено едно лице, с осигурителен доход минимална работна заплата. Като посочената икономическа дейност на „Дан Транс 2020“ ЕООД е „Търговия на месо и месни продукти“ с код 68134. Констатирано е още, че към „Дан Транс 2020“ ЕООД няма назначени сервитьори и помощен персонал, които да извършват, достатъчно подпомагащи услуги, които да бъдат определени на „ресторантърски услуги“. Посочено е, че за представената информация от управителя за лице работило на граждански договор в хода на ревизията не са представени документи в подкрепа на твърдяното, предвид, че в масивите на НАП не са открити данни за изплатени доходи от този вид през 2022 г.

В тази връзка от ревизиращите органи е посочено, че не са събрани доказателства, които да очертаят фактически състав на евентуално извършвани от „Дан Транс 2020“ ЕООД „ресторантърски и кетъринг“ услуги, и че това потвърждава направения извод, че са извършвани именно доставки на храни, която дейност е облагаема с ДДС в размер на 20 на сто. С тези фактически констатации е прието, че се обосновава наличието на основание за допълнително начислен ДДС в размер на 5 136.87 лв. след приспадане на декларираните 4 202.92 лв. на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 66 ал. 1 от ЗДДС:

а/ м. Януари 2022 г., данъчна основа 9 892.75 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 1 978.55 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 890.35 лв. и допълнително установен ДДС - 1 088.20 лв.;

б/ м. Февруари 2022 г., данъчна основа 20 639.10 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 4 127.81 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 1 857.52 лв. и допълнително установен ДДС – 2 270.29 лв.;

в/ м. Март 2022 г., данъчна основа 16 167.20 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 3 233.43 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 1 455.55 лв. и допълнително установен ДДС – 1 778.38 лв., или

Общо: данъчна основа 46 699.05 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 9 339.79 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 4 202.92 лв. и допълнително установен ДДС – 5 136.87 лв.

2.3. Относно доставка по глава трета от ЗДДС в размер на 89 077.02 лв. с получател клиент от трета страна У. – „Товартрейдинг“:

Установено е, че през м. Ю. 2022 г. от страна на ревизираното дружество са включени в Дневник за продажби следните фактури:

а/ Фактура № 1...31/15.07.2022 г., клиент „Товартрейдинг“, данъчна основа -44 538.51 лв. и ДДС – 0;

б/ Фактура № 1...30/15.07.2022 г., клиент „Товартрейдинг“, данъчна основа – 44 538.51 лв. и ДДС – 0.

Установено е, че посочените доставки са включени в Дневник за продажби като облагаеми по смисъла на чл. 28, т.1 от ЗДДС с данъчна ставка 0% - облагаема доставка с нулева ставка е доставката на стоки, които се изпращат или превозват от място на територията на страната до трета страна.

Констатирано е, че за доставките на стоки, изпращани извън територията на Европейски съюз У. в полза на данъчно задължено лице LLC ARTTRADING, от страна на

ревизираното лице са издадени данъчни документи - фактури по реда на чл. 112, ал. 1 от ЗДДС. Ревизираното дружество е начислило ДДС с 0 % ставка, като е посочено основание – „износ“.

От страна на ревизиращите органи е установено, че ревизираното дружество разполага с необходимите документи съгласно чл. 21, ал. 1 от ППЗДДС за удостоверяване на доставките, а именно:

- Фактури за доставките /Инвойс/ с вписан предмет за всяка една продажби на 21920,14 кг. ориз medium grane или 22 торби * 996.37 кг. с приложени документи за сертификат;
- Придружаващ износен документ, издаден от Митница „В.-Запад“, в които дружеството е вписано като износител на стоките – бял ориз - 22 биг бегса * 996.37 кг или общо 21 920 кг. по всеки един износ;
- Транспортни документи за извършения превоз на стоките - международни товарителници /ЧМР за автомобилен транспорт/.

За всички издадени фактури документиращи доставки по глава трета на ЗДДС - износ е установено, че са налице осчетоводени плащания. Представени са и банкови извлечения от банкова сметка с титуляр ревизираното лице, от които е констатирано, че вземанията по фактурите са погасени от страна на клиента – на 15.07.2022 г. са постъпили два превода по 44 428.56 лв., или общо 88 857.12 лв.

От прегледа на събраните за целите на производството доказателства, целящи удостоверяване на износ стоки в полза на клиент LLC ARTTRADING, ревизиращият екип е кредитирал същите като годни доказателствени средства, служещи като основание за прилагане на нулева ставка на ДДС по силата на разпоредбата на чл. 28 от ЗДДС, като е прието, че анализът поотделно и съвкупно на същите води до извод за действително осъществено изпращане и/или транспортиране на стоките от Република България до У..

За целите на ревизионното производство, е посочено, че от страна на ревизираното лице са представени декларираните първични счетоводни документи – фактури. В конкретния случай „Дан Транс 2020“ ЕООД, в качеството му на доставчик на стоките с получател LLC ARTTRADING, е посочен във всяка митническа декларация като износител на конкретен вид стоки, посочени в издадените фактури и отразени в митническите декларации, заверени са от митническо учреждение на изпращане, като изходно митническо учреждение е посочено Митница „В.-Запад“, от която стоката напуска границите на ЕС, предназначена за краен получател извън общността. Констатирано е, че ревизираното лице притежава и документ за превоз на тези стоки. В хода на ревизията за сделките са представени документи, проследяващи движението на стоките от мястото на товарене до мястото на разтоварване. Изрично от страна на ревизиращия екип е посочено, че са налице представени документи /международни товарителници/, удостоверяващи пристигане на стоките в К., У.. Посочено е, че е налична счетоводна информация, удостоверяваща счетоводните операции, записани вследствие възникналите стопански операции и които са следните: дружеството е отразило извършените продажби по кредита на Счетоводна сметка 702 – „Приходи от продажби на стоки“ и по дебита на счетоводна сметка 411 клиенти – „Клиенти“.

Във връзка с необходимостта от цялостна преценка на относимите към ревизионното производство това обстоятелство е взета предвид и информацията предоставена от Агенция „Митници“. При проверката са намерени записи за деклариран износ за „Дан Транс 2020“ ЕООД за периода 01.07.2022 г. - 31.07.2022 г. с получатели LLC ARTTRADING на обща стойност 89 077.10 лв. Установено е още, че от страна на „Дан

Транс 2020" ЕООД е закупено същото количество бял ориз от „СУИКО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – в тази връзка са представени фактури от 18.07.2022 г. /към всяка една от продажните към процесното дружество/, от които е установено, че собственик на получените стоки е „Дан Транс 2020“ ЕООД.

Констатирано е, че са налице фактури, с които ревизираното лице придобива собствеността на стоките - общо 43 840.285 кг. бял ориз, с отчетна стойност 62 593.22 лв., като в същите не е начислен ДДС и ревизираното лице отразява получените документи в дневник покупки в колона без право на данъчен кредит. Установено е, че в издадените фактури не е вписано основание за неначисляване на ДДС при продажбите, като за случая е посочено, че следва да се приеме, че нормите на Глава деветнадесета „а“ от ЗДДС относно механизма за обратно начисляване на данъка са приложими за тези доставки. В съответствие с посочените изисквания на Регламент за изпълнение /ЕС/ № 1001/2013 г. в Приложение № 2 към чл. 163а от ЗДДС олющеният, бланширан (избелен), полиран, гланциран, пропарен или натрошен ориз е останал включен в № 1006.

Установено е, че дружеството от страна на „Дан Транс 2020" ЕООД не са спазени разпоредбите на глава 19 „а“ от ЗДДС във връзка с чл. 82 ал. 5 от ЗДДС и от негова страна не са издадени протоколи по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС по фактурите, издадени от „СУИКО" ЕООД, ЕИК:[ЕИК], доколкото тези доставки попадат в приложното поле на чл. 163а от ЗДДС и данъкът е изискуем от получателя, като доставките са посочени в Регистър дневник за покупки без право на данъчен кредит. Установени са и данни от счетоводството на ревизираното лице, че за съответните данъчни периоди тези доставки са отразени в счетоводството на дружеството, и в тази връзка от ревизиращия екип е направен извод, че може да се приеме, че доставките не са укрити и чл. 73а от ЗДДС не намира приложение.

С оглед на установеното е прието, че в Дневник покупки без право на данъчен кредит и в счетоводството на „Дан Транс 2020" ЕООД са отразени покупки на стоки – бял ориз, за които на основание чл. 163б от ЗДДС за същото е възникнало на основание чл. 125, във вр. с чл. 82 ал. 5 от ЗДДС и чл. 117, ал. 1 и, ал. 3 от ЗДДС задължение да издаде протокол по чл. 117 от ЗДДС и да начисли дължимия ДДС в данъчен период м. Август 2022 г. /извън обхвата на ревизията/, като това не е сторено, а както е установено, доставката е отразена без право на данъчен кредит в м. Ю. 2022 г.

В хода на ревизията е установено, че „СУИКО" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] е с дейност пакетаж и търговия на хранителни стоки, като продава своята продукция под марка KRINA, LA GARONE, RIZBO, PASSIFLORA на едро и дребно. За произход на ориза са представени документи удостоверяващи за сертификата за качество, като държава на произход е М.. Предвид, което е направен извод, че е налице износ по смисъла на чл. 28, т. 1 и 2 от ЗДДС, до трета страна - У. на посочените стоки и ревизираното дружество законосъобразно е начислило ДДС с нулева ставка на процесните доставки в общ размер на 89 077.02 лв. с получател LLC ARTTRADING, в съответният период.

2.4. Относно декларираните ВОП за ревизирания период:

От дневник за продажби и СД по ЗДДС за м.Ю. 2022 г. е установено, че „Дан Транс 2020" ЕООД е декларирало извършването на вътреобщностно придобиване /ВОП/ по смисъла на чл. 13, ал. 1 от ЗДДС на стоки – месо /замразени пилешки бутчета/ и месни произведения от данъчнозадължени лица регистрирани за целите на ДДС в друга държава – членка Х.:

а/ Протокол № 10/19.07.2022 г., NL818480580B01, доставчик - PRO FOOD GMBH,

доставка – стоки, данъчна основа - 52 072.02 лв. и ДДС – 10 414.4 лв.;

б/ Протокол № 11/20.07.2022 г., NL006924876B01, доставчик – SMINKFOOD, доставка на стоки, данъчна основа – 55 843.83 лв. и ДДС – 11 168.77 лв.

Констатирано е, че във връзка с доставките от страна на ревизираното дружество са издадени Протоколи по чл.117 от ЗДДС, които са отразени в съответните регистри Дневник за покупки и продажби и СД за съответния данъчен период, и от негова страна е начислен данък съгласно изискванията на чл. 84 от ЗДДС.

В хода на ревизията от страна на ревизираното лице са представени доказателства, изразяващи се в: първични счетоводни документи за покупки - инвойс /фактури/, издадени от холандските доставчици, и е установено, че в същите се съдържа подробна информация, като предмет на доставка е вписан вид на стоката – замразени пилешки бутчета, инициализирани с цифри и букви, посочена е мерна единица, единична стойност и обща стойност в евро и др. От данните от същите е установен и източникът на стоките с мястото, където следва да бъдат доставени. Друг факт, който безспорно е установен е, че към фактурите /за всички покупки/ са налични и търговски документи с информация за номер на пратката, получател на пратката /съответстващ с получателя по продажната фактура/, договорени условия по доставката /при доставка на посоченото място, съответстващо на посоченото в продажната фактура/, срок на годност и др.

Налице са документи удостоверяващи транспорт на стоките - ЧМР. От същите е видно, че в международните товарителници - ЧМР в полето на изпращач са посочени идентификационните данни на процесните доставчици, в полето на получател е посочено ревизираното дружество. Представени са и банкови извлечения от банкова сметка с титуляр ревизираното лице, от които е констатирано, че всички задължения по фактурите са погасени от страна на ревизираното лице – на 15.07.2022 г. е нареден превод в размер на 52 183.04 лв. към PRO FOOD GMBH и съответно на 18.07.2022 г. превод в размер на 55 962.90 лв. в полза на SMINK FOOD.

В хода на ревизията е извършена проверка относно декларираните ВОД към българския търговец и декларираните ВОП от описаните дружества в ПП за обмяна на информацията по ДДС между държавите членки на ЕС, при която не са установени обстоятелства за несъответствия между данните декларирани от търговците и данните декларирани от задълженото лице. При извършената проверка е установено, че са подадени обороти съответстващи на стойността на издадените фактури от чуждестранните дружества.

2.5.Относно резултати от извършена инвентаризация в обекти на дружеството:

От ревизиращия екип е извършен анализ на стоките наличности през годините, като е констатирано, че наличността на стоки по счетоводни данни е формирана преди настоящия ревизиран период. Съгласно данни от отчета от оборотна ведомост наличността на стоки е:

а/ на 01.01.2022 г. – 747 746.61 лева

б/ на 31.07.2022 г. – 278 511.76 лева

От налична информация в ПП на НАП е установено, че през м. Април 2022 г. на „Дан Транс 2020“ ЕООД е била извършена инвентаризация на стопанисваните от дружеството търговски обекти - търговско хале №18-19, находящо се в складова база „Р. С.“ в [населено място], [улица] хладилен тунел №10, находящ се в [населено място], [улица].

Във връзка с необходимостта от цялостна преценка на относимите към ревизионното

производство обстоятелството от страна на ревизиращия екип е извършено приобщаване на документи, удостоверяващи трайни факти и обстоятелства, събрани в хода на предходни производства на „Дан Транс 2020“ ЕООД и налични в ИС „Контрол“ при извършени оперативни проверки, възложени по УИН: О-22220022058353 и УИН: О-22220022058360 и ПУФА възложени по УИН П-22221022112943 и П-22221021222570. С Протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-001/14.11.2022 г. към събраните доказателства в ревизионното производство от страна на органите по приходите надлежно са приобщени доказателства, събрани при оперативна проверка на „Дан Транс 2020“ ЕООД за установяване на налични стоки в обект търговско хале №18-19 находящо се в складова база „Р. С.“ [населено място], [улица]. С Протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-002/14.11.2022 г. към събраните доказателства в ревизионното производство от страна на органите по приходите надлежно са приобщени доказателства, събрани при оперативна проверка на „Дан Транс 2020“ ЕООД за установяване на налични стоки в обект хладилен тунел № 10, находящ се в [населено място], [улица].

От ревизиращият екип е извършен анализ на присъединените документи, и е установено следното:

а/ На 14.04.2022 г. при извършено посещение на складове № 17 и №18 и хладилен тунел № 10, находящи се в [населено място] , [улица] било установено, че обектите не работят. Складовете се намират в борса „С.“ – Складова база „Р. Сториндж“. Установено е, че складовете са с указателни табели № 17 и № 18 и допълнителна врата към тях със спуснати решетки. Проведен е разговор с управителя - Й. Д. М. – по мобилен телефон и същият е декларирал, че е извън страната и няма упълномощено лице да го представлява пред органите на НАП. За извършеното посещение са съставени съответно П. № 0472545/14.04.2022 г. и П. № 0474513/14.04.2022 г.

б/ На 19.04.2022 г. е извършена пълна инвентаризация на наличната стока собственост на проверяваното дружество в обект, складове № 17 и № 18, които представляват общ склад с търговска площ около 400 кв. м. и в него се съхранява безалкохолни напитки /спрайт, фанта, швепс и др./, находящ се [населено място], [улица], борса „С.“ – Складова база „Р. Сториндж“. Констатирано е, че проверяваната стока е в кашони и е разположена на палети. При извършената инвентаризация е присъствал Й. Д. М. – управител и представляващ ревизираното дружество. Установено е, че в проверявания обект няма въведено в експлоатация ФУ и разплащането с клиентите се извършва по банков път.

Извършена е пълна инвентаризация на наличната стока чрез физическо изброяване по артикул и количество. Изброената стока собственост на ревизираното дружество е с общо количество – 11 953 бр./ безалкохолни напитки/. За извършените контролни действия е съставен са П.№ 0474438/19.04.2022 г. Събрани доказателства при извършването на проверката – инвентаризационен опис – 1 стр.

в/ На 19.04.2022 г. в присъствието на проверяващите органи по приходи и Й. Д. М. – управител на „Дан Транс 2020“ ЕООД е извършено пълно физическо изброяване на наличната стока в обект хладилен тунел № 10, находящ се в [населено място], [улица], подробно описана в опис на наличната стока.

От страна на ревизираното лице писмено е декларирано, че към датата на проверката разполага само с два търговски обекта, находящи се на територията на [населено

място]. Посоченото обстоятелство е доказано и с представяне на договори за ползваните под наем помещения. При анализа, чрез извършване на съпоставка на данни от информационна система „Фискален контрол“, са установени и записи за съставени протоколи за осъществен фискален контрол по процесните доставки. Със Служебна бележка № 24-10-1336 от 27.07.2022 г. от ГДФК са предоставени съставените протоколи за осъществен фискален контрол, ведно със събраните доказателства.

В хода на проверката е предоставена последната продажна фактура № [ЕГН]/06.04.2022 г., издадена от „Дан Транс 2020“ ЕООД. Попълнен е въпросен лист от името на Й. Д. М., в който е декларирано, че в проверяваният обект хладилен тунел № 10, находящ се в [населено място], [улица] се съхраняват единствено стоки собственост на дружеството, няма чужди стоки, няма платени, но не изнесени стоки, няма стоки на път и няма стоки с отложено плащане, няма стоки на съхранение в други обекти, различни от декларираните. Установено е, че в проверявания обект няма въведено в експлоатация ФУ и разплащането с клиентите се извършва по банков път. Извършена е пълна инвентаризация на наличната стока чрез физическо изброяване по артикул и количество. Проверяваната стока в обекта е в пакети и чували разположена на палети, като изброената стока собственост на проверяваното дружество е с общо количество – 5 126 кг. свински джолан и 300 кг. свинско филе, подробно описана в опис на наличните стоки – 1 стр. Събрани са доказателства при извършването на проверката – декларация за стопанисвани обекти, въпросен лист и инвентаризационен опис – 1 стр.

г/ В изготвени описи неразделна част към П. №0474517/19.04.2022 г. и № 0474438/19.04.2022 г., подробно са описани установените наличности с посочени конкретни количества стоки /не са посочени стойности/, собственост на „Дан Транс 2020“ ЕООД по обекти на адрес [населено място], [улица]: в складове № 17 и № 18 - 11 953 бр. безалкохолни напитки/ и в хладилен тунел № 10 - дълбоко замразени - 5126 кг свински джолан и 300 кг свинско филе.

д/ От „Дан Транс 2020“ ЕООД не са направени никакви възражения по съставените протоколи при извършените проверки на стоките, поради което е прието от ревизиращите органи, че същите отразяват действителната фактическа наличност в търговски обекти.

С протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-004/12.01.2023 г. към доказателствения материал са приобщени като доказателства от данъчно-осигурителното досие на ревизираното дружество следните писмени доказателства: Протокол за приключване на проверка № П-22221021222570-073-001/08.06.2022 г. в процеса на което е изготвено Искане за оперативна проверка с № П-22221021222570-ИОП-001/30.03.2022 г. Към протокола са приобщени и предоставените от дружеството документи и счетоводна информация за налични стоки по счетоводни данни към 19.04.2022 г.

Съгласно представена справка за стоков поток се установяват и документи за покупка на установеното наличното количество 5 127.50 кг. свински джолан - доставено с Фактура № 21013868/14.12.2021 г. издадена от Rivasam Intercontinental ES A50807445 /доставени са общо количествено 9 932 кг. за цена 1,57 евро/. В хода на проверката са представени и фактурите за извършените продажби, с приложени към всяка сертификати за съответствие. С П. №0474517/19.04.2022 г. и ПИНП №0474438/19.04.2022 г. е прието за установено, че дружеството има наличности на стоки на склад, описани подробно по-горе, като е установено, че фактически намерените стоки 5 126 кг. са на доставна цена

общо в размер на 15 740.00 лева. За намерените 300 кг. свинско филе и 11 953 бр. безалкохолни напитки не са установени документи към описаните производства, показващи остойностяване на същите.

В рамките на същото контролно производство са представени от страна на дружество оборотна ведомост за периода 01.01.2022 г. – 19.04.2022 г. Според посочената оборотна ведомост, към 19.04.2022 г. крайното дебитно салдо по сметка 304 „Стоки“ е 36 219.49 лв. Установено е, че Счетоводна сметка 304 „Стоки“ е с начално дебитно салдо в размер на 608 741.49 лв., с дебитен оборот в размер на 0,00 лв. и кредитен оборот в размер на 572 522.00 лв.

Според представени в хода на ревизията оборотни ведомости за период от м.Януари 2022 г. до м.Ю. 2022 г. и за периода 01.01.2022 г. - 31.07.2022 г., както и Главна книга за периода 01.01.2022 г. - 31.07.2022 г. се установява, че счетоводна сметка 304 „Стоки“ е с начално дебитно салдо в размер на 747 746.61 лв.

Въз основа на описаното при направената съпоставка между представените от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД оборотни ведомости е прието за установено, че са отразени различни стойности на начални дебитни салда по сметка 304 „Стоки“, съответно от 608 741.49 лв. и от 747 746.61 лв. или отразяванията в посочените документи формират разлика от 139 005.12 лв. При извършената служебна проверка според разпечатка на счетоводен баланс на дружеството към 31.12.2021 г. декларираните налични стоки към 31.12.2021 г. са на стойност 748.00 х лева. От страна на ревизиращия екип е извършена проверка и на счетоводните данни за закупеното количество стоки през периода 01.01.2022 г. до датата на извършената инвентаризация. Според информацията в оборотна ведомост за периода 01.01.2022 г. до 19.04.2022 г., както и от месечните оборотни ведомости предоставени в текущото производство е установено, че не са осчетоводени по дебита на сметка 304 закупените през месец Февруари 2022 г. стоки, т.е. представените от дружеството оборотна ведомост и главна книга за м. Февруари 2022 г. в тази си част са такива с невярно съдържание, неотговарящи на изискванията на чл. 26, ал. 1, т. 5 от ЗСч.

За целият ревизиран период м.Януари 2022 г. – м.Ю. 2022 г. е установено, че ревизираното лице е придобило стоки на стойност в общ размер 283 769.97 лв. в т.ч. през м. Февруари 2022 г. - 39 497.90 лв., през м. Юни 2022 г. - 33 984.93 лв. и през м.Ю. 2022 г. - 210 287.14 лв. Установено е, че счетоводно отразени по дебита на сметка 304 за същия период са стоки в общ размер на 244 272.07 лв., които всъщност са закупените стоки през м.Юни 2022 г. и м.Ю. 2022 г.

Въз основа на описаното при направената съпоставка между представените от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД оборотни ведомости е прието за установено, че не са отразени счетоводно в м.Февруари 2022 г., нито в следващи периоди закупените стоки от доставчици „Т. Артико Груп“ и „Т. Арттрейдинг“ в размер общо на 39 497.90 лв. В хода на ревизията са разгледани и отразените стойности на отчетната стойност на продадените стоки в оборотна ведомост за периода 01.01.2022 г. до 19.04.2022 г. и представените месечни оборотни ведомости за същия период, като оборотната ведомост представена за целите на извършената инвентаризация по кредита на сметка 304 е осчетоводено изписването на стоки за 572 522.00 лв. срещу извършени продажби 546 563.06 лв., докато по месечни оборотни ведомости и главни книги за същия период са изписани стоки в общ размер 519 233.55 лв. срещу извършени продажби 546 563.04 лв.

За м. Януари 2022 г. като отчетна стойност на продадените стоки е отразена сума 67

791.00 лв., като от страна на ревизираното дружество са отчетени продажби за същия период в размер на 71 359.10 лв. /по данни на оборотна ведомост и дневник продажби/. За м. Февруари 2022 г. като отчетна стойност на продадените стоки е отразена сума 51 505.00 лв., като от страна на ревизираното дружество са отчетени продажби за същия период в размер на 54 216.02 лв. /по данни на оборотна ведомост и дневник продажби/. За м. Март 2022 г. като отчетна стойност на продадените стоки е отразена сума 393 574.55 лв., като от страна на дружеството са отчетени продажби за същия период в размер на 414 289.94 лв. /по данни на оборотна ведомост и дневник продажби/. За периода 01.04.2022 г. до 19.04.2022 г. като отчетна стойност на продадените стоки е отразена сума 6 363.00 лв., като дружеството е отчело продажби за същия период в размер на 6 698.00 лв. /по данни на оборотна ведомост и дневник продажби/.

Така установените факти е прието, че обуславят конкретно несъответствие в изписаните количества стоки за периода 01.04.2022 г. до 19.04.2022 г. със сума 53 288.45 лв. В случая по отношение на представената оборотна ведомост в рамките на предходната проверка на ревизираното дружество, приключила с Протокол № П-22221021222570-073-001/08.06.2022 г., ревизиращите органи са приели за установено наличието на нарушение на основен счетоводен принцип по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 7 от Закона за счетоводството /ЗСч/, според която норма, счетоводството се осъществява и финансовите отчети се съставят в съответствие с изискванията на този закон при съобразяването с независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс - всеки отчетен период се третира счетоводно сам за себе си независимо от обективната му връзка с предходния и със следващия отчетен период, като данните на финансовия отчет в началото на текущия отчетен период трябва да съвпадат с данните в края на предходния отчетен период, т.е. в случая е прието, че това изискване не е изпълнено счетоводно както и същото се отразява и на крайното салдо на ревизираното дружество.

Въз основа на тези заключения ревизията е приела, че оборотна ведомост за периода 01.01.2022 г. до 19.04.2022 г. с така представеното движение по сметка 304, в частност показване на наличните стоки по счетоводни данни със сума 36 219.49 лв. е изготвена с цел съответствие с намерените стоки при извършените проверки за установяване на наличните стоки на дружеството на 19.04.2022 г.

В тази връзка е извършено преизчисляване на стойностите по сметката съобразно установените и описани по-горе начално салдо, дебитен и кредитен оборот на сметката. На първо място вместо налично салдо на стоки към 01.01.2022 г. на обща стойност от 608 741,49 лв. по оборотна ведомост на сметка „304-Стоки“, ревизията е приела за начално салдо към 01.01.2022 г. наличност на стоки на стойност 747 746.61 лв. На следващо място след проверени счетоводни данни за закупеното количество стоки е установено от ревизиращите органи, че ревизираното дружество е получател на стоки по фактури на обща стойност 39 497.90 лв., които не е осчетоводило, което според приходните органи също изкривява достоверността на отчетените данни за салдо на сметка 304. На трето място достоверността на отчетените данни за салдо на сметка 304 е прието, че е изкривена и след установени неправомерно изписани количества стоки за периода 01.04.2022 г. до 19.04.2022 г. със сума 53 288.45 лв.

Въз основа на установеното е направен извод, че салдото по сметка 304 необосновано и неправомерно е намалено веднъж със сумата в размер на 139 005.12 лв. и сумата 39 497.90 лв., както и с изписани неправомерно стоки със сума 53 288.45 лв. Заключение

на ревизиращия екип е изготвено въз основа на представени месечни оборотни ведомости и главни книги и отчетените покупки и продажби в отчетните регистри по ДДС и представени първични счетоводни документи. При съобразяване с констатираното и при проследяване на оборотите и салдата на сметка 304 „Стоки“ от 01.01.2022г. до 19.04.2022 г., наличността към 19.04.2022 г. според ревизиращия екип следва да бъде: Дебитно салдо по сметка 304 /Стоки/ в размер на 268 010.96 лв. Ревизираното дружество е уведомено за установените несъответствия с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221022003946-040-004/17.01.2023 г., с което са изискани обяснения от управителя на дружеството. До издаване на РД съставеното искане не е потвърдено от дружеството.

Във връзка с извършените инвентаризации, вписаните в протоколите фактически установени стоки са описани, без да са остойностени на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221022003946-040-003/05.01.2023 г. за представяне на справка аналитична счетоводна информация, изразяваща се в количество, отчетна стойност, име на артикул на наличните видове стоки за всеки период поотделно. С придружително писмо за представяне на документи Вх. № Р-22221022003946-ПРД-008-И/ 18.01.2023, от страна на ревизираното дружество са представени единствено справка за наличност по сметка 304 „Стоки“ към 19.04.2022 г., съдържащи данни за стоките по код, наименование, количество, единична цена и стойност. Не са представени счетоводни регистри на счетоводна сметка 304 „Стоки“, от които да може да се проследи заприхождаване и изписване и наличност на стоки в натурално и стойностно изражение, хронологично и аналитично. В хода на ревизията е извършено сравнение при физическото установяване на наличните стоки, в процеса на тяхното изброяване в търговските обекти и стойността на стоките по счетоводни данни по описаната по-горе справка. Въз основа на данните от приложената справка и събраните доказателства за извършени действия от органите по приходите при извършени инвентаризации в обектите на дружеството, приобщени към ревизията са установени несъответствия. От предоставената справка за наличност на стоките към 19.04.2022 г. е установено, че, стойността на наличните стоки възлиза на 229 246.27 на доставна стойност.

От страна на ревизираното дружество е представена оборотна ведомост към 19.04.2022 г., като сметка 304 „Стоки“ е с дебитно салдо в размер на 36 219.49 лв. Констатирано е, че в приложената справка фигурират и стоки с наименование ригове /видеокарти за копаене/ - 11 бр. на стойност 203 750.03 лв., за които от страна на ревизираното дружество са приложени и фактури за покупки с № 151/03.02.2020 г. и 146/07.01.2020 г., издадени от „Ава Инвест 11“ АД, ЕИК:[ЕИК]. Акцентирано е, че в конкретния случай следва да се има предвид, че в проверените складове стоки от посочения вид не са намерени, както и че от страна на управителя на ревизираното дружество, присъствал на проверките, изрично е посочено, че не се съхраняват стоки на друго място освен в проверяваните обекти.

При извършена служебна проверка в ИС на НАП се установено, че на „Дан Транс 2020“ ЕООД е извършена ревизия, приключила с Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г., в хода на която са били обсъждани покупките на дружеството, документирани с посочените по-горе фактури, издадени от „Ава Инвест 11“ АД, ЕИК:[ЕИК]. Ревизията е констатирала, че предмет на доставки по фактурите са 12 броя компютърни ригове, предназначени за извличане и продажба на криптовалюти. Същите

са платени по банков път и са заприходени по сметка 204 "Машины и оборудване" в счетоводството на „Дан Транс 2020“ ЕООД и се съхраняват в нает склад в [населено място], ул. „3020“ № 1, собственост на „АВА Инвест 11“ АД, ЕИК[ЕИК] /представен договор за наем от 05.02.2020 г./ При тълкуване и правоприлагането на относимите правни норми от ЗДДС в контекста на доставка на виртуална валута на „Дан Транс 2020“ ЕООД е отказан данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 46 от ЗДДС. Същевременно е посочено, че са налице данни за отказ на ревизираното лице от покупката, разваляне на доставката, съгласно Анекс от 01.06.2020 г. за прекратяване на договора между страните, както и Приемо-предавателен протокол от 01.06.2020 г. за връщане на доставчика на 12 броя ригове за криптовалута. В тази връзка е договорено връщане на платените суми и са издадени кредитни известия към процесните фактури. С Протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-005/19.01.2023 г. са приобщени описаните по-горе документи, удостоверяващи трайни факти и обстоятелства, събрани при ревизия на „Дан Транс 2020“ ЕООД, възложена по УИН Р-22221020002083.

В заключение на установеното ревизиращите органи не са взели предвид описаните в представената справка за наличност по сметка 304 „Стоки“ с наименование 11 броя ригове на стойност 203 750.03 лв. От представените от ревизираното лице справка е установено, че вписаните данни за количество за останалите стоки /безалкохолни напитки описани по вид и количество и за месните продукти/ не се различават от реалните складови наличности установени при извършените проверки в обектите на дружеството.

От приложените доказателства е установена следната стойност на установените налични стоки при извършената инвентаризация:

а/ 5 126 кг. свински джолан остойностени на сума в размер на 15 839.34 лева. Същите са закупени с Инвойс № 21013868/14.12.2021 г., издадена от контрагент от Испания – „RIVASAM INTERCONTINENTAL S.A.“ с VIN ESA50807445, с предмет: замразено месо обезкостено – 19 877.86 кг., на стойност 33 993.08 евро, в т.ч. свински бут – 9 945,86 кг. и свински джолан – 9 932,00 кг.

б/ 300 кг. свинско контрафиле остойностени на сума в размер на 1 350.00 лв.

в/ 11 953 бр./ безалкохолни напитки/ остойностени на сума в размер на 8 306.90 лв. Към приобщените документи е налице снимков материал /2 бр./, от който е установено, че процесната стока в обекта безалкохолни напитки от вид фанта е опакована на палети, обозначени с дата 11.02.2022 г. Ревизията е установила, че на 11.02.2022 г. са осъществени четири вноса от У. на безалкохолни напитки на обща стойност 39 497.90 лв., от които фанта портокал 0,50 л. – 12 960 бр., кока кола 2 л. – 7 296 броя, кока кола 1,50 л. – 864 бр. и кока кола 0,50 л. – 18 144 броя и кока кола 0,33 л. – 16 128 броя.

След остойностяване на съответните позиции по инвентаризационния опис, общата стойност на наличните стоки към 19.04.2023 г. (датата на инвентаризацията) е в размер на 25 496.24 лева.

При сравняване на установените стойности по счетоводни данни – 268 010.96 лв. и наличностите, намерени при извършена инвентаризация на стоки на ревизираното лице към 19.04.2022 г. в размер на 25 496.24 лв. е установена разлика в размер на 242 514.72 лв., представляваща липса на стоково - материални запаси. Относно ползването на данъчен кредит за всички закупени стоки и материали, е констатирано, че задълженото лице винаги е ползвало пълен данъчен кредит на закупените стоки. Правното основание

за установеното задължение в размер на 48 502.94 лв. е по чл. 79, ал. 1 от ЗДДС - за липси на стоки в размер на 242 514.72 лв., установени при извършена на 19.04.2019 г. от приходните органи инвентаризация.

От извършения анализ на декларираните продажби на хранителни стоки от ревизираното лице е установено, че дружеството разполага с необходимия технически и кадрови потенциал за осъществяване на доставките на стоки. Клиентът на дружеството е отразил издадените фактури с право на данъчен кредит. Плащането по доставките е извършвано по банков и касов път чрез издаване на фактури и фискални бонове, като при ревизията са проверени представените банкови и касови документи, при което не се констатирани нарушения. Установено е, че от страна на ревизираното лице са спазени изискванията на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като от негова страна е начислен данък със ставка 20 % в съответните данъчни периоди за извършените от него облагаеми доставки на стоки, свързани с продажби на едро на месо с място на изпълнение на територията на страната.

Констатирано е, че от страна на ревизираното дружество са декларирани и доставки към населението, които се сочи, че реализира от експлоатиран от дружеството стол за хранене – тип сръбска скара находящ се в [населено място], като ревизираното дружество отчита в регистър „Дневник за продажбите“ оборот на доставки, отчетени чрез касов апарат с начислен данък при ставка от 9%, прилагайки разпоредбата на чл. 66, ал. 2, т. 3 от ЗДДС.

В хода на ревизията не са установени обстоятелства за наличие на достатъчно помощни услуги, съпътстващи доставките на стоки, за да бъдат квалифицирани извършените от „Дан Транс 2020“ ЕООД доставки, чрез като „ресторантьорски и кетърингови услуги“ по смисъла на т. 61 на § 1 от ДР на ЗДДС и за тях не е приложима диференцираната ставка на данъка от 9 на сто по реда на чл. 66, ал. 2, т. 3 от ЗДДС /в сила до 31.12.2022 г./ и чл. 66 ал. 2 от ЗДДС /в сила от 01.07.2022/, а е приложима ставката на данъка 20 на сто по реда на чл. 66, ал. 1 от ЗДДС.

В тази връзка е акцентирано, че не са събрани доказателства, които да очертаят фактически състав на евентуално извършвани от „Дан Транс 2020“ ЕООД „ресторантьорски и кетъринг“ услуги, а се потвърждава изводът, че са извършвани именно доставки на храни, която дейност е облагаема с ДДС в размер на 20 на сто. С тези фактически констатации е посочено, че се обосновава наличието на основание за допълнително начислен ДДС в размер на 5 136.87 лв. след приспадане на декларирани 4 202.92 лв. на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 66 ал. 1 от ЗДДС за данъчни периоди от 01.2022 г. до 03.2022 г.:

а/ м. Януари 2022 г., данъчна основа 9 892.75 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 1 978.55 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 890.35 лв. и допълнително установен ДДС - 1 088.20 лв.;

б/ м. Февруари 2022 г., данъчна основа 20 639.10 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 4 127.81 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 1 857.52 лв. и допълнително установен ДДС – 2 270.29 лв.;

в/ м. Март 2022 г., данъчна основа 16 167.20 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 3 233.43 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 1 455.55 лв. и допълнително установен ДДС – 1 778.38 лв., или

Общо: данъчна основа 46 699.05 лв., дължим ДДС 20 % в размер на 9 339.79 лв., начислен ДДС по СД /9%/ - 4 202.92 лв. и допълнително установен ДДС – 5 136.87 лв.

Относно износа на стоки са проверени и описани всички митнически декларации за ревизирувания период, при което не са установени несъответствия при отразяване на количествата и стойностите на изнесените стоки. След извършена справка в информацията подадена от Агенция "Митници", е установено, че описаните по горе митнически декларации са отразени в масива на Агенция Митници като износ. След анализ и съпоставка на артикулите по счетоводни данни и установените количества при инвентаризацията са констатирани липси на стоки на стойност 242 514.72 лв. /наличната по счетоводни данни към 19.04.2022 г. в размер на 268 010.96 лв. е намалена със стойността на фактическа установената стока в обекти на дружеството в размер на 25 496.24 лв./

От извършения анализ на документите е направен извод, че в настоящия случай не са налице обстоятелства, визирани в нормата на чл. 80, ал. 2 от ЗДДС. Следователно на основание чл. 79 от ЗДДС, е прието, че „Дан Транс 2020“ ЕООД е следвало да извърши корекция на данъчен кредит в размер на 48 502.94 лв. във връзка с установената липса на стоки на стойност 242 514,72 лв.

Корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажбите и справка-декларацията за този данъчен период. Прието е, че корекцията е следвало да бъде извършена в м.Април 2022 г., когато е извършена инвентаризацията в търговските обекти. Въз основа на горното и на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС за м.Април 2022 г. е прието, че от страна на ревизираното лице се дължи ДДС в размер на 48 502.94 лв. за установената липса на стоките.

3. Относно получените доставки и данъчния кредит /покупки/:

3.1. Установено е, че за ревизираните данъчни периоди, от страна на ревизираното лице са деклариран следните доставки, в качеството му на получател, съгласно чл. 11, ал. 2 от ЗДДС:

а/ с право на пълен данъчен кредит в общ размер 138 878,88 лв. са деклариран доставки, както следва:

- покупка на стоки, осъществени чрез внос от Т. - ползван данъчен кредит в размер на 22 652.17 лв.;

- данъчен кредит за изискуем ДДС по осъществен ВОП на стоки от Х. – ползван данъчен кредит в размер на 21 583.17 лв.;

- наем за складови помещения от следните доставчици „Роял Сторидж“ АД с ЕИК:[ЕИК], „Слатина-Булгарплод“ ООД, ЕИК:[ЕИК] и „Кей Ви Ес Груп“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] - ползван данъчен кредит в размер на 3 079.92 лв.;

- услуги за СМР по издадени фактури от „Мултипей“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] - ползван данъчен кредит в размер на 90 486.00 лв.

б/ доставки на стоки и услуги без право на данъчен кредит: от страна на ревизираното дружество са деклариран доставки с предмет лихви по лизингов договор.

В хода на ревизията се установено, че от страна на ревизираното лице са отразени фактури за покупка на стоки /бял ориз/, издадени от „СУИКО“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] в Дневник покупки в колона без право на данъчен кредит. В издадените фактури не е вписано основание за неначисляване на ДДС при продажбите, като за настоящия случай е прието, че съобразно разпоредбите на Глава деветнадесета „а“ от ЗДДС относно механизма за обратно начисляване на данъка са приложими за тези доставки. В

съответствие с посочените изисквания на Регламент за изпълнение /ЕС/ №1001/2013 в Приложение № 2 към чл. 163а от ЗДДС олющеният, бланширан /избелен/, полиран, гланциран, пропарен или натрошен ориз остава включен в № 1006.

В хода на ревизията е извършен анализ и съпоставка на представените документи от задълженото лице. Извършен е и цялостен анализ на фактите и информацията, съдържаща се в базата данни на НАП и на всички представени и събрани доказателства в хода на ревизията. От извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че издадените фактури на ревизираното лице в качеството му на получател, са отразени от доставчиците в регистър „Дневник за продажби“ за съответните данъчни периоди и размера на данъка по фактурите е включен при определяне на резултатите им в СД по ДДС за тези данъчни периоди с изключение на фактурите издадени от „Мултипей“ ЕАД, ЕИК: 20084340.

3.2. Относно внос на стоки:

За ревизирания период от „Дан Транс 2020“ ЕООД е деклариран внос на стоки по чл. 16 от ЗДДС на стойност 113 260.90 лв. и е приспаднал данъчен кредит общо в размер на 22 652.17 лв. Данъчният кредит е формиран от внос на меса по митнически декларации през данъчните периоди м. Февруари 2022 г., м.Юни 2022 и м.Ю. 2022 г., описани в таблица на стр. 16 от РД.

В хода на ревизията от страна на ревизираното лице са представени описаните в дневниците за покупки митнически декларации за внос на безалкохолни напитки, документи удостоверяващи транспорт, счетоводни регистри за осчетоводяване на доставките и банкови извлечения за извършени плащания. От извършен анализ на тези документи е прието, че се установяват преводи общо в размер на 56 967.76 лева в полза на доставчика KAPSIKUM /М./, преводи общо в размер на 71 762.12 лева в полза на доставчика „GLOBAL BRANDS UNION GIDA“ /Т./, превод на сума в размер на 18 467.53 лв. към „ТОВ АРТИКО ГРУП“ У. и превод на сума в размер на 22 510.35 в полза на „ТОВ АРТТРЕЙДИНГ“ У.. В хода на ревизията е извършена съпоставка на данните и информацията в ИС на НАП /по предоставени от Агенция „Митници“ данни/, при която е установено, че ревизираното дружество е отразило в дневниците за покупки и счетоводството митнически декларации, които са отразени в регистрите на Агенция „Митници“, с изключение на неотразен внос по МД: 22BG005808092001R9/22.06.2022 г. на стойност 19 310.93 лв. и начислен ДДС в размер на 3 862.19 с данни за износител GLOBAL BRANDS UNION GIDA INS.T TUR., регистриран по данни на Агенция „Митници“. При извършена проверка в ПП на НАП, от страна на ревизиращия екип е установено, че процесната МД е отразена с право на данъчен кредит по-късно в данъчен период м. Ноември 2022 г., който е извън обхвата на текущата ревизия. В представената информация от Агенция „Митници“ са включени всички останали МД, отразени от ревизираното лице. В резултат на анализ на представената от Агенция „Митници“ информация е установено, че митническите декларации, по които дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит фигурират в информационните масиви на Агенция „Митници“, определеният от митническите органи ДДС е внесен по реда, предвиден в чл. 90 от ЗДДС, поради което е прието, че ревизираното дружество правилно и законосъобразно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по същите съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 3 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. От страна на ревизиращите органи е извършена справка в информационната система на НАП по информация, подадена от Агенция Митници за плащания по ДДС и акциз от

внос, от която е установено, че за ревизирия период от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД са извършени плащания на данък върху добавената стойност по сметка на държавния бюджет в размер на 26 514.36 лв./ в това число и ДДС в размер на 3 862.19 лв. по МД 22BG005808092001R9 от 22.06.2022 г., подробно описани в таблица на стр. 17 от РД. В тази връзка и с оглед установеното от страна на ревизиращите органи е направен извод, че задълженото лице разполага с необходимите документи, удостоверяващи правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 22 652.17 лв. на отразените в дневник покупки МД по доставките на внос на стоки.

3.3. Относно декларирани ВОП на стоки:

Установено е, че през ревизирия период „Дан Транс 2020“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит на изискуемия от него данък като платец по глава осма за осъществяване вътрешностни придобивания от дружества подробно описани в т. 2.4. от РД. От страна на дружеството са издадени Протоколи по чл. 117 от ЗДДС и е начислен на основание чл. 86 от ЗДДС данъка на отделен ред, размерът на данъка е включен в справката декларация при определяне на резултата за съответния данъчен период и е посочило документа в дневника за продажби и дневника за покупки за съответния данъчен период.

3.4. Относно декларирани доставки на СМР с доставчик „Мултипей“ ЕАД с ЕИК: 00843401:

При ревизията е установено, че от страна на ревизираното лице е ползван данъчен кредит в м. Януари 2022 г. и м. Март 2022 г. по фактури издадени от „Мултипей“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], и подробно описани на стр. 18 от РД.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221022003946-040-001/24.08.2022 г. от ревизираното лице са изискани всички относими документи във връзка с доставките, документирани с фактурите, издадени от посоченият доставчик, по които лицето е ползвало данъчен кредит през ревизирия период. Изискани са и писмени обяснения относно посочените доставки – как е осъществяван контакт с фирмата, по какви критерии е избрана за доставчик, как са осъществявани доставките, какви конкретни дейности са извършени, къде са извършени, кога са започнали, кога са завършени, как е удостоверено изпълнение на услугите, какви стоки са доставени, къде са натоварени, къде са разтоварени, с какво превозно средство, за чия сметка е транспорта, извършено ли е плащане по доставките и т.н. Изискани са всички относими документи към тези доставки /фактури, приемо-предавателни протоколи и други/.

От страна на ревизираното лице не са представени фактурите, издадени от посоченият доставчик. Не са представени съпътстващи документи към тях. Не са представени писмени обяснения. От представената оборотна ведомост за периода 01.01.2022 г.- 31.05.2022 г. по дебита на сметка 651 „Разходи за бъдещи периоди“ е установена отразена сума в размер на 452 430.00 лв./ разходи за външни услуги-СМР от "Мултипей" ЕАД, ЕИК:[ЕИК]. и К-та на сметка 401 „Доставчици“. Констатирано е, че няма плащане по банков път, нито в брой. От страна на ревизираното лице не е представена информация как е избрало „Мултипей“ ЕАД[ЕИК] за свой доставчик.

В хода на извършената предходна проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН П-22221022112943 е констатирано също, че от страна на ревизираното дружество не са представени фактури, договори, протоколи във връзка с упражненото право на данъчен кредит през периода м. Януари 2022 г. и м. Март 2022 г. по фактури от

„Мултипей“, ЕАД:[ЕИК], изискани с връченото ИПДПОЗЛ. Установено е, че периодите съвпадат с обхвата на текущата ревизия по ЗДДС на „Дан Транс 2020“ ЕООД.

Във връзка с установяване наличието на данъчно събитие, наличие на доставка и начисляване на ДДС като задължение към бюджета е изпратено Искане за извършване на насрещна проверка от други ОП № Р-22221022003946-141-001/30.08.2022 г. Със същото искане са изискани документи, информация и доказателства за извършване на доставките – ресурсна, кадрова и техническа обезпеченост, договори, приемо-предавателни протоколи, документи за плащане, всички съпътстващи документи към фактурите, идентифициращи данни за предшестващ доставчик във връзка с фактурите, отразени от „Дан Транс 2020“ ЕООД в регистър дневник за покупки като издадени от „Мултипей“ ЕАД:[ЕИК].

За резултатите от проверката е съставен Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221022154672-141-001/13.10.2022 година. При проверката е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № П-22221022154672-040-001/31.08.2022 г. Същото е изпратено за връчване по електронен път на декларираните от ДЗЛ електронни адреси: [електронна поща], [електронна поща]. Поради неактивиране на електронната препратка за връчване на ИПДПОЗЛ по електронен път са предприети действия от ОП за посещения на декларирания адрес. С цел връчване на ИПДПОЗЛ с № П-22221022154672-040-001/31.08.2022 г. е извършено посещение на място на 08.09.2022 г., при което не е открит управител, упълномощено лице или член на домакинството. Не е връчено ИПДПОЗЛ. Съставен е Протокол № АА1807056 / 08.09.2022 г. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок от страна на проверяваното дружество не са представени изисканите документи.

В хода на ревизията е установено, че „Мултипей“, ЕАД:[ЕИК] е deregистрирано на 03.06.2022 година по инициатива на данъчен орган във връзка с установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. От проверка в информационната система на НАП е установено, че от страна на „Мултипей“, ЕАД:[ЕИК] е подадена СД по ДДС до м. Април 2022 г. В дневника му продажби не са декларирани посочените по-горе като отразени покупки с право на данъчен кредит от „Дан Транс 2020“ ЕООД фактури като издадени от „Мултипей“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК]. В дневника за покупки на дружеството са декларирани доставки от рискови доставчици в големи размери.

От извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че от страна на „Мултипей“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] е подадена СД по ДДС до м. Април 2022 г. В дневника му за продажби не са декларирани установените по-горе като отразени покупки с право на данъчен кредит от „Дан Транс 2020“ ЕООД фактури като издадени от „Мултипей“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК]. Констатирано е, че в дневника за покупки, от страна на „Мултипей“ ЕАД са декларирани доставки от рискови доставчици в големи размери. При ревизията е извършена проверка в информационната система на НАП относно кадровата обезпеченост на „Мултипей“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] и от последната е установено, че през периода 01.01.2022 г. – 30.06.2020 г., в който е посочено, че са извършени спорните доставки, от страна на дружеството - доставчик са регистрирани сключени трудови договори, подавани са декларации 1 и 6, но не са направени вноски в нарушение на данъчното и осигурителното законодателство. От извършена проверка в информационната система на НАП ПП СУП е установено, че от страна на „Мултипей“ ЕАД са декларирани ДДС, ДОД, ДОО, УПФ и ЗО за внасяне, но и, че не са погасени задълженията му, които са в големи размери. При извършена проверка в

информационната система на НАП е установено, че дружеството е издирвано от органите по приходите многократно и не е открито за връчване на съобщения и други документи регламентирани с ДОПК. Също така е констатирано, че дружеството не притежава никакви активи и техника за извършване на строително-монтажни работи. С оглед на установеното и извършения анализ от ревизиращите органи е прието, че нито от ревизираното лице, нито от неговия доставчик са представени доказателства за извършване на СМР. Посочено е, че не е установено къде е/са обекта/обектите, на които е/са извършени СМР. В хода на извършваната ревизия от страна на управителя на ревизираното дружество не са представени никакви писмени обяснения и доказателства за извършените услуги и по тази причина не е/са извършено/и посещения/я на обект/и.

В заключение от страна на ревизиращите органи е направен извод, че фактурите, по които от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД е упражнено право на данъчен кредит са издадени без реално да са предоставени услуги и материали от лицето, посочено като техен издател, т.е. че не е налице фактическо изпълнение на доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В хода на извършваната ревизия на „Дан Транс 2020“ ЕООД е установено, че в счетоводството са употребени документи с невярно съдържание, на база на които са извършени неверни счетоводни записвания и са отразени неверни стопански операции по несъществуващи доставки, водещи до получаване без правно основание на данъчен кредит. Поради, което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС вр чл. 71, т.1 от ЗДДС, на „Дан Транс 2020“ ЕООД не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 90 486,00 лв. за данъчни периоди м.Януари 2022 г. и м.Март 2022 г. по отразените от „Мултипей“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] в Дневник покупки фактури с предмет „СМР“ и „Външни услуги“.

В законово регламентирания срок от страна на ревизираното дружество е депозирано писмено възражение, ведно с писмени доказателства срещу издадения РД. Възраженията са обсъдени и са приети за частично основателни, а именно:

а/ по отношение на определения и дължими данък в размер на 5 136.87 лв. за данъчни периоди м. Януари 2022 г., м. Февруари 2022 г. и м. Март 2022 г. във връзка с отчетени продажби на към физически лица с код 81 чрез ЕКАФП, регистриран в търговски обект „стол за хранене – тип „сръбска скара“, находящ се в [населено място] – С РА възражението на ревизираното лице е прието като основателно в тази част, като при определяне на данъчната основа за облагане на

посочените доставки и дължимият ДДС за тях е прието, че в крайната цена, отчетена чрез ЕКАФП е включен ДДС 20%, като дължимият и начислен от дружеството ДДС по периоди е както следва:

- за данъчен период м. Януари 2022 г.: Оборот от ЕКАФП: 10 783,10 лв.; Данъчна основа: 8 985.92 лв.; Дължим ДДС 20 %: 1 797.18 лв.; Начислен ДДС по СД /9%/: 890.35 лв. и Разлика – 906.83 лв.;

- за данъчен период м. Февруари 2022 г.: Оборот от ЕКАФП: 22 496.58 лв.; Данъчна основа: 18 747.15 лв.; Дължим ДДС 20 %: 3 749.43 лв.; Начислен ДДС по СД /9%/: 1 857.52 лв. и Разлика – 1 891.91 лв.;

- за данъчен период м. Март 2022 г.: Оборот от ЕКАФП: 17 622.21 лв.; Данъчна основа: 14 685.18 лв.; Дължим ДДС 20 %: 2 937.04 лв.; Начислен ДДС по СД /9%/: 1 455.05 лв. и Разлика – 1 481.99 лв.

Общо за трите данъчни периода: Оборот от ЕКАФП - 50 901.89 лв.; Данъчна основа: 42 418.24 лв.; Дължим ДДС 20 %: 8 483.65 лв.; Начислен ДДС по СД /9%/: 4 202.92 лв. и

Разлика – 4 280.73 лв.

С оглед на установеното и на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 66 ал. 1 от ЗДДС за съответните периоди е определено, че ревизираното лице дължи ДДС в размер на 4 280.73 лв. за извършените продажби в посочения търговски обект, находящ се в [населено място].

б/ по отношение на извършената инвентаризация на стоките на ревизираното дружество през м. Април 2022 г., находящи се в стопанисваните от дружеството търговски обекти - търговско хале №18-19, находящо се в складова база „Р. С.“ в [населено място], ул. „проф. Ц. Л.“ №13 и хладилен тунел №10, находящ се в [населено място], [улица].

В подаденото от ревизираното дружество възражение са изложени твърдения, че е налице счетоводна грешка на стойност 203 750.03 лв., водеща до неправилно определено от органите по приходите начално салдо по сметка 304 „Стоки“, но пред издателите на РА не са представени допълнително документи, удостоверяващи верността на твърдението. Твърди се, че разликата се дължи на налични към 01.01.2022 г. 12 броя ригове, придобити от дружеството „Ава Инвест 11“ АД.

От страна на издателите на РА е прието следното: При извършена служебна проверка в ИС на НАП е установено, че на „Дан Транс 2020“ ЕООД е извършена ревизия за предходен период, приключила с издаден за целта Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. В хода на процесното ревизионно производство, предмет на изследване и анализ са били и доставките, фактурирани от дружеството „Ава Инвест 11“ АД с ЕИК:[ЕИК], като е констатирано от страна на ревизиращия екип, че предмет на доставка по издадените от посоченото лице фактури са 12 броя компютърни ригове, предназначени за извличане и продажба на криптовалути. Плащането по фактурите е извършено по банков път, като счетоводното отразяване от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД е по сметка 204 „Машини и оборудване“. Изложени са твърдения, че спорното оборудване се съхранява в нает склад в [населено място], ул. „3020“ №1, собственост на „АВА Инвест 11“ АД с ЕИК:[ЕИК] /за, което е представен Договор за наем от 05.02.2020 г./ За това твърдение е прието, че не кореспондира на факта, че доставката е развалена по силата на анекс от 01.06.2020 г. за прекратяване на договора между страните. Договорено е връщане на платените суми и са издадени кредитни известия към процесните фактури. Във връзка с посочения анекс е представен Приемо-предавателен протокол от 01.06.2020 г. за връщане на доставчика на 12 броя ригове за криптовалути.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221022003946-П.-005/19.01.2023 г. са приобщени описаните документи, удостоверяващи трайни факти и обстоятелства, събрани при ревизията на „Дан Транс 2020“ ЕООД, възложена с УИН Р-22221020002083. Въз основа на установеното, е прието, че в случая са налице данни за осчетоводяване на риговете по сметка 204 „Машини и оборудване“, а не както твърди ревизираното лице за осчетоводяването им по сметка 304 „Стоки“. Изрично е посочено, че данни за допусната счетоводна грешка не се съдържат и в Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. В тази връзка възражението на ревизираното дружество в тази част е прието за неоснователно и недоказано, тъй като твърдяната счетоводна грешка не е налице и не е доказана идентичност на доставките и отразяването им по сметка 304.

Прието е за безспорно, че в хода на ревизията е установено по безспорен начин, че ревизираното дружество не е осчетоводило покупка на стоки на обща стойност 34 497.90

лв., и видно от съставените инвентаризационни описи, посочените във фактурите стоки не са установени като налични и при извършване на инвентаризацията. С оглед на факта, че процесните стоки не са осчетоводени е прието от ревизиращия екип, че липсват данни и за последващи продажби на същите и реализирани от това приходи в период, предшестваш инвентаризацията /преди 19.04.2022 г./ Акцентирано е, че, за да достигне до посоченото заключение ревизиращият екип е анализирал данните, изходящи от счетоводството на ревизираното лице. При преглед на данните, съдържащи се в счетоводния баланс на ревизираното лице към 31.12.2021 г. е установено, че декларираните като налични стоки към 31.12.2021 г. са на стойност 748,00 х. лева.

Установено е, че за периода м.Януари 2022 г. – м.Ю. 2022 г. ревизираното лице е придобило стоки на стойност в общ размер 283 769.97 лв. в т.ч. през м. Февруари 2022 г. - 39 497.90 лв., през м. Юни 2022 г. - 33 984.93 лв. и през м.Ю. 2022 г. - 210 287.14 лв. Счетоводно отразени по дебита на сметка 304 за същия период са стоки в общ размер на 244 272.07 лв., които всъщност е констатирано, че са закупените стоки през м.Юни 2022 г. и м.Ю. 2022 г. В резултат на извършен анализ на данните, съдържащи се в оборотната ведомост за периода от 01.01.2022 г. до 19.04.2022 г. /датата на инвентаризацията/ и в месечните оборотни ведомости, предоставени в текущото производство е установено, че от страна на дружеството не са осчетоводени по дебита на сметка 304 закупените през месец Февруари 2022 г. стоки в размер общо на 39 497.90 лв. по фактури, издадени от доставчиците „Т. Артико Груп“ и „Т. Арттрейдинг“, поради което е прието, че представените оборотни ведомости са с невярно съдържание и същите не отговарят на изискванията на чл. 26, ал. 1, т. 5 от ЗСч.

С подаденото възражение срещу РД, от ревизираното лице са изложени твърдения, че стоките по подробно описаните фактури на обща стойност 34 497.90 лв., които не са осчетоводени по дебита на сметка 304 „Стоки“ са продадени преди датата на извършената инвентаризация /19.04.2022 г./. От ревизираното лице не е оспорен фактът, че стоките не са заведени като закупени в счетоводството на дружеството, но същевременно в подкрепа на твърдението за продажба на процесните стоки не са представени доказателства.

Предвид обстоятелството, че спорните стоки не са осчетоводени, както и липса на данни и за последващи продажби на същите и реализирани от това приходи в период, предшестваш инвентаризацията /преди 19.04.2022 г./, както и отчитайки факта, че същите не са намерени като налични при извършената инвентаризация е прието, че е налице липса на стоки към 19.04.2022 г. в посочения размер. Освен посоченото, от страна на ревизиращия екип е извършен анализ и на отразените стойности на отчетната стойност на продадените стоки в оборотна ведомост за периода 01.01.2022 г. до 19.04.2022 г. и в представените месечни оборотни ведомости за същия период, като е установено, че в оборотната ведомост, представена за целите на извършената инвентаризация по кредита на сметка 304 е осчетоводено изписването на стоки за 572 522.00 лв. срещу извършени продажби в размер на 546 563.06 лв., докато в месечните оборотни ведомости и главни книги за същия период са изписани стоки в общ размер 519 233.55 лв. срещу извършени продажби 546 563.04 лв. Прието е, че в случая е налице разлика в кредитния оборот на сметка 304 в размер на 53 288.45 лв., като за така констатираното несъответствие не е представено обяснение от ревизираното лице.

В тази връзка е прието, че представената оборотна ведомост в рамките на предходната проверка на дружеството, приключила с протокол № П-22221021222570-

073-001/08.06.2022 г., е съставена в противоречие с изискването на чл. 4, ал. 1, т. 7 от Закона за счетоводството /ЗСч/, съгласно който счетоводството се осъществява и финансовите отчети се съставят в съответствие с изискванията на този закон при съобразяването с независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс - всеки отчетен период се третира счетоводно сам за себе си независимо от обективната му връзка с предходния и със следващия отчетен период, като данните на финансовия отчет в началото на текущия отчетен период трябва да съвпадат с данните в края на предходния отчетен период. Прието е, че цитираното законово изискване не е изпълнено и същото се отразява и на крайното салдо на ревизираното дружество. Въз основа на това от страна на ревизиращия екип е прието, че оборотната ведомост за периода от 01.01.2022 г. до 19.04.2022 г. с така представеното движение по сметка 304, в частност показване на наличните стоки по счетоводни данни със сума 36 219.49 лв. е изготвена с цел съответствие на счетоводните данни с намерените стоки при извършените проверки за установяване на наличните стоки на дружеството на 19.04.2022 г. и не отразява действителното състояние на материалните запаси в дружеството.

Въз основа на така констатираните обстоятелства е прието, че салдото по сметка 304 необосновано и неправомерно е намалено веднъж със сумата в размер на 139 005.12 лв. и втори път със сумата в размер на 39 497.90 лв., както и с изписани неправомерно стоки в размер на 53 288.45 лв. Ревизираното дружество е уведомено за установените несъответствия с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № Р-22221022003946-040-004/17.01.2023 г., с което от него са изискани обяснения от управителя на дружеството, но до издаване на ревизионния акт такива не са представени. При извършено сравнение на установените стойности по счетоводни данни – 268 010.96 лв. и наличностите, намерени при извършена инвентаризация на стоки на ревизираното лице към 19.04.2022 г. в размер на 25 496.24 лв. е прието, че е налице разлика в размер на 242 514.72 лв., представляваща липса на стоково -материални запаси. Установено е още, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит във връзка с покупката на стоки и материали.

От страна на издателите на ревизионния акт е посочено, че с възражението срещу ревизионния доклад от страна на ревизираното лице не се оспорва така формираното заключение в РД. Прието е, че в случая към установените при ревизията липси не са приложими обстоятелствата, визирани в чл. 80, ал. 2 от ЗДДС и на основание чл. 79 от ЗДДС от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД е следвало да се извърши корекция на ползвания данъчен кредит в размер на 48 502.94 лв. Акцентирано е, че корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажбите и справка-декларацията за този данъчен период. Прието е, че корекцията е следвало да бъде извършена в м. Април 2022 г., когато е извършена инвентаризацията в търговските обекти. Въз основа на горното и на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС за м.04.2022 г. е направен извод, че от страна на ревизираното лице се дължи ДДС в размер на 48 502.94 лв. за установената липса на стоките.

в/относно доставките от „Мултипей“ ЕАД – към датата на издаване на ревизионния акт е установено, че от страна на ревизираното лице в подадени СД по ЗДДС за м.Януари 2023 г. с № 22105058412/14.02.2023 г. и за м.02.2023 г. с №22105089704/14.03.2023 г. същото е включило посочените протоколи като друг документ със знак минус и е

извършило корекция на упражненото право на данъчен кредит по тях /таблица на стр. 9 от РА/. В тази връзка от страна на издателите на РА е прието, че с подаването на посочените СД по ЗДДС от страна на ревизираното дружество е извършена доброволна корекция на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Мултипей“ ЕАД. Посочените корекции са извършени след връчване на ревизионния доклад на дружеството, поради което същите не са намерили отражение в него. Предвид установеното е прието, че в тази част възражението е основателно и на основание чл.175 от ДОПК от страна на ревизираното дружество се дължи лихва за неправомерно упражненото право на данъчен кредит от периода на ползване до периода на извършване на корекцията в размер на 8 467.33 лв., изчислена по периоди в таблица на стр. 9 от РА.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателят е оспорил същия по административен ред пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място]. С Решение № 889/28.06.2023 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА е потвърден в частта на определените допълнителни задължения по реда на ЗДДС за данъчен период м. Април 2022 г., общо в размер на 53 107.82 лв. – главница в размер на 48 502.94 лв., произтичаща от доначислен ДДС на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, ведно с лихви за забава в размер на 4 604.88 лв. Предмет на съдебно оспорване е РА е потвърдената част с Решение № 889/28.06.2023 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], а именно за определените задължения за м. Април 2022 г.

В хода на съдебното производство беше допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Р. Р. С., която е даде заключение по следните задачи, поставени от жалбоподателя:

1. Допусната ли е счетоводна грешка в Справка за налични стоки по счетоводна сметка 304 „Стоки“ /представена от „Дан Транс 2020“ ЕООД на органите по приходите при извършена инвентаризация на 19.04.2022 г. и налична по делото/ при осчетоводяването на закупени 11 броя ригове /видеокарти за копаене/?;
2. Ако отговорът на въпрос М I е положителен, да отговори: Допуснатата счетоводна грешка отстранена ли е в окончателните годишни оборотни ведомости и счетоводни справки на „Дан Транс 2020“ ЕООД за 2022 година?;
3. Извършена ли е корекция на ползвания от „Дан Транс 2020“ ЕООД данъчен кредит при покупката на риговете с фактури № 146/07.01.2020 г. и № 151/03.02.2020 г. /видеокарти за копаене/ в посока увеличение на дължимия от тях данък през 2020 година?

По първия въпрос ССЧЕ установява следното: На 30.12.2019 г. между „Ава Инвест 11“ АД – Продавач и „Дан Транс 2020“ ЕООД – Купувач е сключен договор за покупко-продажба при условията, на който купувача закупува от продавача 12 броя компютърни ригове, предназначени за извличане на криптовалюти за цена съгласно сключения договор – 288 000.00 лв. с ДДС. Договорът е подписан двустранно – за купувача и за продавача. На 30.12.2019 г. по счетоводна сметка 204 – „Машини и оборудване“ е осчетоводено придобиване на 12 броя ригове на стойност 24 166.67 лв. без ДДС по Фактура № 142/30.12.2019 г. от доставчик „Ава Инвест 11“ АД. Вещото лице установява, че Фактура № 142/30.12.2019 г. е включена в дневника за покупки на жалбоподателя за м. Декември 2019 г., като по нея е ползван данъчен кредит в размер на начисления ДДС по фактурата 4 833.33 лв. На 07.01.2020 г. по счетоводна сметка 204 – „Машини и оборудване“ е

осчетоводено придобиване на 12 броя ригове на стойност 24 166.67 лв. без ДДС по Фактура № 146/07.01.2020 г. от доставчик „Ава Инвест 11“ АД. Експертизата установява, че Фактура № 146/07.01.2020 г. е включена в дневника за покупки на жалбоподателя за м. Януари 2020 г., като по нея е ползван данъчен кредит в размер на начисления ДДС по фактурата 4 833.33 лв. На 03.02.2020 г. по счетоводна сметка 204 – „Машины и оборудване“ е осчетоводено придобиване на 12 броя ригове на стойност 191 666.67 лв. без ДДС, по Фактура № 151/03.02.2020 г. от „Ава Инвест 11“ АД. Фактура № 151/03.02.2020 г. е включена в дневника на покупки на жалбоподателя за м. Февруари 2020 г., като по нея е ползван данъчен кредит в размер на начисления ДДС по фактурата 38 333.33 лв.

В ССЧЕ е описано счетоводното отразяване на заведените като ригове /л.349/. Вещото лице установява, че съгласно двустранно подписан и подпечатан приемо-предавателен протокол от 05.02.2020 г., „Дан Транс 2020“ ЕООД получава от „Ава Инвест 11“ АД 12 броя ригове за криптовалуты.

Съгласно ССЧЕ на 01.06.2020 г. по сметка 204 е осчетоводено кредитно известие № 0...172/01.06.2020 г. на стойност минус 29 000.00 лв. с ДДС и данъчна основа минус 24 166.67 лв. към Фактура № 0...142/30.12.2019 г. на стойност 29 000.00 лв. с ДДС с данъчна основа 24 166.67 лв. Със счетоводното отразяване на кредитното известие е сторнирана Фактура № 142/30.12.2019 г. на стойност 29 000.00 лв. с ДДС с данъчна основа 24 166.67 лв. Посоченото основание на сторнировъчната операция е Протокол от 01.06.2020 г. На 01.06.2020 г. по сметка 204 е осчетоводено кредитно известие № 0...173/01.06.2020 г. на стойност минус 29 000.00 лв. с ДДС и данъчна основа минус 24 166.67 лв. към Фактура № 146/07.01.2020 г. на стойност 29 000.00 лв. с ДДС с данъчна основа 24 166.67 лв. Със счетоводното отразяване на кредитното известие е сторнирана Фактура № 146/07.01.2020 г. на стойност 29 000.00 лв. с ДДС с данъчна основа 24 166.67 лв. Посоченото основание на сторнировъчната операция е Протокол от 01.06.2020 г.

На 01.06.2020 г. по сметка 204 е осчетоводено кредитно известие № 0...174/01.06.2020 г. на стойност минус 230 000.00 лв. с ДДС и данъчна основа минус 191 666.67 лв. към Фактура № 0...151/03.02.2020 г. на стойност 288 000.00 лв. с ДДС с данъчна основа 191 666.67 лв. Със счетоводното отразяване на кредитно известие е сторнирана Фактура № 0...151/03.02.2020 г. на стойност 288 000.00 лв. с ДДС с данъчна основа 191 666.67 лв. Посоченото основание на сторнировъчната операция е Протокол от 01.06.2020 г.

Съгласно ССЧЕ издадените от доставчика „Ава Инвест 11“ АД три броя кредитни известия са включени в дневника за покупки по ЗДДС за м. Юни 2020 г. на жалбоподателя със знак минус, както следва:

а/ на ред 1 в дневника за покупки е включен Протокол № 172/01.06.2020 г. на стойност – минус 29 000.00 лв., в колона 03-31 „ДО на покупки с право на данъчен кредит“ в дневника на покупки;

б/ на ред 2 в дневника на покупки е включен Протокол № 173/01.06.2020 г. на стойност – минус 29 000.00 лв., в колона 03-31 „ДО на покупки с право на данъчен кредит“, в дневника на покупки;

в/ на ред 3 в дневника на покупки е включен Протокол № 174/01.06.2020 г. на стойност – минус 230 000.00 лв., в колона 03-31 „ДО на покупки с право на данъчен кредит“ в дневника на покупки.

В колона 03-41 на дневника – „ДДС с право на пълен данъчен кредит“ не е изведена

стойността на ДДС по кредитните известия със знак минус. Извършената корекция на жалбоподателя през м. Юни 2020 г. е отразена като корекция в намалени на данъчната основа с пълната стойност на кредитното известие /сумата с ДДС/ по представения дневник на покупки за м. Юни 2020 г. на жалбоподателя. Съгласно отразените счетоводни записвания при жалбоподателя, вещото лице констатира следните записи, следващи осчетоводените три броя кредитни известия след 01.06.2020 г.:

а/ на 01.06.2020 г. е взета предвид следната счетоводна операция: Дебит на сметка 204 – „Машини и оборудване“ със сумата 288 000.00 лв. срещу Кредит на сметка 401 – „Доставчици“ на сумата 288 000.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер 0...204/01.06.2020 г., с отбелязване: 12 броя ригове;

б/ на 01.06.2020 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 204 – „Машини и оборудване“ със сумата минус 240 000.00 лв. срещу Кредит на сметка 304 – „Стоки“ на сумата минус 240 000.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер № 0...204/01.06.2020 г., с отбелязване: 12 броя ригове;

в/ на 31.12.2021 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 304 – „Стоки“ на сумата 203 750.00 лв. срещу Кредит на сметка 411 – „Клиенти“ – „Ава Инвест 11“ АД със сумата 203 750.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер № 304/31.12.2021 г., с отбелязване: 12 броя ригове.

Съгласно приложена по делото справка за сметка 304 – „Стоки“ към 19.04.2022 г. /л.193/, ССЧЕ установява, че жалбоподателя води счетоводно като налични 11 броя ригове на стойност 203 750.00 лв. – данъчна основа без ДДС, а именно:

а/ 10 броя ригове /видеокарти за копаене/ на стойност 191 666.67 лв. /ДДС върху 191 666.67 лв. = 38 333.34 лв./;

б/ 1 брой ригове /видеокарти за копаене/ на стойност 12 083.33 лв. /ДДС върху 12 083.33 лв. = 4 833.33 лв./

г/ на 22.04.2022 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 304-22 – „Стоки“ на сумата минус 203 750.00 лв. срещу кредит на сметка 411 – „Клиенти“ – „Ава Инвест 11“ АД със сумата минус 203 750.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер 34-22 от 22.04.2022 г. с отбелязване: 12 броя ригове.

По втория въпрос, вещото лице след извършен анализ на счетоводните записвания установява, че след сторниране на 12-те броя ригове на 01.06.2020 г. с трите кредитни известия, са взети неправилни и ненужни счетоводни операции за отразяване движението по сторниране завеждането на тези стоки – ригове по сметка 204.

Съгласно ССЧЕ неправилните и грешни счетоводни записвания са:

а/ Дебит на сметка 204 – „Машини и оборудване“ със сумата от 288 000.00 лв. срещу Кредит на сметка 401 – „Доставчици“ на сумата 288 000.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер № 0...204/01.06.2020 г., с отбелязване: 12 броя ригове;

б/ на 01.06.2020 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 204 – „Машини и оборудване“ със сумата минус 240 000.00 лв. срещу Кредит на сметка 304 – „Стоки“ на сумата минус 240 000.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер № 0...204/1/01.06.2020 г., с отбелязване: 12 броя ригове;

в/ на 31.12.2020 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 411 – „Клиенти“ – „Ава Инвест 11“ АД със сумата 203 750.00 лв. срещу Кредит на сметка 304 – „Стоки“ на сумата 203 750.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер № 0...204/31.12.2020 г., с отбелязване: 12 броя ригове;

г/ на 31.12.2020 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 304 – „Стоки“

на сумата 203 750.00 лв. срещу Кредит на сметка 411 – „Клиенти“ – „Ава Инвест 11“ АД със сумата 203 750.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер № 304/31.12.2021 г., с отбелязване: 12 броя ригове.

Съгласно ССЧЕ завеждането на риговете по сметка 204 не предполага продажбата им след това, с оглед вида на счетоводната сметка 204, а именно – сметка, отчитаща ДМА на дружеството.

С последната взета счетоводна операция от дата 22.04.2022 г.: Дебит на сметка 304-22 – „Стоки“ на сумата минус 203 750.00 лв. срещу Кредит на сметка 411 – „Клиенти“ – „Ава Инвест 11“ АД със сумата минус 203 750.00 лв. е направена корекция на взетите неправилни счетоводни отразявания на риговете преди това. Съгласно ССЧЕ, дружеството „Ава Инвест 11“ АД се явява доставчик на жалбоподателя и неправилно е извършено отразяване на „Ава Инвест 11“ АД като клиент на жалбоподателя по сметка 411 и сметка 304.

По третия въпрос, съгласно ССЧЕ, издадените от доставчика „Ава Инвест 11“ АД три броя кредитни известия са включени в дневника на покупки по ЗДДС за м. Юни 2020 г. на жалбоподателя, със знак минус, както следва:

а/ на ред 1 в дневника на покупки е включен Протокол № 172/01.06.2020 г. на стойност – минус 29 000.00 лв., в колона 03-31 „ДО на покупки с право на данъчен кредит“, в дневника за покупки. Съгласно ССЧЕ в тази клетка следва да фигурира със знак минус само данъчната основа 24 166.67 лв.;

б/ на ред 2 в дневника за покупки е включен Протокол № 173/01.06.2020 г. на стойност – минус 29 000.00 лв., в колона 03-31 „ДО на покупки с право на данъчен кредит“, в дневника за покупки. Съгласно ССЧЕ в тази клетка следва да фигурира със знак минус само данъчната основа 24 166.67 лв.;

в/ на ред 3 в дневника за покупки е включен Протокол № 74/01.06.2020 г. на стойност – минус 230 000.00 лв., в колона 03-31 „ДО на покупки с право на данъчен кредит“, в дневника за покупки. Съгласно ССЧЕ в тази клетка следва да фигурира със знак минус само данъчната основа 191 666.67 лв.

Съгласно ССЧЕ 04-41 на дневника – „ДДС с право на пълен данъчен кредит“ не е изведена стойността на ДДС, а за всяко кредитно известие фигурира стойност нула лв. /0.00 лева/ за ДДС с право на пълен данъчен кредит. Т.е, вещото лице установява, че въведените коригиращи данни са посочени като корекция на данъчна основа със сума, включваща в себе си и ДДС.

Вещото лице установява, че извършената корекция от жалбоподателя през м. Юни 2020 г. е отразена като корекция в намаление на данъчната основа с пълната стойност на кредитното известие – сумата с ДДС, по представения дневник за покупки по ЗДДС за м. Юни 2020 г. на жалбоподателя. От дневника за покупки за м. Юни 2020 г. следва, че при въвеждане на коригиращите данни не е попълнен правилно, тъй като от страна на жалбоподателя е подадена в НАП корекция за намаление на данъчна основа със сума, включваща в себе си данъчна основа и ДДС заедно. Т.е начисленият ДДС е подаден за корекция в намаление на вече ползвания данъчен кредит по Фактура № 142/30.12.2019 г. с ДДС в размер на 4 833.33 лв., по Фактура № 146/07.01.2020 г. с ДДС в размер на 4 833.33 лв. и по Фактура № 151/03.02.2020 г. с ДДС в размер на 38 333.33 лв., но не в предназначенията за това форма в дневника на покупки по ЗДДС на НАП.

В ОСЗ, проведено на 22.01.2024 г., от страна на вещото лице е направено изявление, съгласно което, от предоставените счетоводни данни от жалбоподателя, със

счетоводната операция от 31.12.2021 г., допуснатата в счетоводните регистри счетоводна грешка е била изправена по отношение на отразяването на тези ригове. Те са придобити първоначално като дълготраен материален актив, впоследствие вещото лице посочва, че е налично споразумение за връщане на машините на доставчика и от 01.06.2020 г. това е отразено в счетоводството.

В хода на съдебното производство беше допусната допълнително заключение на извършена съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Р. Р. С., която е даде заключение по следните задачи, поставени от жалбоподателя:

Предвид съдържанието на депозираните по делото Ревизионен доклад № Р-22221020002083-092-001/11.08.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. в днешното съдебно заседание правя следното доказателствено искане, което моля да уважите: Моля да допуснете назначаването на допълнителна съдебно-счетоводна експертиза към вече приетата по делото ССЧЕ от вещо лице – счетоводител, което да съобщи събраните доказателства по делото и след като извърши проверка на счетоводството на жалбоподателя да даде отговор на следните въпроси:

1. Извършена ли е корекция на ползвания от „Дан Транс 2020“ ЕООД данъчен кредит при покупката на ригове с Фактури № 142/30.12.2019 г., № 146/07.01.2020 г. и № 151/03.02.2020 г. /видеокарти за копаене/?;

2. Да сравни по вид и количество получените от „Дан Транс 2020“ ЕООД стоки, от една страна, с доставените от „Дан Транс 2020“ ЕООД стоки към негови клиенти и да отговори дали е последваща реализация на получените от „Дан Транс 2020“ ЕООД стоки през процесния период?

По първата задача, вещото лице след обстоен анализ в констативно – съобразителната част на заключението, установява следното: от извършена проверка и анализ по приложените Ревизионен доклад № Р-22221020002083-092-001/11.08.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. се констатира:

В подадената Справка – декларация за м. Юни 2020 г., общата сума на данъчната основа и начисления ДДС по трите фактури е включена със знак минус в клетка 31 на СД – минус 288 000.00 лв. В клетка 41 на СД, където е трябвало да бъде посочен само ДДС по фактурите със знак минус, за да бъде извършена корекцията, е посочена стойност 0 /нула/ лева.

Посоченият резултат от извършената данъчна ревизия е, че жалбоподателят няма нито задължения за внасяне на ДДС към бюджета, нито има да му се възстановява ДДС, т.е. 0 /нула/ лева задължение на жалбоподателя и 0 /нула/ лева за възстановяване на ДДС. Посочен е резултат: Декларирана/начислена сума от ревизираното лице в размер на минус 47 999.99 лв. /л.10/.

По втория въпрос вещото лице след обстоен анализ в констативно – съобразителната част на заключението, установява следното: От извършения цялостен анализ се установява, че в сметка 304 за периода от датата на договора 30.12.2019 г. до 19.04.2022 г., включително, както и до 31.07.2022 г. /крайната дата на данъчната ревизия/ не фигурират посочените в справка на ред 1 и 2 ригове на обща стойност 203 750.03 лв. без ДДС. В таблица на стр. 8 от допълнителното заключение е представена извадка от сметка 304 към 19.04.2022 г. Съгласно допълнителното заключение изчисленият ДДС в размер на 20 % върху стойността на риговете е 40 750.01 лв. От извършения цялостен анализ, експертизата счита, че салдото /наличността/ по счетоводна сметка 304 към

19.04.2022 г. следва да се коригира в намаление със сумата 203 750.01 лв. /с ДДС/, тъй като реално няма счетоводна операция, с която риговите да са заведени в сметка 304 чрез дебитиране на тази сметка. Липсата на такава операция се обяснява и обосновава документално с това, че има анекс от 01.06.2020 г. към договора, според който жалбоподателят се е отказал от риговите, а с Протокол от 01.06.2020 г. е върнал същите на доставчика „Ава Инвест 11“ АД. Всички операции след сторниране на риговите по сметка 204 – „Машины и съоръжения“ на 01.06.2020 г. са грешни и нямат смисъл, тъй като риговите са били върнати и не са се намирали при жалбоподателя. Сметка 304 „Стоки“ е сметка, отчитаща материалните запаси на дружествата, които са налични на склад и дружеството разполага с тях, към датата, към която е изготвена справка.

В случая от доказателствата по делото и от ревизионния доклад, предмет на делото, вещото лице установява, че нито има операция по завеждане на ригове чрез дебитиране на сметка 304, нито са намерени ригове при проверката на служителите на НАП на място на складовете на жалбоподателя. По отношение на представения стокос поток от жалбоподателя, от анализ и изчисления за установяване на наличността на стоките по вид, количество и стойност, вещото лице установява, че наличните стоки при жалбоподателя към 19.04.2022 г. са на обща стойност 21 341.35 лв. Наличните стоки към 19.04.2022 г. по данни от представения стокос поток са представени в табличен вид на стр. 9 от заключението.

Съдът, указва на вещото лице, че следва да направи ясно разграничение между това има ли и каква е разликата между счетоводните записвания, налични при издаване на РА и тези, които са установени по-късно.

Към датата на ревизията, съгласно допълнителното ССЧЕ, жалбоподателят е отразил описаните по-горе счетоводни операции, с които погрешно е водил процесните ригове по счетоводна сметка 304 – „Стоки“, като налични към 19.04.2022 г. Вещото лице установява, че след това не се констатира последващи коригиращи операции от описаните в експертизата, тъй като ревизионният акт се оспорва от жалбоподателя с подадената жалба по делото.

Съдът, ще коментира основното и допълнително експертни заключения при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като писмени доказателства:

От страна на ответника в производството с молба вх. № 5683/12.02.2024 г. писмени доказателства във връзка с направено от жалбоподателя искане по чл. 192 от ГПК - Ревизионен доклад № Р-22221020002083-092-001/11.08.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. /л.361-375/.

От страна на жалбоподателя с писмена молба в ОСЗ на 23.10.2023 г. – доказателства по опис /л.336-338/, представени доказателства, върху които е работило вещото лице в ОСЗ на 07.11.2024 г. /л.410-434/.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им

правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

В случая, издателите на Ревизионния акт не са определени със заповед за определяне на компетентен орган по реда на старата редакция чл. 119, ал. 2 от ДОПК /в сила до 31.12.2012 г./, тъй като ревизията е възложена през 2022 г., при действието на чл. 119, ал. 2 от ДОПК /изм., ДВ, бр.82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г./. След изменението на посочената разпоредба, ревизионният акт се издава съвместно от двама органи – органът, възложил ревизията, и ръководителят на ревизията.

Във връзка с компетентността на ревизиращите органи по делото е представена съответната заповед, а именно: Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място], с която М. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] е определена като компетентен орган да възлага ревизия на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК /л.18-19/.

В хода на ревизионното производство са събрани доказателства по предвидените в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя „Дан Транс 2020“ ЕООД са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени доказателства. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, подробно описани в РД, приобщени са доказателства от други контролни производства, също описани подробно в РД, за които действия и проверки са съставени съответните протоколи, за констатациите и данните от информационната система на НАП.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на лично на ревизираното лице. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило, респективно което е прието за частично основателно.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L

257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 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. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл. 13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „*усъвършенстван електронен подпис*“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „*квалифициран електронен подпис*“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. 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. По делото от справка в публичния регистър <https://www.stampit.org/>, се обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са

издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър /база данни/, в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл. 37, ал. 2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл. 28, ал. 3 от ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър е, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от доставчика на удостоверителни услуги, с валидност за периода на подписване на документа. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така извършените справки в публичния регистър, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него ЗВР, ЗИЗВР, РД, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното 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 е нищожен.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Относно материалната законосъобразност на ревизионния акт в оспорената част, Съдът намира следното:

Съгласно разпоредбата на чл. 79, ал. 1 от 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, кражба, установяване на загуба или на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. Съгласно чл. 79, ал. 3 от ЗДДС, в приложимата му редакция, в случаите, при които

регистрирано лице е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени или придобити по друг начин от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит. Според, ал. 4 от същата правна норма, корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажби и справка-декларация за този данъчен период. Визираните норми транспонират чл. 185 от Директива 2006/112/ЕО, по отношение на който в Решението от 18 октомври 2012 г. по дело C-234/11 СЕС разяснява, че предвиденият механизъм за корекции е неразделна част от установения от Директивата режим на приспадане на ДДС.

Общоприето е, че констатирането на липси от страна на предприятията, се извършва след надлежно проведена инвентаризация по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/. Чрез нея се регистрират различията между счетоводните данни и данните за фактическото състояние на проверявания обект. Инвентаризациите се извършват през всеки отчетен период. По аргумент от чл. 28, ал. 3 от ЗСч, инвентаризацията се инициира и провежда от органите на предприятието, както и от по искане на органите на съдебната власт и на други органи, когато това е предвидено в закон с цел достоверно представяне на активите и пасивите в годишния финансов отчет.

Инвентаризацията като вид производство се изразява в проверка и измерване и описване на инвентаризираните обекти, съответно всички установени данни от този процес се оформят в инвентаризационни описи. В тези описи се описват установените наличности. Всеки такъв опис се съставя към определена дата, като следва да се има предвид, че инвентаризацията като процес може да бъде по-продължителна във времето. Установените наличности от инвентаризационния опис, от една страна, и счетоводните данни за салда по счетоводните сметки, от друга страна се обобщават в сравнителна ведомост, която представлява следващият основен документ след инвентаризационния опис. Чрез сравнителната ведомост се регистрират различията между счетоводните данни и данните за фактическото състояние на проверявания обект. Непосредствено след това се съставя протокол за резултатите от инвентаризация на разчети, в който намират счетоводно отражение евентуално констатираните различия между наличности и счетоводни данни.

Не е спорно в случая с оглед нормативната уредба, че приходната администрация в лицето на НАП разполага с правомощие да изисква извършване на инвентаризация, както е и в процесния случай. Както се установи по делото такава е извършена в хода на ревизията. Ревизиращите органи при съпоставяне на данните от инвентаризацията с тези от счетоводството на ревизираното лице, са приели, че в случая е налице липса на стоки, за които се дължи ДДС на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС.

Както се посочи по-горе, нормата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС включва извършване на изследване и обосноваване идентичността на стоките, за придобиването, на които е ползван данъчен кредит с идентичността на липсващите/бракуваните/унищожените стоки. От страна на приходната администрация с издадения РА, оспорен в настоящето съдебно производство е установено, че при покупката на всички стоки, намерили отражение в дневниците за покупки, от страна на ревизираното лице е ползвано право на приспадане на пълен данъчен кредит. От страна на приходната администрация е

прието, че в съответствие с нормата на чл. 80, ал. 2 от ЗДДС вр. чл. 79 от ЗДДС, правилно е отчетено, че всички стоки, отразени в дебита на счетоводна сметка 304 са единствено бързооборотни.

Между страните по делото не е спорно, че към 19.04.2022 г. – датата на провеждане на инвентаризациите в обектите, стопанисвани от ревизираното лице, са установени наличности само на 11 953 броя безалкохолни напитки и дълбоко замразено свинско месо, в т.ч 5 126 кг. свински джолан и 300 кг. свинско филе. Установената им стойност в хода на ревизията е 25 496.24 лв., като същата е определена въз основа на покупните документи, представени от ревизирувания субект. Същата тази стойност в потвърдена от ревизираното дружество в представен от него вторичен счетоводен документ с наименование „Наличност по сметка 304 към 19.04.2022 г.“ на приходните органи в отдел „Проверки“. В случая стойността на наличните стоки не е спорна. Съгласно счетоводни данни – Оборотна ведомост към 19.04.2022 г., представени на приходните органи, провели инвентаризациите, е прието, че стоките следва да бъдат на стойност 36 219.49 лв. това обстоятелство е било основната предпоставка за възлагане на ревизията по отношение на жалбоподателя. С РА, в оспорената част, е направен извод, че така представената оборотна ведомост, и в частност данните по счетоводна сметка 304 са манипулирани с цел доближаване на откритите количества налични стоки с тези по счетоводните записвания.

Както се установи, в хода на ревизията от страна на приходните органи е отчетено, че в хода на проведените последователни контролни производства /инвентаризации и ревизията/, ревизираното дружество е представило счетоводни регистри с различно начално салдо на счетоводна сметка 304 към 01.01.2022 г., като е направен извод за манипулация на данни. Акцентирано е, че в първоначално представената оборотна ведомост /в хода на инвентаризациите/ стойността на стоките към началото на годината е 608 741.49 лв., и че едва в хода на ревизията от страна на ревизираното лице са представени верните данни, съгласно които стойността на стоките е в размер на 747 746.71 лв. От приходните органи е посочено, че този извод е подкрепен от данните от подадения от ревизираното лице Годишен финансов отчет за 2021 г., съгласно който към 31.12.2021 г. наличните стоки са на стойност 747 хиляди. В хода на административното оспорване на РА от страна на ревизираното дружество е заявено, че правилната стойност на стоките към 01.01.2022 г. е била 543 996.58 лв., формирана като разлика между 747 746.61 лв. и 203 750.03 лв., представляваща стойността на 11 ригове, които неправилно са фигурирали в счетоводството му, предвид факта, че същите са били върнати на дружеството – доставчик през м. Юни 2020 г.

Директорът на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] не е кредитирал заявеното от ревизираното дружество, че в случая се касае за допусната счетоводна грешка, изразяваща се в това, че въпросните ригове неправилно са били отчетени в неговото счетоводство след м. Юни 2020 г., и което е довело до завишаване на началното салдо по сметката към 01.01.2022 г. В решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е посочено, че от страна на ревизираното дружество е посочено наличие на 11 броя ригове, а след проверка в случая е установено, че с Фактури № 146/07.01.2020 г. и № 151/03.02.2020 г., издадени от „Ава Инвест 11“ АД са закупени не 11, а 12 броя от този вид стока. Според приходните органи стойността на тези ригове е 215 833.34 лв. Акцентирано е, че тези ригове са заведени в счетоводна сметка 204 „Машини и оборудване“, а не по счетоводна сметка 304 „Стоки“, противно на изложеното

в жалбата по административен ред. Посочено е, че данни за това са налични както в счетоводните регистри, представени в хода на ревизията, включително и в предходно издадени на ревизирувания субект Ревизионен доклад № Р-22221020002083-092-001/11.08.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. /предходна ревизия, възложена за данъчни периоди от 01.12.2019 г. до 29.02.2020 г./. В тази връзка е прието, че от страна на ревизиращите органи правилно е отчетено, че стойността на наличните стоки към 01.01.2022 г. е 747 746.61 лв.

В решението на административния орган е посочено, че несъответствие е налице и по отношение на закупените количества стоки към 19.04.2022 г. Акцентирано е, че при извършената служебна проверка в хода на административното оспорване се потвърждава установеното в хода на ревизията, а именно, че през м. Февруари 2022 г. от страна на „Дан Транс 2020“ ЕООД са закупени безалкохолни напитки от украинските му доставчици, за които покупки не са налице данни нито в счетоводните регистри, представени пред приходните органи, които са извършили инвентаризациите, нито в тези представени в хода на ревизията. Посочено е, че в случая се касае за стоки на стойност на 39 497.90 лв. без ДДС. Не са приети релевантите от ревизираното дружество доводи, че тези стоки са били реализирани и предвид това не са открити при проведените инвентаризации. Фактурите, издадени към „Булкомерс - ММ“ ЕООД – Фактура № 1...10/15.02.2022 г. и № 1...11/17.02.2022 г. е установено, че са за сума в размер на 33 576.96 лв. без ДДС, и е посочено, че стойността визирана в жалбата с ДДС е в размер на 40 292.35 лв. От страна на административния орган е посочено, че данни за изписването на тези стоки е налице през м. Февруари 2022 г., както и че липсват данни за придобиването им през същия този месец в счетоводството на дружеството. Акцентирано е, че разлики са установени и по отношение на стойността на изписаните стоки към 19.04.2022 г. – в първата представена оборотна ведомост приходите от продажби възлизат на 572 522.00 лв., а впоследствие е установено, че отчетната стойност на продадените стоки възлиза на 519 233.55 лв. В тази връзка е прието, че следва да се приеме, че оборотната ведомост на ревизираното лице за м. Март 2022 г., представена в хода на ревизията не следва да бъде кредитирана, предвид, че в същата е налице пълно дублиране с данните от м. Февруари 2022 г. Прието е, че относимите данни за изписаното количество стоки в случая е видно от главната книга за периода. В заключение е прието, че правилно от страна на издателите на РА е прието, че крайното дебитно салдо по сметка 304 към датата на инвентаризацията възлиза на 268 010.96 лв., а не на сума в размер на 36 219.49 лв. /начално салдо в размер на 747 746.61 лв. плюс дебитен оборот в размер на 39 497.90 лв. минус кредитиран оборот в размер на 519 233.55 лв./. Съответно при извършване на инвентаризацията е прието, че е следвало да бъдат налични стоки в размер на 268 010.96 лв., а всъщност е установено наличие на стоки на стойност 25 496.24 лв. За съществуващата липса на стоки на стойност 242 514.72 лв. е прието, че липсват представени логични писмени обяснения и доказателства, поради което е потвърден изводът на ревизиращия екип, че правилно на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, през месеца, през който е констатирана липсата, е доначислен ДДС е в размер на 48 502.94 лв., ведно с лихва за забава в размер на 4 604.88 лв.

Съдът намира изводите на органите по приходите за неправилни и незаконосъобразни. Въз основа на представените в хода на делото доказателства, включително и от приетите по делото и неоспорени от страните основна и допълнителна ССЧЕ, се

установява, че действително от страна на жалбоподателя са закупени 12 броя компютърни ригове за криптовалута, и които впоследствие са върнати на дружеството-доставчик, за което са съставени съответните документи, описани подробно в констативно – съобразителната част на двете основно и допълнително заключение. Установено е от вещото лице, че в колона 03-41 на дневника – „ДДС с право на пълен данъчен кредит“ не е изведена стойността на ДДС по кредитните известия със знак минус. Извършената корекция от дружеството – жалбоподател през м. Юни 2020 г. е отразена като корекция в намаление на данъчната основа с пълната стойност на кредитното известие /сумата с ДДС/ по представения дневник за покупки за м. Юни 2020 г. на ревизираното лице. От приложена по делото справка на счетоводна сметка 304 – „Стоки“ към 19.04.2022 г. /л.193/, вещото лице установява, че жалбоподателят води счетоводно като налични 11 броя ригове на стойност 203 750.00 лв., данъчна основа без ДДС и че на 22.04.2022 г. е взета следната счетоводна операция: Дебит на сметка 304-22 – „Стоки“ на сумата минус 203 750.00 лв. срещу кредит на сметка 411 – „Клиенти“ – „Ава Инвест 11“ АД със сумата минус 203 750.00 лв. Операцията е взета на основание МО/мемориален ордер 34-22 от 22.04.2022 г. с отбелязване: 12 броя ригове. Съгласно основното заключение с последната взета счетоводна операция на 22.04.2022 г. е направена корекция на взетите неправилни счетоводни отразявания на риговете преди това. Констатирано е, че издадените от „Ава Инвест 11“ ЕООД три броя кредитни известия са включени в дневника за покупки по ЗДДС за м. Юни 2020 г. на дружеството – жалбоподател със знак минус, подробно описано в констативно-съобразителната част на основното заключение на стр. 7. От вещото лице е посочено, че в колона 03-41 на дневника – „ДДС с право на данъчен кредит“ не е изведена стойността на ДДС, а за всяко кредитно известие фигурира стойност 0 /нула/ лева за ДДС с право на пълен данъчен кредит, т.е. че въведените коригиращи данни са посочени като корекция на данъчна основа със сума, включваща в себе си ДДС. Установено е, че извършената корекция от жалбоподателя през м. Юни 2020 г. е отразена като корекция в намаление на данъчната основа с пълната стойност на кредитното известие – сумата с ДДС, по представения дневник за покупки по ЗДДС за м. Юни 2020 г. на жалбоподателя. От дневника за покупки за м. Юни 2020 г. следва, че при въвеждане на коригиращите данни не е попълнен правилно, тъй като от страна на жалбоподателя е подадена в НАП корекция за намаление на данъчна основа със сума, включваща в себе си данъчна основа и ДДС заедно. Т.е. начисленият ДДС е подаден за корекция в намаление на вече ползвания данъчен кредит по Фактура № 142/30.12.2019 г. с ДДС в размер на 4 833.33 лв., по Фактура № 146/07.01.2020 г. с ДДС в размер на 4 833.33 лв. и по Фактура № 151/03.02.2020 г. с ДДС в размер на 38 333.33 лв., но не в предназначенията за това форма в дневника на покупки по ЗДДС на НАП. В ОСЗ, проведено на 22.01.2024 г., от страна на вещото лице е направено изявление, съгласно което, от предоставените счетоводни данни от жалбоподателя, със счетоводната операция от 31.12.2021 г., допуснатата в счетоводните регистри счетоводна грешка е била изправена по отношение на отразяването на тези ригове. Те са придобити първоначално като дълготраен материален актив, впоследствие вещото лице посочва, че е налично споразумение за връщане на машините на доставчика и от 01.06.2020 г. това е отразено в счетоводството. От допълнителното експертно заключение, изготвено при съобразяване на приобщените по делото Ревизионен доклад № Р-22221020002083-092-001/11.08.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г., издадени по отношение на

дружеството-жалбоподател, се установява, че с трите сортировъчни операции от 01.06.2020 г. по счетоводна сметка 204, риговете са изчезнали от счетоводна сметка 204 и вече не фигурират в баланса на дружеството – жалбоподател. От анализ на счетоводните записвания вещото лице установява, че след сторниране на 12-те броя ригове на 01.06.2022 г. с трите кредитни известия, са взети неправилни и ненужни счетоводни операции, тъй като съгласно протокол от 01.06.2020 г. риговете са били върнати на доставчика, съобразно анекс от 01.06.2020 г. към сключения договор за доставка на ригове. Допълнителната експертиза подробно е описала неправилните и грешни счетоводни записвания в констативно-съобразителната част и въз основа на това от вещото лице е формиран извод: операцията е грешна, тъй като фактурите за закупените ригове са били сторнирани /анулирани/ от сметка 204. Намесването на кредита на сметка 304 е грешно, тъй като с така направеното записване се сторнира изписване на ригове от сметка 304, но реално няма операция, с която риговете да са заведени в сметка 304 преди тази сторнировъчна операция по изписване /излизане/ на риговете от сметка 304. Съгласно заключението дори да се допусне последващо завеждане на риговете с операция по номер 1, то по него не фигурира дебитиране на сметка 304, с което риговете са заприходени в сметка 304. Същото е направено не на основание документ от доставчик, а с мемориален ордер, т.е. това е вътрешна счетоводна операция без данни за основанието и нейната обосновааност. В тази връзка е пояснено, че в сметка 304 се завеждат закупени стоки, т.е. закупените стоки постъпват като стоки и/или материали в баланса, а по кредита на сметката – се изписват, т.е. по кредита се отразяват излезлите стоки/материални запаси от сметка 304.

Безспорно и съгласно допълнителното ССЧЕ, счетоводната операция, касаеща спорните по делото ригове е грешна, като от страна на вещото лице е направен обстоен анализ, и като краен извод е установено, че в сметка 304 за периода от датата на договора 30.12.2019 г. до 19.04.2022 г., включително, както и до 31.07.2022 г. /крайната дата на ревизията/ не фигурират посочените в справка на ред 1 и 2 ригове, на обща стойност 203 750.03 лв. без ДДС и ДДС 20 % - 40 750.01 лв.

От извършения цялостен анализ, експертизата счита, че салдото /наличността/ по счетоводна сметка 304 към 19.04.2022 г. следва да се коригира в намаление със сумата 203 750.01 лв. /с ДДС/, тъй като реално няма счетоводна операция, с която риговете да са заведени в сметка 304 чрез дебитиране на тази сметка. Липсата на такава операция се обяснява и обосновава документално с това, че има анекс от 01.06.2020 г. към договора, според който жалбоподателят се е отказал от риговете, а с Протокол от 01.06.2020 г. е върнал същите на доставчика „Ава Инвест 11“ АД. Всички операции след сторниране на риговете по сметка 204 – „Машины и съоръжения“ на 01.06.2020 г. са грешни и нямат смисъл, тъй като риговете са били върнати и не са се намирали при жалбоподателя. Сметка 304 „Стоки“ е сметка, отчитаща материалните запаси на дружествата, които са налични на склад и дружеството разполага с тях, към датата, към която е изготвена справка.

В случая от доказателствата по делото и от ревизионния доклад, предмет на делото, вещото лице установява, че нито има операция по завеждане на ригове чрез дебитиране на сметка 304, нито са намерени ригове при проверката на служителите на НАП на място на складовете на жалбоподателя. По отношение на представения стокосен поток от жалбоподателя, от анализ и изчисления за установяване на наличността на стоките по вид, количество и стойност, вещото лице установява, че наличните стоки при

жалбоподателя към 19.04.2022 г. са на обща стойност 21 341.35 лв. Наличните стоки към 19.04.2022 г. по данни от представения стоков поток са представени в табличен вид на стр. 9 от заключението.

В ОСЗ, проведено на 07.11.2024 г., от страна на вещото лице е направено изявление, потвърждаващо установеното от него, а именно: дружеството-жалбоподател неправилно е извършило корекция на ползвания данъчен кредит. Тази неправилност се изразява в това, че от страна на дружеството-жалбоподател е обединена като обща сума данъчната основа и начисления ДДС по съответната фактура, като практически корекцията следва да бъде извършена, като в отделни графи и отрицателни стойности бъдат посочени данъчната основа, и в отделна графа начисления ДДС. В процесния случай от страна на жалбоподателя е посочена като обща отрицателна стойност данъчната основа и ДДС. Вещото лице установява, че крайният резултат от извършената на „Дан Транс 2020“ ЕООД ревизия през 2020 г., приключила с РА № Р-22221020002083-091-001/16.09.2020 г. и РД № Р-22221020002083-092-001/11.08.2020 г. е, че жалбоподателя нито има да внася ДДС в републиканския бюджет, нито има право да му бъде възстановен данъчен кредит. Изрично в приобщения по делото РД от 2020 г. е посочено, че на дружеството-жалбоподател не следва да бъде възстановявано ДДС. Вещото лице констатира, че от страна на приходната администрация е установена неправилната корекция, но същата се е произнесла само и единствено дали следва на „Дан Транс 2020“ ЕООД да бъде възстановено право на данъчен кредит. За отговора по задача 2 от допълнителното заключение, вещото лице при анализа на представените по делото документи е установило, че се съдържа кореспонденция между получените доставки на стоки и продажбата им след това по количества и по вид стоки, като е установено съвпадение между получени стоки, които впоследствие са продадени по количество и вид.

Това изявление на вещото лице се подкрепя от установеното от него по въпрос 2 от допълнителното заключение, а именно: от извършения цялостен анализ е установено, че в сметка 304 за периода от датата на договора 30.12.2019 г. до 19.04.2022 г., включително, както и до 31.07.2022 г. /крайната дата на данъчната ревизия/ не фигурират посочените в справка на ред 1 и 2 ригове на обща стойност 203 750.03 лв. без ДДС. В таблица на стр. 8 от допълнителното заключение е представена извадка от сметка 304 към 19.04.2022 г. Съгласно допълнителното заключение изчисленият ДДС в размер на 20 % върху стойността на риговете е 40 750.01 лв. От извършения цялостен анализ, експертизата счита, че салдото /наличността/ по счетоводна сметка 304 към 19.04.2022 г. следва да се коригира в намаление със сумата 203 750.01 лв. /с ДДС/, тъй като реално няма счетоводна операция, с която риговете да са заведени в сметка 304 чрез дебитиране на тази сметка. Липсата на такава операция се обяснява и обосновава документално с това, че има анекс от 01.06.2020 г. към договора, според който жалбоподателят се е отказал от риговете, а с Протокол от 01.06.2020 г. е върнал същите на доставчика „Ава Инвест 11“ АД. Всички операции след сторниране на риговете по сметка 204 – „Машини и съоръжения“ на 01.06.2020 г. са грешни и нямат смисъл, тъй като риговете са били върнати и не са се намирали при жалбоподателя. Сметка 304 „Стоки“ е сметка, отчитаща материалните запаси на дружествата, които са налични на склад и дружеството разполага с тях, към датата, към която е изготвена справка. Предвид установеното, Съдът намира изводите на органите по приходите за неправилни и незаконосъобразни, тъй като действително в случая е налице допусната счетоводна грешка, която впоследствие е отстранена от дружеството. Нещо повече, всички

документи, свързани със сделката за закупуване на компютърни ригове, представени в хода на извършената ревизия през 2020 г. са приети и обсъдени от ревизиращите органи, но както вещото лице установи в настоящето съдебно производство е, че от страна на приходната администрация е установена неправилната корекция, но има единствено произнасяне само и единствено дали следва на „Дан Транс 2020“ ЕООД да бъде възстановено право на данъчен кредит.

Съдът намира, че не се установи тезата на ответника за наличие на манипулиране на счетоводни данни и информация от страна на дружеството – жалбоподател. От страна на жалбоподателя са ангажирани доказателства, доказващи правотата на неговите изводи. В случая се установи действително допусната от жалбоподателя счетоводна грешка, и предвид установеното от вещото лице, Съдът намира, че е налице връзка между стойността на риговете и установената в хода на извършените инвентаризации липса на стоки, за които е начислен ДДС с оспорения в настоящето съдебно производство РА.

По изложените съображения жалбата в цялост е основателна и доказана. При този изход на делото и с оглед представен от жалбоподателя списък на разноски, на същия следва да бъдат присъдени съдебно-деловодни разноски в общ размер на 6 960.00 лв. /шест хиляди деветстотин и шестдесет лева/, от които адвокатско възнаграждение в размер на 5 760.00 лв.; депозит за вещи лица в размер на 1 200.00 лв. От страна на ответника по делото е отправено възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение, което Съдът намира за неоснователно.

Съгласно чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. – „за процесуално представителство, защита и съдействие по дела с определен интерес възнагражденията са следните: при интерес от 25 000 лв. до 100 000 лв. – 2 650 лв. плюс 8 % за горницата над 25 000 лв.“ В конкретния случай общият материален интерес по делото е в размер на 53 107.82 лв. /главница в размер на 48 502.94 лв., ведно с лихви за забава в размер на 4 604.88 лв./, и попада в цитираната по-горе норма. Изчислено въз основа на същата, полагащото се адвокатско възнаграждение в минимален размер е 4 898.62 лв. Заплатеното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение е в близост до определения с наредбата минимум, като тук следва да се има предвид и фактическата и правна сложност на спора, броя на проведените съдебни заседания, процесуалната активност на представляващия жалбоподателя адвокат, явил се по време на всяко съдебно заседание. Фактическата и правна сложност за страните е налице с оглед обема на доказателствата, исканията, възраженията, отговорите на процесуалните представители на страните и подготовката им за делото. В случая такава е налице предвид представените доказателства, вкл. превод на същите и като цяло разглежданите въпроси, които са регламентирани от националното и Съюзното законодателство.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Дан Транс 2020“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на

управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Й. Д. М. – Управител, Ревизионен акт № Р-22221022003946-091-001/07.04.2023 г., издаден от М. С. Х., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 889/28.06.2023 г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на „Дан Транс 2020“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Й. Д. М. – Управител, съдебно-деловодни разноски в общ размер на 6 960.00 лв. /шест хиляди деветстотин и шестдесет лева/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: