

РЕШЕНИЕ

№ 73

гр. София, 06.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 06.12.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Дора Тинчева и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **12291** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, Е., представлявано от С. С. С., в качеството на управител, против ревизионен акт № Р-22002220005679-091-001/14.07.2021г., издаден от В. А. В. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и П. П. Б. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията – органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта потвърдена с решение № 1567/08.10.2021г.г. на директор на дирекция „ОДОП” [населено място] при ЦУ на НАП, с която на дружеството са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2018г. в размер на 239 832.82лв., ведно със съответните лихви, както и по ЗДДС за дан. периоди м. 06. – 09. и 12. 2018г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установените лихви за дан. периоди 10.2018г. и м. 11.2018г. Жалбоподателят оспорва законосъобразността на по

съображения, че същият не е съобразен с материалния закон. Оспорва се изводът за нереалност на извършените транспортни услуги на база събраните в хода на ревизионното производство доказателства, както и основанията за корекция на декларирания счетоводен финансов резултат на посочените в РА основания. Подробно се обосновават съображения, че не са налице основания за извършените увеличения от данъчните органи на счетоводния финансов резултат на дружеството и респ. за определяне на допълнително задължение за корпоративен данък и по ЗДДС. Прави се искане съдът да отмени акта да и да присъди на жалбоподателя направените разноси.

Ответната страна – Директор на Дирекция „ОДОП” [населено място] при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Твърди, че ревизионният акт в потвърдената му част с оглед изложените корегиращите мотиви на директора на ДОДОП е законосъобразен и обоснован. Претендира се присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Оспореният акт е издаден в рамките на повторна ревизия по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е по повод решение №1375/08.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което предходният РА №Р-22220219000604-091-001/07.05.2020 г. е отменен, а преписката с върната със задължителни указания. Указанията са за събиране на допълнително доказателства и изясняване на определени факти и обстоятелства. Издадена е нова заповед за възлагане на ревизия №Р-22002220005679-020-001/21.09.2020 г. от В. В., връчена на дружеството 01.10.2020 г. по електронен път (със заповед № РД – 01 – 128 от 18.02.2020г. на Директора на ТД на НАП – С. са определени органите по приходите, които могат да възлагат ревизии. Сред тях е началник на сектор „Ревизии” при Дирекция „Контрол” В. В.). Обхватът на ревизията е установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 01.06.2018 г. до 31.12.2018 г. и за задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периода 2018 г. Със заповедта е определен екипът на ревизията, в частност нейният ръководител и срокът за извършването и. Впоследствие с нови заповеди първоначалният тримесечен срок за извършване на ревизията е удължен с

общо два месеца – до 01.03.2021г.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад, издаден на 13.05.2021г., срещу който от страна на жалбоподателя не са направени възражения. Впоследствие РА е издаден от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизиращия екип. С РА са възприети изцяло констатациите по РД и въз основа на тях са установени допълнително:

I. Задължения за данък върху добавената стойност по ЗДДС общо в размер на 992 486,61 лв. и лихви за забава общо в размер на 276 847,08 лв. за данъчни периоди от м. 06.2018 г. до м. 12.2018 г., като главниците са само за дан. периоди 06. – 09.2021г. и м. 12.2018г. Задължения са формирани в резултат на:

- непризнатото право на приспадане на данъчен кредит, съгласно 68. ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради възприета липса на доставка по чл. 9 от същия закон по фактури, издадени от „УНИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД за извършени транспортни услуги за данъчните периоди от м. 06.2018г. до м. 09.2018г., общо в размер на 9 600 лв., ведно със съответните лихви.

- извършена корекция на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС за данъчен период м. 09.2019 г. в размер на 726 868,24 лв. във връзка отчетен разход по счетоводна сметка 609 „Други разходи“ и отписване на стоки от счетоводна сметка 304 „Стоки“;

- на основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС общо в размер на 3 450,70 лв. за данъчен период м. 09.2019 г., във връзка с установени липси на стоки при фактическото преброяване при извършена инвентаризация на 20.09.2019 г. ведно със съответните лихви.

- доначислен ДДС за 157 474,88 лв. за м. 12.2019 г. на основание чл. 6, ал. 3, т. 2 във връзка с чл. 86 от ЗДДС за извършена според органите по приходите безвъзмездна доставка на стоки, за които жалбоподателят твърди, че са продадени на коледен базар;

- лихви за забава в размер на: 3211.67лв. за забавено плащане на главница за дан. период м.10.2108г. и 199.56лв. за забавено плащане на главница за данъчен период м.11.2018 г. (В решението на директора тези суми са посочени погрешно - 3 007,02 лв. за данъчен период м.12.2018 г. и в размер на 186,44 лв. за данъчен период м.11.2018 г. ; сумите като размер са по ревизионния доклад, който е издаден близо два месеца преди РА).

II. Задължения за корпоративен данък в общ размер на 248 118,48 лв. и лихви за забава в общ размер на 57 623,23 лв. за 2018 г., произтичащи от извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумите в размер, както следва:

- 86 400,00 лв. - на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, представляваща данъчната основа на издадените фактури от „УНИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД, за които в частта по ЗДДС е прието, че доставките, свързани с транспортни услуги не са реално извършени;

- 17 253,50 лв. на основание чл. 28, ал. 2 от ЗКПО за установени липси на стоки при извършена инвентаризация;

- 787 374,43 лв. - по чл. 26, т. 2 от ЗКПО за доставката на стоки, които, според ревизираното дружество са продадени на коледен базар, но са изписани по счетоводна сметка 609 „Други разходи“.

- 3 634 341,24 лв. - на основание чл. 28, ал. 2 от ЗКПО, във връзка отчетен разход по счетоводна сметка 609 „Други разходи“ и отписване на стоки от счетоводна сметка 304 „Стоки“, за които органите по приходите са приели, че е налице липса на стоки.

Дружеството жалбоподател е обжалвало РА № Р-22002220005679-091-001/14.07.2021 г. по административен ред. С Решение № 1567 от 08.10.2021г. Директорът на Дирекция „ОДОП“ [населено място] ЦУ на НАП е потвърдил РА в оспорената част изцяло по отношение на определените задължения по ЗДДС и частично по отношение на определените задължения по ЗКПО – актът е потвърден в частта, с която на дружеството са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2018г. в размер на 239 828,82 лв., ведно със съответните лихви, които са в размер на 55698.04лв.

Директорът на ДОДОП е приел, че поради неизясняване на определени обстоятелства не са налице основания за увеличаване на счетоводния финансов резултат на дружеството със сумата в размер на 17 253,50 лв.

Във връзка с установените с РА в потвърдената му част допълнителни задължения за данъци, на база събраните по делото доказателства, включително изслушаното по делото заключение на вещото лице, съдът приема за установено следното:

Дружеството „У. М. Т.“ е вписано в търговския регистър към Агенция по вписванията на 20.07.2012 г. , като до 14.05.2018г. под формата на ООД, след което – на ЕООД. Има регистрация по ЗДДС по избор от 07.12.2012 г.

Извършваната дейност през ревизирувания период е търговия на едро с млечни продукти, които се закупуват главно от Германия, Гърция, Х. и Италия като В. на стоки, а в страната се реализират чрез други търговци, свързани лица на дружеството – основно „Чийз“ ЕООД, „Универсал Милк Комерс“ ООД, „Евро Кетъринг“ ЕООД, „Марден 2011“ ЕООД.

Дейността е упражнявана в следните обекти: офис под наем с местонахождение в [населено място], „П.-хотел М.“, [улица], стаи с номера 212, 217, 219, 221 и 223, находящи се на втори етаж в сградата на хотела, складови помещения под наем с местонахождение [населено място], [улица], складови помещения под наем с местонахождение [населено място], [улица].

1. По доставките от "Уни Транспорт" ЕООД отчетени като разход и за които е ползван данъчен кредит.

Жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит и съответно е отчетел като разходи стойността на данъчните основи по следните фактури:

| № | Фактура | | Предмет на доставка | Данъчн | ДДС |
|---|---------|------------|--|-------------|--------|
| | Номер | Дата | | а | |
| | | | | основа | в лева |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | [ЕГН] | 31.01.2018 | Транспортна услуга за м.01.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 2 | [ЕГН] | 28.02.2018 | Транспортна услуга за м.02.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 3 | [ЕГН] | 31.03.2018 | Транспортна услуга за м.03.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |

| | | | | | |
|-------|-------|------------|--|--------------|----|
| 4 | [ЕГН] | 30.04.2018 | Транспортна услуга за м.04.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 5 | [ЕГН] | 31.05.2018 | Транспортна услуга за м.05.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 6 | [ЕГН] | 29.06.2018 | Транспортна услуга за м.06.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 7 | [ЕГН] | 31.07.2018 | Транспортна услуга за м.07.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 8 | [ЕГН] | 31.08.2018 | Транспортна услуга за м.08.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| 9 | [ЕГН] | 28.09.2018 | Транспортна услуга за м.09.2018 г. Съгласно Договор за съвместна дейност от дата 05.01.2014 г. | 9600.0 0 | 1 |
| ОБЩО: | | | | 86 400.00 | 17 |

Общата стойност на фактурите (ДО и ДДС) е 103 680лв. Според отразеното във фактурите предмет на доставките са транспортни услуги в рамките на календарен месец. Фактурите, издавани през месец са с поредни номера. Датирани са към края на месеца, за който се твърди, че са извършвани услугите. В тях е посочено, че плащането следва да се извършва по банков път. Фактурите съдържат всички задължителни по закон реквизити.

На доставчика – свързано лице на жалбоподателя, е извършена насрещна проверка, при която е установено следното: налице е договор за съвместна дейност от 05.01.2014г. фактурите не съдържат информация за изминати километри. Към тях не

са приложени данни за конкретно осъществени транспортни дестинации. Фактурите са отразени в дневник за продажби и СД на доставчика за съответни данъчен период. Констатациите на вещото лице във връзка със обсъжданите доставки преповтарят част от установеното в хода на насрещната проверка и не оборват по същество никоя от установеното в хода на насрещната проверка. По обясненията на управителя на дружеството услугите са извършвани въз основа на договор за съвместна дейност от 05.01.2014 г., сключен между „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД и. Според удостовереното в договора, страните са се уговорили да обединяват усилията си в търговията с млечни продукти, в т.ч. доставки на млечни продукти на територията на Р. България от държави в Европейския съюз - Германия, Италия, Франция, Испания и др. В договора ипсват каквито и да било уговорки по отношение на извършване на транспортни услуги срещу възнаграждение от страна на "Уни Транспорт" ЕООД, напротив, уговорено е споделяне на разходите, но това само по себе си не изключва възможността услугите да са извършвани въз основа на различен от представения, устен договор, доколкото спедиционният договор е неформален.

Спорните фактури, издадени от доставчика "Уни Транспорт" ЕООД са осчетоводени при дружеството-жалбоподател както следва:

- за начисленото задължение към доставчика:

Д-т счет. с/ка 602 - Разходи за външни услуги /дан. основа/

Д-т счет. с/ка 4531 - Начислен данък за покупките /ДДС/

К-т счет. с/ка 401 - Доставчици /обща стойност/

- за извършено плащане към доставчика:

Д-т счет. с/ка 401 - Доставчици

К-т счет. с/ка 503 - Разплащателна сметка в лв.

Вещото лице е обосновоало извод, че плащанията по фактурите са извършвани по банков път, като в тази връзка е посочило конкретните установени плащания от „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД към "Уни Транспорт" ЕООД:

- с платежно нареждане от 10.01.2018 г. - 700,00 лв. с основание: по договор;
- с платежно нареждане от 22.01.2018г. - 1900,00 лв. с основание: по договор;

- с платежно нареждане от 23.01.2018 г. - 300,00 лв. с основание: по договор;
- с платежно нареждане от 14.02.2018 г. - 1200,00 лв. с основание: по фактури
- с платежно нареждане от 20.02.2018 г. - 270,00 лв. с основание: по договор;
- с платежно нареждане от 08.03.2018 г. - 1550,00 лв. с основание: по договор;
- с платежно нареждане от 16.03.2018 г. - 1300,00 лв. с основание: по фактури;
- с платежно нареждане от 04.06.2018 г. - 500,00 лв. с основание: по фактури
- с платежно нареждане от 21.06.2018 г. - 2000,00 лв. с основание: по фактури.

Общата сума на описаните преводи е 9720,00 лв., при стойност на доставките 103 680лв. Свързването на плащанията с процесните фактури е в известна степен условно, тъй като липсва конкретизация всяко плащане за коя конкретна доставка се отнася. Дори да се приеме, че жалбоподателят е нямал стари и/или други задължения към дружеството, извършващо транспортни услуги, които процесните плащания да обслужват, от установените от вещото лице плащания следва да се изключат първите три, тъй като те са направени преди издаване на първата обсъждана фактура. Няма каквото и да било, дори формално основание те да се свържат с обсъжданите доставки за процесните данъчни периоди, затова съдът приема, че плащанията по фактурите, за които са налични доказателства, са в размер на 6 820лв. при стойност на доставките 103 680лв.

Вещото лице е установило, че след извършена проверка в счетоводството на "Уни Транспорт" ЕООД, че спорните фактури, издадени на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД през ревизирия период, са осчетоводени от доставчика, както следва:

- за начисленото вземане от клиента:

Д-т смет. с/ка 411 - Клиенти

К-т смет. с/ка 703 - Приходи от продажби на услуги /дан.осн./

К-т смет. с/ка 4532 - Начислен данък за продажбите /ДДС/

- за полученото плащане от клиента:

Д-т смет. с/ка 503 - Разплащателна сметка в лв.

К-т смет. с/ка 411 - Клиенти

Издадените фактурите са отразени в дневниците за продажби, респективно в СД за ДДС на доставчика през съответните данъчни периоди и по тях е

начислен ДДС за внасяне.

От "Уни Транспорт" ЕООД са предоставени още следните документи във връзка със спорните доставки към „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД:

- документ, именуван Пътен лист (по същество справка), съдържащ данни за периода м.01 - м.09.2018 г. на МПС товарен автомобил Пежо Боксер рег. [рег.номер на МПС], в който са описани по месеци и дни изминати километри; разход на гориво; дестинациите - „С.-клиенти“; „тотал изминати километри“ - 23790 км.; „тотал разход на гориво“ -2043,56 лв.; подпис на разрешил излизането; подпис на управител и фирмен печат;

- Пътен лист (справка) за периода м.01 - м.09.2018 г. на МПС товарен автомобил Пежо Боксер рег. [рег.номер на МПС], в който са описани по месеци и дни изминати километри; разход на гориво; посочени дестинации: С.-съответен град-С.; „тотал изминати километри“ - 68950 км.; „тотал разход на гориво“ - 5922,81 лв.; подпис на разрешил излизането; подпис на управител и фирмен печат;

- Пътен лист /справка/ за периода м.01 - м.09.2018 г. на МПС товарен автомобил Пежо Боксер рег. [рег.номер на МПС], в който са описани по месеци и дни изминати километри; разход на гориво; посочени дестинации: С.-клиенти; тотал изминати километри - 20085 км.; тотал разход на гориво - 1719,89 л.; подпис на разрешил излизането; подпис на управител и фирмен печат;

- Пътен лист /справка/ за периода м.01 - м.09.2018 г. на МПС товарен автомобил Пежо Боксер рег. [рег.номер на МПС], в който са описани по месеци и дни изминати километри; разход на гориво; посочени дестинации: С.-клиенти; тотал изминати километри - 81042 км.; тотал разход на гориво - 3112,84 л.; подпис на разрешил излизането; подпис на управител и фирмен печат.

По същество установените от вещото лице обстоятелства по т.1 от експертизата не са спорни по делото. Спорът в тази връзка е доколко фактурите удостоверяват реални доставки. Доколкото фактурите са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща съда материална доказателствена сила относно удостоверените с тях факти, съдът следва да ги цени по вътрешно убеждение в контекста на останалия събран по делото доказателствен материал. Същото важи за договорите, които са частни диспозитивни документи. Тези доказателства

удостоверяват само, че страните, които са ги подписали са направили изявленията, които се съдържат в тях. На следващо място начинът по който фактурите са осчетоводени също не обвързва в съда в преценката за тяхната достоверност. При анализа на тези събрани в хода на ревизионното производство доказателства данъчните органи са приели, че не се установяват реални доставки, а фиктивни такива, като съображенията за този извод са следните: не са представени конкретни данни и документи относно това на кои клиенти, по какви маршрути са извършените транспортните услуги; представените пътни листа поставят под съмнение действителен транспорт, тъй като същите са изготвени шаблонно, като всеки един описан автомобил за всеки ден от седмицата изминава едни и същи километри и едни и същи маршрути. В тази връзка е коментирано, че във всяка една справка са описани рег. номера на транспортните средства, изминати маршрути – дестинация и километри, като данните за маршрутите, изминатите километри в продължение на девет месеца не се променят изобщо. Съдът приема, че посочените съображения на ревизиращите органи са изцяло обосновани и логични, поради което ги споделя изцяло. В допълнение към тях, следва да се добави и следното – в представените справки, именувани като „пътни листа“ – л. 842 и сл. от преписката, наред с липсата на данни за шофьор, документираният разход на гориво за една и съща дестинация, повтаряща се всяка седмица, в продължение на месеци, също е неизменен. Подобен развой на предоставената транспортната услуга е възможен, но изключително малко вероятен – това предполага всяко едно от осъществените пътувания да е извършено в съвършено еднаква и неизменна външна среда. Общозвестен факт е, че разходът на гориво се определя не само от изминатото разстояние. Той е функция на много други фактори – скорост на движение, условия, при които се осъществява пътуването, трафик, и прочие. Това обстоятелство в съчетание с липсата на каквито и да било предоставени данни на кого е доставяна стока – адрес и име на получателя, е достатъчно основание да се постави под съмнение достоверността на представените във връзка с обсъжданите доставки частни документи. Липсата на пълно плащане по доставките от 2018г. и към настоящия момент също е индиция в тази насока. Всички тези обстоятелства в своята съвкупност сериозно подкопават достоверността на обсъжданите документи и респ. не позволяват на тяхна база да се установи безспорна

реалност на процесните доставки. С оглед на установеното е безпредметно да се обсъжда наличието на другите положителни или отрицателни предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

II. По отношение на отчетените разходи по сч. сметка 609 „Други разходи“ и отписване на стоки по сч.см. 304 и сч.см.306 и извършените в тази връзка увеличения на счетоводния финансов резултат на дружеството и допълнително определените задължения по ЗДДС в тази връзка:

В хода на ревизионното производство е установено, че през м. 09. 2018г. жалбоподателят е отписал стоки на стойност 3 634 341,24 лв. от счетоводните си регистри, като е отчетел разход по дебита на с. сметка 609 Други разходи. Срещу този разход не отчетен приход от продажба в м. 09. 2018г. или в предходни периоди. За отписаната стока ревизираното лице е ползвало право на данъчен кредит в размер на 726 868,24 лв. На 20.09.2018г. от органите по приходите е извършена инвентаризация в складовете на дружеството. По този повод от страна на дружеството е представена синтетична и аналитична отчетност на с.с. стоки, съгласно която наличните стоки в складовете на фирмата на 20.09.2018г. са на стойност 207121,41лв. По счетоводни данни, към 01.09.2018г. наличната стока в складовете на „Универсал Милк Трейдинг“ ЕООД е била на стойност 4700908,31лв. Със счетоводната операция *Дт с.с.609 Други разходи/Кт с.с.304 Стоки* през периода 01.09.2018 г.-20.09.2018 г., „Универсал Милк Трейдинг“ ЕООД осчетоводява липсата на стока в размер на **3 634 341,24лв.**

На 20.09.2018 г. от органи по приходите е извършена инвентаризация на налични стоки в склад, стопанисван от жалбоподателя, находящ се в [населено място], [улица]. При проверката е установено, че проверявания търговски обект представлява: 4 броя хладилни камери. Извършено е физическо преброяване на наличните стоки и същите подробно са описани по вид, количество, единична цена и обща стойност. На 21.09.2018г. от органи по приходите е извършена проверка на счетоводни регистри, ЕКАФП и договори за наем и за съвместна дейност свързани с „Универсал Милк Трейдинг“ ЕООД. От представените оборотна ведомост към 20.09.2018г. и справка за наличност по артикули е установено, че по счетоводни данни към 20.09.2018г. дружеството има стоки за 207121,41лв. В хода на настоящата ревизия е извършена съпоставка на количествата и стойностите на наличната стока по счетоводни

документи и количествата и стойностите на стоките намерени при оперативната проверка на 20.09.2018г. и е извършена компенсация между стойността на липсващите стоки със стойността на излишъците. След компенсацията е установена липса на стока на стойност 17 253,50лв. Не е установено от страна на дружеството да е извършено кредитиране на счетоводна сметка 304, т.е. не е отчетен разход за липса на стоки.

През м. 09.2018 г. жалбоподателят е издал фактури за продажба на млечни продукти и техни производни па „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД с данъчна основа общо в размер на 914 813.25 лв. и начислен ДДС общо в размер на 182 962.69 лв. Основната част от фактурите са издадени непосредствено преди извършената инвентаризация на дружеството на 20.09.2018 г. При извършената предходна ревизия след извършен анализ на представените оборотни ведомости е установено, че за Периода от 01.01.2018 г. до 31.08.2018 г. кредитните обороти за счетоводна сметка 304 „Стоки“ са в размер на 2 496 595,58 лв. За периода от 01.01.2018 г. до 30.09.2018 г. кредитните обороти по счетоводна сметка 304 „Стоки“ са в размер на 7 331 018,50 лв. През м. 12.2018 г. ревизираното дружество издава кредитни известия по издадените през м. 09.2018 г. на „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД фактури на обща стойност без ДДС в размер на 914 813,25 лв. Установено е, че основанието за издаването на кредитните известие е „връщане на стока“. Органите по приходите са констатирани, че при връщането на стоката от жалбоподателя са взети следните счетоводни операции: дебитирана е счетоводна сметка 411 „Клиенти“ и е кредитирана счетоводна сметка клиенти подсметка 819 със сумата в размер на 914 813,25 лв., а стойността на ДДС в размер на 182 962,69 лв. е отнесена в разчетна сметка за ДДС. По кредита на счетоводна сметка 304 „Стоки“ обаче е заведена само сумата в размер на 48 813,78 лв. Според жалбоподателя, тази сума представлява отчетната стойност на върнатите по издадените кредитни известия стоки, които след направена преоценка заради лош търговски вид и предстоящо изтичане на срока на годност са продадени на коледен базар и съответно са реализирани приходи, отчетени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ в размер на 78 625,04 лв. Приходите са регистрирани чрез електронния касов апарат с фискална памет /ЕКАФП/, притежаван от дружеството. В подкрепа на своите твърдения ревизираното дружество представя

извлечение от финансовите отчети От фискалния касов апарат. В хода на извършена насрещна проверка на „МУЛТИБИЛД ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е установено, че стоката е държана в склад в [населено място] , [улица], или на същия адрес, където се намират и складовете на жалбоподателя. Установено е, че стоките не са заплатени от клиента.

От страна на дружеството по делото са представени документи, от които се установява, че дружеството е възприело следната счетоводна политика: Дружеството прилага Регламент, който установява правилата за преоценка на стоките, с които търгува. Съгласно оповестеното в счетоводната политика преоценка се разрешава, когато са налице някой от следните случаи:

1.1. Повредена или нарушена търговска опаковка

1.2. Върната от клиенти стока поради т.1.1.

1.3. Наближаващо изтичане на срока на годност.

1.4. Изтекъл срок на годност, маркиран на оригиналната заводска опаковка от производителя.

При преоценката се спазват следните правила:

В случаите на т.1.1 - стоката се преоценява минимум до 1/10 от цената на придобиване.

В случаите на т. 1.2 - ако стоката е с достатъчен за консумацията ѝ срок на годност, то преоценката може да бъде в границите на 15-20% от цената на придобиване.

В случаите на т. 1.3 - при остатъчен срок, над 1/3 от заводската маркировка - преоценката е до размер 30% от офертната цена към всеки от клиентите. При остатъчен срок под 1/3 - преоценката до максимум 10% от офертната цена към всеки от клиентите.

В случаите на т.4.4. - стоката се обезценява на 100% и се предава за унищожаване съгласно нормативните документи и при спазване на изискванията на Българската Агенция по безопасност на храните.

От изслушаната по делото съдебно-техническа експертиза се установява, че за периода 2018 г. „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е отписало стоки /млечни продукти/ на стойност 3 634 341,24 лв. като обезценени продукти, като е взета следната счетоводна операция:

Д-т счет. с/ка 609 - Други разходи

К-т счет. с/ка 304 - Стоки

Обезценените стоки са с отчетна стойност преди обезценката в размер на 4 549 154,49 лв., а стойността, до която са обезценени стоките е 914 813,25 лв. или 20,11 % от цената на тяхното придобиване. На ССЕ не са представени протоколи за обезценка на конкретните по вид стоки, с обяснението, че същата е въз основа на приетата Счетоводна политика на дружеството за 2018 г., както и разработените Вътрешни правила относно Регламент за преоценка на стоки.

Вещото лице е изразило становище, че извършените счетоводни записвания са в съответствие със счетоводната политика на дружеството и приложимия СС2 „Материални запаси” в частта на счетоводното отразяване на съответните операции.

Във връзка с извършените счетоводни операции по отписване на обезценените стоки на разход от страна на дружеството са представени:

- Главна книга на счетоводни сметки за периода 2018 г.
- Годишна оборотна ведомост на дружеството за периода 2018 г.
- Хронологични записи по счетоводна сметка 304 Стоки за 2018 г.
- Счетоводна политика на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД, касаеща периода 2018 г.
- Вътрешни правила относно Регламент за преоценка на стоки, приети от дружеството.

От извършената проверка на документи, предоставени на ССЕ и съдържащи се в кориците на настоящото дело, вещото лице е установило още, че издадените през месец септември 2018 г. от „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД фактури за продажби на млечни продукти на "Мултибилд Инженеринг" ЕООД, са осчетоводени при жалбоподателя, както следва:

- за начисленото вземане от клиента:

Д-т счет. с/ка 411 - Клиенти /обща стойност/

К-т счет. с/ка 702 - Приходи от продажби на стоки /дан.осн/

К-т счет. с/ка 4532 - Начислен данък продажби /ДДС/

Плащания по фактурите не са извършени, макар че е записано в тях плащане по банков път, тъй като през месец декември е отразено връщане на стоките по

фактурираните доставки и са издадени кредитни известия към всяка от фактурите за същата стойност на "Мултибилд Инженеринг" ЕООД.

Издадените фактури и кредитните известия към тях са отразени в дневниците за продажби, респективно в СД за ДДС на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД през съответните данъчни периоди. По фактурите е начислен ДДС, който след това е сторниран с издадените кредитни известия.

След преглед на издадените кредитните известия - 75 бр., вещото лице е обобщило, че същите съдържат следните реквизити:

- име; адрес; идентификационен номер по ДДС; ЕИК на получател;
- име; адрес; идентификационен номер по ДДС; ЕИК на изпълнител;
- наименование: кредитно известие; номер и дата; посочена е фактурата /№/дата/, към която всяко КИ се отнася;
- наименование на стоките/услугите; количество; единична цена; обща цена; данъчна основа; ставка ДДС - 20%; стойност на ДДС; сума за плащане на отделни редове;
- дата на данъчно събитие;
- дата на падеж;
- подпис и име на получател;
- посочено плащане: по банков път и банкова сметка на изпълнителя;
- подпис и име на изпълнител.

Кредитните известия (обща данъчна основа в размер на 914813,25 лв. и ДДС в размер на 182962,69 лв.), издадени от „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ” ЕООД на "Мултибилд Инженеринг" ЕООД през м.12.2018 г. се отнасят към фактури, издадени от жалбоподателя на клиента през м.09.2018 г. и покриват изцяло стойността на фактурите.

Възприемайки доводите на вещото лице съдът приема, че с изключение на установената нереалност на извършените транспортни услуги и извършеното на тази база увеличение на финансовия резултат със сумата от 86 400лв. и установяването на задължение по ЗДДС в резултат на непризнато право на данъчен кредит по част от тези доставки (попадащите в обхвата на възложената ревизия ДДС) ответникът не е установил по делото другите фактически основания за извършване на обсъжданите

увеличения на финансовия резултат, респ. за определяне на задължения за корпоративен данък за 2018г., както и за определяне на допълнителни задължения по ЗДДС.

Относно определените задължения по ЗДДС за лихви за забава в размер на 3211.67лв. за данъчен период м.10.2018 г. и в размер на 199.56 лв. за данъчен период м.11.2018 г.: за тези данъчни периоди не е извършвана корекция с РА. Лихвите са определени като размер на база декларираните от жалбоподателя главници, които не са платени в срок.

С оглед установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи: Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на съществени процесуални нарушения. При преценка на съответствието на акта с материалния закон съдът приема, че правилно с РА е прието, че не са изпълнени условията в чл. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с липса на доставка по чл. 9 от ЗДДС, и са отказано право на приспадане на данъчен кредит по петте фактурите, издадени от „УНИ ТРАНСПОРТ“ ЕООД общо в размер на 9 600,00 лв., относими към дан. периоди 06. – 09. 2022г., като в тази връзка са определени и задължения за лихви. Правилно е отчетените разходи за тези транспортни услуги не са признати за данъчни цели при формиране на счетоводния финансов резултат на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и е определено задължение за корпоративен данък в размер на 8640лв. главница и лихва за него. Лихвите за дан. периоди 10. И 11. 2028г. са правилно определени като размер, предвид декларираните от жалбоподателя главници и неплащането им в срок. Жалбата в тази част е неоснователна и съща следва да се отхвърли. В останалата си част ревизионният акт е незаконосъобразен, поради недоказаност на наличието на фактически и правни основания за определяне на корпоративен данък за 2018г. в размер над 8640лв. и съответните лихви за главницата над тази сума, респ. поради недоказаност на сочените основания за определяне на задължения по ЗДДС – главници и лихви извън коментираните по-горе. Жалбата в тази част е основателна е ревизионни акт следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноси от страна на жалбоподателя е частично основателна и следва да бъде уважена, на основание чл.

161, ал.1 от ДОПК съразмерно на уважената част на жалбата. Материалният интерес по делото е 1 564 860.55лв., а уважената част – 1 538 543.88 лв. Жалбоподателят е направил разноски общо в размер на 9770лв., от които 50лв. за държавна такса, 720лв. за възнаграждение на вещо лице (400лв. +320лв.), 9000лв. за адвокатско възнаграждение. С оглед на това претенцията на жалбоподателя е основателна в размер на 9605.70лв. Предвид материалния интерес по делото съдът не намира основание да счита уговореното и платено възнаграждение за адвокат за прекомерно. С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноски от страна на процесуалния представител на ответника по жалбата е частично основателна. Процесуалното представителство е реално осъществено, поради което възнаграждението е дължимо и следва да се определи на база посоченото в чл.8, ал. 1, във връзка с чл. 7, ал.2, т. 7 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съразмерно на отхвърления материален интерес на жалбоподателя, който е 26316.67лв., а именно в размер на 809.30лв. (съразмерната част от дължимото при изцяло отхвърлена жалба възнаграждение от 48122.91лв.).

По компенсация Дирекция "ОДОП" - [населено място] при ЦУ на НАП следва да бъде осъдена да плати на жалбоподателя разноски в размер на 8796.40лв.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 и чл. 161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД – [населено място], [улица], представлявано от С. С. С., против ревизионен акт № Р-22002220005679-091-001/14.07.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта потвърдена с решение № 1567/08.10.2021г.г. на директор на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП, с която на дружеството е установено допълнително задължение за корпоративен данък за 2018г. в размер на 8640лв. главница и лихва върху тази сума от 01.04.2019г. до 14.07.2021г. в размер на 2006.56лв. и са установени допълнителни задължения по ЗДДС за дан. периоди, както следва: м. 06. – в размер на 3640лв.; м. 07 . – 1920лв., 08. – 1920лв., 09. – 1920лв., общо в размер на общо 9600лв. главници и лихви върху тях от 15. число на следващия дан. период съответен месец от 2018г. до 14.07.2021г. общо в размер на 2658.88лв.,

както и в частта на установените с РА задължения за лихви за дан. периоди 10.2018г. и м. 11.2018г. в размер на съответно 3211.67лв. и 199.56лв.

ОТМЕНЯ РЕВИЗИОННИЯ АКТ В ОСТАНАЛАТА МУ ЧАСТ.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" - [населено място] при ЦУ на НАП да плати на „УНИВЕРСАЛ МИЛК ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, Е., представлявано от С. С. С., разноси по делото в размер на 8796.40лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване в 14 дневен срок от съобщението му на страните пред Върховен административен съд с касационна жалба.

Препис от решението да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: