

РЕШЕНИЕ

№ 15796

гр. София, 24.04.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в публично заседание на 05.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **9747** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на „ССМ АУТО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. К. П., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221722001495-091 - 001/28.04.2023 г., издаден от Д. А. И. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1284/07.09.2023 г. на директора на ДОДОП, произнесено в срока по чл. 156 ал.6 от ДОПК.

С оспореният ревизионен акт на дружеството са установени допълнителни задължения за довносяне за периода м. 08.2021 г.- м. 02.2022 г. за ДДС в размер на 10 037,16 лв. главница и са определени лихви за забава в размер на 1 444.74 лв., общо в размер на 11 481,90 лв.

Жалбоподателят оспорва изцяло ревизионния акт като незаконосъобразен, неправилен и постановен при допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила. Поддържа, че направените фактически констатации не се подкрепят от събраните в хода на производството доказателства, а правните изводи са формирани въз основа на неправилна преценка на представените от него документи. Сочи, че неосчетоводените фактури са били анулирани, по тях не е извършена доставка и плащане, но органът не е извършил насрещна проверка, за да установи липсата на данъчно събитие. Оспорва се и определената от органите по приходите стойност на извършваните технически прегледи. На първо място се твърди, че не е съобразен релевантният период, през който са установени т.нар. „неотчетени приходи“, а именно основно през 2021 г., когато цените на услугите са били значително по-ниски — с над 50 %. На следващо място се излагат възражения срещу приетата цена за годишен технически преглед в

размер на 48,00 лв., като се поддържа, че същата е определена без да се отчете обстоятелството, че клиентите реално ползват услугите на по-ниски цени, поради дългогодишни търговски отношения и установени практики. Посочва се също, че не е взета предвид конкуренцията в района, където функционират още три пункта за извършване на технически прегледи, което оказва влияние върху пазарните цени на услугата. В тази връзка жалбоподателят счита за обоснован ценови диапазон от 15,00 лв. до 20,00 лв. за извършване на ГТП, на която именно цена клиентите му са заплащали услугата. Поддържа се още, че доказателствената тежест за установяване на релевантните факти и обстоятелства лежи върху органите по приходите, като в случая това задължение не е изпълнено. С оглед изложеното се прави искане за отмяна на ревизионния акт. Претендират се направените по делото разноски/л.163/.

В съдебно заседание жалбоподателят, се представлява от адв. А., която поддържа жалбата. Излага допълнителни доводи в писмена защита. Претендира разноски по представен списък/л.163/.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, се представлява от процесуален представител юрисконсулт З., която оспорва жалбата и поддържа аргументите на решаващия орган, с които РА е потвърден. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, не изпраща представител, не представя становище по същество на жалбата.

Административен Съд С.- град, Трето отделение, 62 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема следното:

От фактическа страна:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-[ЕГН] 495-020-001 от 25.03.2022 г. /л.20/, връчена електронно на 31.03.2022 г. /л.23/, изменена със ЗИЗВР № Р-22221722001495-020-002/30.06.2022 г. /л.24/ и ЗИЗВР№ Р-22221722001495-020- 003/07.09.2022 г. /л.36/, издадени от Д. А. И., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП П., оправомощен със Заповеди №З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. /л.14/ и №З-ЦУ-466/25.03.2022 г. /л.17/ на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-787/08.11.2021 г. /л.18/ на и.д. директор на ТД на НАП С., да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

С посочените заповеди е възложено извършването на ревизия на „ССМ АУТО“ ЕООД ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията за данък добавена стойност за периодите м. 08.2021 г. - м. 02.2022 г.

На основание чл. 34. ал. 1 от ДОПК ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-2 2221722001495- 023-001/12.07.2022 г. /л.28/ и е възобновено със Заповед №Р-22221722001495-143- 001/22.07.2022 г. /л.32/.

Срокът за извършване на ревизията е продължен до 10.02.2023 г. видно от ЗИЗВР от 07.09.2022 г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионния доклад /РД/ № Р- 22221722001495-092-001/24.02.2023 г. /л.40-66/, същият е връчен на 28.02.2023 г. /л.69/ електронно. Ревизираното лице се е възползвало от правото си да подаде възражение, съгласно чл. 117, ал. 5 от ДОПК /л. 91 от Приложение 2/. Възражението е прието от административния орган за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221722001495-091-001/28.04.2023 г./л.72-76/, връчен на дружеството по електронен път на 09.05.2023 г./л.78/.

С РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м. 08.2021 г.- м. 02.2022 г. за ДДС в размер на 10 037,16 лв.

На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за ДДС в размер на 1 444.74 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, цитирания РА е оспорен пред директора на Дирекция "ОДОП", който се произнася с Решение № 1284 / 07.09.2023 г. /л.10- 13/, с което потвърждава изцяло РА.

Установено е, че „ССМ Ауто“ ЕООД е еднолично дружество с ограничена отговорност, вписано в Търговския регистър на Агенцията по вписванията на 06.10.2011 г. Седалището и адреса на управление е: гр.Б., [улица]. Дружеството се управлява и представлява от А. К. П..

Основната дейност на „ССМ Ауто“ ЕООД през ревизирания период е извършване на периодични прегледи за проверка на техническа изправност на ППС и търговия на дребно с текстил и галантерийни стоки.

За основната му дейност- извършване на периодични прегледи на техническата изправност на пътни превозни средства има издадено от Министерство на транспорта и съобщенията Разрешение №1635/11.09.2017 г. със срок на валидност до 2027 г. Дейността се осъществява в контролно-технически пункт /КТП/ в С., м. „НПЗ О.“, [улица], който е посетен от ревизиращите и констатациите са отразени в Протокол №1635262/26.01.2023г. Регистрирано е ФУ DY410075. Спомагателна дейност през ревизирания период е търговия на дребно с облекло в магазин находящ се в К., [улица], с регистрирано ФУ DY410079.

„ССМ АУТО“ ЕООД е подало заявление за регистрация по ЗДДС на 24.01.2022 г. на основание чл. 96. ал. 1 от ЗДДС. На дружеството е издаден Акт за регистрация по ЗДДС № 220422200735256/04.02.2022 г., връчен на лицето на 16.02.2022 г.

Дружеството е регистрирано в регистъра по ЗДДС, считано от 16.02.2022 г., като липсват да са вписани промени, относно това обстоятелство.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията по издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37. ат. 3, чл. 53 и чл. 56. ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени доказателства, подробно анализирани в РД.

В тази връзка на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено и връчено Уведомление №Р-22221722001495-113-001/18.08.2022г./л.369, том 2, връчване –л.372, том 2/, с което субектът е информиран, че поради наличието на обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, а именно - наличие са данни за укрити приходи, ревизията ще протече по особения ред, предвиден с чл. 122 - 124а от ДОПК. От страна на ревизираното дружество не са представени изисканите документи.

На 26.05.2022 г. с протокол №1431841 е документирана проверка на оригинали на документи, намиращи се в счетоводен офис, който обслужва ревизираното лице.

От ИА „Автомобилна администрация“ са изискани данни, на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК, касаещи дейността на „ССМ АУТО“ ЕООД. В отговор е предоставена информация на електронен носител – CD, по преписката са представени разпечатки /л.296-325, том 2/

На основание чл. 45 от ДОПК е иницирирана насрещна проверка на пряк доставчик на ревизираното дружество относно издадени фактури за печат на стикери, – „ДЕМАКС“ АД, ЕИК[ЕИК]. От страна на приходните органи е съставен протокол, в който са обективирани резултатите от насрещната проверка № П-29002922097861-141-001/28.06.2022 г. (л.63, том 1).

В хода на проверката по регистрация е установено, че за периода 01.08.2020 г. – 31.07.2021 г. дружеството е реализирало облагаем оборот в размер на 54 263,00 лв., поради което е било длъжно да подаде заявление за регистрация в 7-дневен срок от изтичане на данъчния период, в

който е достигнат този оборот, а именно до 09.08.2021 г. (първия работен ден след 07.08.2021 г.). Заявлението е подадено със закъснение – на 24.01.2022 г. За нарушението са съставени АУАН № F643220/14.02.2022 г. и е издадено наказателно постановление № 631713-F643220/12.04.2022 г.

В хода на ревизията е прието, че на основание чл. 102, ал. 3, т. 1 ЗДДС, при неподаване в срок на заявление за регистрация лицето дължи данък за извършените облагаеми доставки за периода от изтичане на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация (ако заявлението бе подадено в срок), до датата на действителната регистрация. Прието е, че крайният срок за издаване на акта за регистрация е 23.08.2021 г., съобразно чл. 101, ал. 6 и 7 ЗДДС. Административния орган е направил извод, че „ССМ АУТО“ ЕООД дължи ДДС, включен в облагаем оборот в размер на 28 577,60 лв., формиран от обороти на фискални устройства и издадена фактура№[ЕГН]/11.02.2022г. , издадена от „Вето“ ООД на стойност 106,00лв., платена по банков път, подробно отразени по месеци в РД (стр. 43–44). За периода 23.08.2021 г. – 15.02.2022 г. са определени допълнителни задължения за ДДС в размер на 4 780,60 лв.

С оглед установяване реалността на извършените годишни технически прегледи (ГТП), „ССМ ДУТО“ ЕООД е представило фактури, издадени през ревизираните периоди. Видно от същите, за периода до 17.02.2022 г. фактурите са издавани без начисляване на данък върху добавената стойност за предоставени услуги на „БРИКЕЛ“ ЕАД, „ТАДЕМ-В“ ООД, ТПК „А. Р.“, „ЕКСПЕРТ ЛИФТ СЕРВЗ“ ООД, „АГНЕСИКА ПЛАСТ“ ООД, „ВЕТО“ ООД, „ДМ СЕКЮРИТИ“ ООД, „ИНДУСТРИАЛНИ СУРОВИНИ“ ЕООД и други лица. От съдържанието на представените документи се установява, че цената за извършване на преглед на едно моторно превозно средство е в размер съответно на 48,00 лв. и 54,00 лв. По отношение на извършените плащания по фактурите са представени отчети от електронни касови апарати с фискална памет (ЕКАФП).

При извършена насрещна проверка на „ДЕМАКС“ АД е установено, че дружеството има сключен договор с ИА „Автомобилна администрация“ за отпечатване и доставка на документи, свързани с дейността на агенцията, включително за осигуряване на персонализация и отчетност на документите, използвани при периодичните технически прегледи на пътни превозни средства. Установен е и механизмът на осъществяване на дейността, при който лицензираните пунктове подават заявки за отпечатване на комплекти документи за технически преглед, които се приемат от „ДЕМАКС“ АД. След постъпване на плащане се издава съответната фактура, а отпечатаните комплекти се изпращат до съответната регионална дирекция „Автомобилна администрация“, откъдето се получават от упълномощени представители на съответния лицензиран пункт. Документите са с уникална номерация и могат да бъдат използвани единствено от пункта, подал заявката.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили справка в информационната система на НАП, при която е констатирано, че в дневниците за продажби на „ДЕМАКС“ АД са включени фактури с получател „ССМ АУТО“ ЕООД, подробно описани в таблица на стр. 42 от ревизионния доклад. След съпоставка на информацията за брой издадени комплекти документи за извършване на технически прегледи и отчет на издадени знаци, от една страна, и информацията, отразена в счетоводството на ревизираното лице, от друга страна, е установено несъответствие, изразяващо се в отчетени приходи в по-нисък размер, несъответстващ на реализираните услуги за съответните ревизиранни периоди.

С цел изясняване на фактическата обстановка са анализирани предоставените от ИА „Автомобилна администрация“ данни относно извършените от ревизираното лице прегледи за техническа изправност на конкретни моторни превозни средства, индивидуализирани чрез регистрационни номера и данни за собствениците (ЕГН). От същите се установява, че за периода от 23.08.2021 г. до 31.08.2021 г. са извършени 56 прегледа, за периода от 01.09.2021 г. до

30.09.2021 г. – 191 прегледа, за периода от 01.10.2021 г. до 31.10.2021 г. – 199 прегледа, за периода от 01.11.2021 г. до 30.11.2021 г. – 197 прегледа, за периода от 01.12.2021 г. до 31.12.2021 г. – 194 прегледа, за периода от 01.01.2022 г. до 31.01.2022 г. – 140 прегледа, както и за периода от 01.02.2022 г. до 28.02.2022 г. – 168 прегледа.

Извършена е съпоставка между данните, предоставени от ИА „Автомобилна администрация“, и информацията, съдържаща се в програмния продукт „Фискални устройства“ относно отчетените продажби чрез фискално устройство DY410075 с рег. № 4258682 за периода от 23.08.2021 г. до 28.02.2022 г. В резултат на съпоставката са констатирани несъответствия, подробно отразени в табличен вид на стр. 33–38 от ревизионния доклад.

Обобщено е, че броят на отчетените чрез фискалното устройство извършени годишни технически прегледи е по-нисък от установения, както следва: за м. август 2021 г. – 45 бр., м. септември 2021 г. – 158 бр., м. октомври 2021 г. – 83 бр., м. ноември 2021 г. – 109 бр., м. декември 2021 г. – 86 бр., м. януари 2022 г. – 93 бр. и м. февруари 2022 г. – общо 88 бр., от които 50 бр. за периода 01.02.2022 г. – 15.02.2022 г. и 38 бр. за периода 16.02.2022 г. – 28.02.2022 г.

Въз основа на горното органите по приходите са приели, че за периода от 23.08.2021 г. до 28.02.2022 г. задълженото лице е реализирало неотчетени и недекларирани приходи, поради което ревизията за определяне на задълженията по ЗДДС е извършена по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК.

При извършено посещение на обекта за технически прегледи е представен ценоразпис на предлаганите услуги. След анализ на същия и съобразяване с вида на обслужваните моторни превозни средства, органите по приходите са приели за целите на облагането цена в размер на 48,00 лв. с включен ДДС за периода от 23.08.2021 г. до 15.02.2022 г. и цена в размер на 40,00 лв. без ДДС за периода от 16.02.2022 г. до 28.02.2022 г.

Въз основа на така определените цени и установения брой извършени услуги, при съобразяване на данните за конкретно идентифицирани МПС, с ревизионния акт е определена данъчна основа по чл. 122, ал. 2 от ДОПК за периода от 23.08.2021 г. до 15.02.2022 г. в размер на 29 952,00 лв., представляваща неотчетени приходи от извършени годишни технически прегледи, както и дължим ДДС в размер на 4 992,00 лв.

За периода от 16.02.2022 г. до 28.02.2022 г. е определена данъчна основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК в размер на 1 520,00 лв., представляваща неотчетени приходи от същата дейност. Към тази сума са добавени отчетените обороти чрез фискални устройства DY410075 и DY410079 в размер съответно на 1 330,04 лв. и 254,00 лв., като е определен дължим ДДС в общ размер на 568,00 лв. При положение че за същия данъчен период е деклариран ДДС в размер на 285,76 лв., е установена разлика за довносяне в размер на 282,24 лв.

Така с оспорения РА е установен ДДС за довносяне в размер на 10 037,16 лв. и лихви за забава в размер на 1 444,74 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1284/07.09.2023г., с което РА е потвърден със следните мотиви: прието е, че данъчната основа за облагане с ДДС е установена след вземане предвид на извършените продажби, документирани по ФУ и стойността на неотчетените продажби, установени на база на несъответствия между отчетените от дружеството приходи от извършени ГТП и данни за извършените действително такива по информация от ИА“АА“, включително информацията, предоставена от „Демакс“АД. Органът споделя изводите, че се касае за неотчетени доставки на услуги с цел укриване на продажби, подлежащи на облагане с ДДС. Приел е, че е доказано наличието на обстоятелства по чл.122 ал.1 т.2 от ДОПК, като констатациите се считат за верни до доказване на противното от страна на ревизираното лице,

което то не е сторило. Излага доводи за липса на доказателства относно наведените твърдения за по-ниска цена на услугата, вкл. начин на формиране, за кои ППП е прилагана и по какви критерии, противоречие на тези твърдения с предоставения на органа по приходите ценоразпис, както и цената на услугата по представените фактури. Споделя изводите на ревизиращия екип относно допълнителните задължения за ДДС за периода от момента, в който дружеството е следвало да се регистрира по ДДС до момента на служебното му регистриране, като за този период са включени както отчетените чрез ФУ, така и неотчетените облагаеми доставки.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-646/31.08.2023г, подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

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

По искане на жалбоподателя е назначена и приета съдено-счетоводна експертиза (ССЧЕ) /л. 155-161/, изготвена от вещото лице Т. Р.. Жалбоподателят е формирал въпроси, след като вещото лице се запознае със събраните при ревизията доказателства и извърши проверка в счетоводството на дружеството за периода от 23.08.2021г. до 28.02.2022г. да отговори на следните такива, а именно:

1. Какъв е размерът на облагаемия оборот на дружеството за периода от 23.08.2021г. до 28.02.2022г., с който се надхвърля оборота от 50 000 лева.

2. Какъв е размерът на данъка по ЗДДС, определен върху размера, посочен в т.1 и по реда на чл.67, ал.2 от ЗДДС във вр. с чл.53, ал.2 от ППЗДДС?

3. Какъв е размерът на лихвите върху определения по т.2 данък добавена стойност, изчислени, считано от 28.02.2022г. до датата на издаване на обжалвания РА.

Заклучението не е оспорено от страните и съдът го кредитира като компетентно и обективно изготвено. Вещото лице е извършило справка за реализираните обороти от ЕКАФП. Посочени са изчисленията за процесния период в таблици 2 и 3, вещото лице е използвало данни от административната преписка, счетоводните записвания и документи на жалбоподателя.

От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза се установява следното:

От заключението на вещото лице се установява, че за периода от 23.08.2021 г. до 28.02.2022 г. жалбоподателят е реализирал общ оборот в пункт ГТП в размер на 20 602,64лв., а в магазин за дрехи – 9 558,60лв., общо в размер на 30 267,24 лв., формиран от отчетени приходи чрез фискални устройства и банкови постъпления.

Вещото лице е извършило проверка на счетоводните регистри на дружеството, включително обороти по касови апарати, банкови извлечения и счетоводни сметки, като е съпоставило същите с данните, приети в ревизионното производство.

Въз основа на установения размер на оборота, експертизата е определила дължимия данък върху добавената стойност за периода от 23.08.2021 г. до 15.02.2022 г. в размер на 4 780,53 лв., изчислен по реда на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

За периода след регистрацията по ЗДДС – от 16.02.2022 г. до 28.02.2022 г., е установено, че дружеството е декларирало данъчни основи в размер на 1 428,83 лв. и начислен ДДС в размер на 285,76 лв. Експертизата е изчислила и размера на дължимата законна лихва за забава върху определеното данъчно задължение, като същата възлиза на 585,10 лв. за периода от 28.02.2022 г. до 28.04.2023 г.

От правна страна.

РА е оспорен пред Директора на Д"ОДОП" с жалба с вх. № 74-05-93/25.05.2023 г. Директорът на Д"ОДОП" се е произнесъл по жалбата в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с решение № 1284/07.09.2023, с което РА е потвърден.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис, валиден към момента на издаването им.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 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 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 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 ЗЕДЕУУ, 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 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 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 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 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 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. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, 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 е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Не се установяват основания за прогласяване на нищожност на оспорения ревизионен акт.

Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден, издаден от компетентен орган. Неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него.

Атакваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

За провеждане на ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК дружеството е уведомено с Уведомление №Р-22221722001495-113-001/18.08.2022г., надлежно връчено на 18.08.2022г. /л.369, том 2/, в което е посочено, че е връчено искане за представяне на писмени обяснения, справки, декларации и допълнителни доказателства, но в указания срок такива не са постъпили, налице са данни за укриване на доход. Прието е, че са налице основанията на чл. 122 ал.1 т.2 от ДОПК, чиито мотиви се съдържат в приложен Ревизионен доклад № Р- 22221722001495-092-001/24.02.2023 г., /л. 42-59/.

Практиката на Върховния административен съд е утвърдила разбирането, че наличието на едно от основанията, изброени в чл. 122, ал. 1, т. 1-8 ДОПК, е достатъчно за провеждане на ревизията по особения ред и формиране на данъчната основа по чл. 122, ал. 2 ДОПК. Съгласно

разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, при наличието на някое от лимитативно изброените в същата разпоредба обстоятелства. В случая е установено, че са налице данни за укрити приходи или доходи.

Въз основа на фактическата обстановка обосновано е прието наличие на основанията по т. 2 на чл. 122, ал. 1 ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22221722001495-092-001/24.02.2023 г., чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Съгласно чл.124 ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект.

По делото не се спори, че ревизираното лице осъществява дейност по извършване на годишни технически прегледи на моторни превозни средства, в пункт, находящ се в [населено място], м. „НПЗ О.“, [улица].

Въз основа на събраните доказателства в хода на ревизионното производство и на приобщените доказателства от извършена проверка за наличие на обстоятелства за регистрация по ЗДДС, органите по приходите са приели, че жалбоподателят не е декларирал в пълен размер действително реализираните приходи от дейността си, тъй като за съответния период е установено, че за голяма част от извършените от него технически прегледи не е издал приходни бонове от ЕКАФП.

До този извод органът по приходите е стигнал след като е съпоставил отчетените от дружеството приходи от продажби на услуги от извършени ГТП за ревизираните периоди /ПП Фискални устройства, продажби от ФУ DY410075, рег. №4258682/, за което той е издал **662 бр. касови бонове** както следва: за м. 08.2021 г. 45 бр., за м. 09.2021 г. 158 бр., за м. 10.2021 г. 83 бр., за м. 11.2021 г. 109 бр., за м. 12.2021 г. 86 бр., за м. 01.2022 г. 93 бр., за м. 02.2022 г. 88 бр. /50 бр. за период 01.02.2022 г. - 15.02.2022 г. и 38 бр. за период 16.02.2022 г. - 28.02.2022 г./ с получените данни от Изпълнителна агенция "Автомобилна администрация" /ИА "АА"/ за извършени от него **1145 бр. технически прегледи на МПС**, съгласно които за периода от 23.08.2021 г. до 31.08.2021 г. са извършени 56 ПТП, от 01.09.2021 г. до 30.09.2021 г. - 191 прегледи, от 01.10.2021 г. до 31.10.2021 г. - 199, от 01.11.2021 г. до 30.11.2021 г. - 197, за периода от 01.12.2021 г. до 31.12.2021 г. - 194. от 01.01.2022 г. до 31.01.2022 г. - 140 и за периода от 01.02.2022 г. до 28.02.2022 г.-168.

Съдът намира, че правилно и законосъобразно е прието, че следва ревизията да се осъществи по особения ред, доказателства за това са приложени по делото, видно от приложения доклад ,

съгласно който „ССМ АУТО“ ЕООД е реализирал неотчетени и недеklarирани приходи. Както се посочи по-горе, съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима, но доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, в тежест на органите по приходите е да установят наличието на основание за облагане по аналог, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. Т. доказване в случая от страна на жалбоподателя не е осъществено. Именно в тази връзка не се споделят доводите на жалбоподателя, че в тежест на органите по приходите е да докажат своите твърдения по безспорен начин, без да се държи сметка, че се касае за случай на особеното производство по чл. 122 от ДОПК, което представлява изключение от общия ред. В случая органът е следвало да събере категорични доказателства за наличието на някое от основанията, визирани в особената разпоредба, в конкретния случай по ал.1 т.2 на чл. 122 от ДОПК, а именно налице са данни за укрита приходи или доходи, за което да уведоми задълженото лице, което по свое усмотрение да обори с допустими доказателствени средства правилността на изводите и извършването на ревизията по особения ред. Това задължение на приходния орган е изпълнено чрез събиране на доказателства от трети лица, а именно ИА“АА“ и дружеството „Демакс“АД, както и от предоставените от задълженото лице доказателства. Съвкупната преценка на тези доказателства безспорно водят до извод за извършени от жалбоподателя доставки на услуги, които не са били отчетени към приходната администрация и следователно представляват укрита приходи. Следва да се има предвид, че в жалбата не са наведени конкретни оспорвания на неотчетените приходи, както и не са изложени обстоятелства, които да оборват направените констатации. Сочи се единствено, че сумата от 48 лв. за извършени ГТП не е правилно установена, тъй като дружеството е извършвало услугите на много по-ниска цена. Съдът споделя аргументите на решаващия орган, че доказателства за такава по-ниска цена не са ангажирани. На първо място определената от данъчния орган сума от 48 лв. произхожда от данните в приложените по делото фактури за извършени ГТП на тази стойност, а на второ място от представен от самото задължено лице ценоразпис на услугите, които варират от 30лв. до 48лв. Видно от същия в този ценоразпис не фигурира сумата от 54лв. за ГТП на товарен автомобил, за каквото услуга се представени множество фактури на посочената стойност, не фигурира и ГТП на стойност 40лв. и 45лв. за автомобил, нито 60лв. за ГТП, както и фигурираща във фактура от 18.01.2022г./л.285 гръб, том 2/ сума от 70лв. за ГТП. Следователно посочените във ценоразписа суми за услуги не съответстват на действителните суми, изплащани за извършените ГТП, като само сумата от 48лв. фигурира както във фактурите, така и в ценоразписа. В този смисъл правилно органът е приел, че тази сума е действителната такава, заплащана за по-голяма част от услугите. Същевременно от фактурите и другите писмени доказателства е видно, че цитираните в жалбата суми от 15 до 20лв. за ГТП не съществуват, тъй като не е наличен документ, който да удостоверява извършен ГТП на тази стойност. Правилно е отбелязано от органа, че липсват каквито и да било доказателства за извършване на услуги на по-ниска стойност от приетото в хода на ревизията, както и на каква база и по какви критерии е извършвана по-евтина услуга, за кои ППС, за кой период от време и на какво основание. След датата на регистрация по ДДС, органът е приел сумата от 40лв. за ГТП, като е избегнал най-високата и най-ниската цена.

Изготвената и приета съдебно-счетоводна експертиза отговаря на поставените въпроси, които са

формулирани от жалбоподателят. Те обаче не се отнасят до спорните въпроси и не служат за оборване на направените от административния орган констатации във връзка със събраните в хода на ревизията доказателствата и констатираните несъответствия между действително извършените услуги и отчетените от дружеството такива. Следователно същата не може да служи като валидно доказателство за опровергаване на изводите на ревизиращия орган.

При извършване на проверката за наличие на обстоятелства за регистрация по ЗДДС е констатирано, че облагаемият оборот на „ССМ АУТО“ ЕООД за 12 последователни месеца(за периода 01.08.2020 г. до 31.07.2021 г.) е надвишил 50000лв. /в случая 54 263.00 лв./ и отговаря на критериите за регистрация за целите на ЗДДС. Формиран е извод, че в нарушение на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, търговецът не е подал заявление за регистрация по ЗДДС в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнат този оборот.

На основание чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, тъй като жалбоподателят е бил длъжен, но не е подал заявление за регистрация в срок, органите по приходите са приели, че той дължи данък за периода от датата на изтичане на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация /09.08.2021 г./ до датата, на която е регистриран служебно /24.01.2022 г./.

С оглед констатациите в РА и предвид липсата на твърдения и ангажирани доказателства от страна на жалбоподателя за оспорване на Акта за служебната му регистрация по ЗДДС, съдът приема, че същият е влязъл в сила. Жалбоподателят не е успял да опровергае констатациите на органите по приходите, че облагаемият му оборот за 12 последователни месеца, конкретно за периода 01.08.2020 г. до 31.07.2021 г. е над 50 000 лв., респективно, че спрямо него са били налице условия за задължителна регистрация по ЗДДС.

Приетата по делото ССЕ не води до други изводи, доколкото на вещото лице е поставена задача да изследва друг период от време, а именно от 23.08.2021г. - 28.02.2022г. Следователно констатациите на вещото лице не опровергават тези на органа за надвишен облагаем оборот за 12 последователни месеца за периода 01.08.2020 г. до 31.07.2021г. , на база на който дружеството е регистрирано по ЗДДС.

Не са доказани и твърденията за неизвършени доставки по фактури с №[ЕГН]/23.09.2021г., № [ЕГН]/13.11.2021г., № [ЕГН]/15.01.2022г., № [ЕГН]/16.02.2022г., които според жалбоподателя са анулирани, въпреки че е документирано плащане по тях във фискалното устройство, което означава плащане в брой, а по фактура №[ЕГН]/16.02.2022г. е документирано и банково разплащане, но не е осчетоводено връщане на сумата по нея, нито по банков път, а отделно е наличен и Протокол от 15.02.2022г. удостоверяващ извършена услуга /л.423 том 2/. Липсват доказателства за сторниране на плащанията както в ревизионното производство, така и в съдебното, т.е не е доказана извършена по надлежния ред корекция, която да промени финансовия резултат. Наличието на плащане в брой е установено от анализа на данните и съпоставка между информацията от Справка за данни от документ за продажба от ФУ с FDRID:4258682 за периода 01.08.2021-28.02.2022г. от информационната система на НАП и предоставените хронологични счетоводни регистри на счетоводни сметки от гр.50 Парични средства и гр.70 Приходи от продажби, описани в таблица на стр.10-30 от РД. Фактура № [ЕГН]/15.01.2022г. е с предмет „Гала лукс диван с подръчници, диван с два подръчника, табуретка“, но не е установено заприхождаване нито отписване на артикули , завеждане на такива като актив в патримониума на дружеството, ако не е имало доставка.

Обосновано е прието, че при липса на сторниране на горесцитираните плащания и на основания за анулиране на фактурите, то сумите по тях представляват неотразени в счетоводната отчетност приходи.

Съдът, по искане на жалбоподателя е допуснал двама свидетели до разпит при режим на довеждане, но въпреки проведените няколко съдебни заседания след съдебното определение за допускането им от 18.04.2024г., то такива не са доведени в съдебната зала. Процесуалният представител на жалбоподателя е заявил в последното съдебно заседание, че няма да сочи други доказателства и няма доказателствени искания, поради което съдът приема, че това доказателствено искане е оттеглено и съдебното дирене е приключило.

При наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - данни за укрита приходи или доходи, данъчната основа за облагане с ДДС е определена правилно от органа по приходите по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, съобразно изискванията на 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 96, ал. 1 от ЗДДС и след анализ на всички факти и обстоятелства, относими към дейността на дружеството, в т.ч. и получените доказателства от ИА "Автомобилна администрация" за действително извършените от него услуги за ГТП по години и месеци, за които е прието, че са облагаеми доставки по смисъл на чл. 12 от ЗДДС. Прието е, че действително получените приходи от търговеца в резултат на така извършените услуги в периода от 01.08.2020 г. до 31.07.2021 г. са в размер на 54 263.00 лева.

В заключение и с оглед коментирания по-горе въпрос за разпределение на доказателствената тежест, съдът приема, че жалбоподателят не е ангажирал в настоящото производство доказателства, с които успешно да опровергае, посредством проведено пълно насрещно доказване нормативно установената материална доказателствена сила на ревизионния акт, придадена му от разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК и да докаже твърденията си за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт.

В случая, органите на приходната администрация са установили по несъмнен начин проявлението на фактите и обстоятелствата, които предпоставят правомощието им да определят данъчната основа за облагане на жалбоподателя по реда на чл. 122 от ДОПК, като констатациите им са обосновани със събраните в хода на ревизионното производство доказателства, а направените въз основа на тях правни изводи са съответни на материалния закон. Конкретният размер на облагаемата основа и дължимите данъци и следващите се акцесорни задължения са правилно определени в ревизионния акт.

Предвид гореизложеното, ревизионният акт като правилен и законосъобразен следва да бъде оставен в сила, а жалбата срещу него отхвърлена.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция о ответника за присъждане на разноски за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 24 от Наредбата за заплащане на правна помощ, съдът намира претенцията за основателна и следва да присъди в полза на ответника сумата в размер на 350 лв. юрисконсултско възнаграждение, равняващо се на 179 евро / сто седемдесет и девет евро/.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 62-състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ССМ АУТО“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. К. П., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221722001495-091 - 001/28.04.2023 г., издаден от Д. А. И. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1284/07.09.2023 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, относно установените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчен период м. 08.2021 г.- м. 02.2022 г. за ДДС в размер на 10 037,16 лв. главница и са определени лихви за забава в размер на 1 444.74 лв., общо в размер на 11 481,90 лв.

ОСЪЖДА „ССМ АУТО“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото 179 евро / сто седемдесет и девет евро/.
Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Съдия: