

РЕШЕНИЕ

№ 4089

гр. София, 19.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 20.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **833** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Фешън Чойс“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], ет. 4, ап. 22, представлявано от М. С. Г. – управител, срещу Ревизионен акт № Р-22002222000950-091-001/08.09.2022г. издаден от органи по приходите, потвърден с Решение № 1840/28.11.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че в хода на ревизията са допуснати съществени нарушения на установените процесуални правила и принципи, като ревизиращият орган неправилно е приложил разпоредбите на материалния закон. Счита се, че облагането е осъществено неправилно и при неизяснена фактическа обстановка. Сочи се, че атакуваният акт е необоснован доколкото облагането е осъществено изцяло въз основа на предположения и при пълна липса на доказателства за реално възникване и съществуване на определените с ревизионния акт задължения за данъци. В тази връзка се излагат подробни съображения. Иска се отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбоподателят, представляван от адв. А. П. – САК, с пълномощно по делото, поддържа жалбата и моли съда да отмени ревизионния акт. Претендира разноси по представен списък. В писмени бележки от 26.04.2023г. навежда аргументи по същество на спора. Счита, че ревизиращият екип изгражда

тезата за укрита приходи, само въз основа на резултата от възложената в хода на ревизионното производство графологична експертиза по чл. 63 от ДОПК, целяща да установи самоличността на лицето, получавало суми чрез ЕКОНТ от продажба на стоки. Позовава се на заключението на назначената в съдебното производство ССЧЕ, като съгласно същото текущото счетоводно отчитане е организирано по реда на ЗСче и Националните стандарти за финансови отчети, при спазване на основните счетоводни принципи. Поддържа се, че при провеждане на ревизионното производство по особения ред на чл. 122 от ДОПК в тежест на органа по приходите е да установи основанията за извършване на ревизия при особени случаи. Твърди се, че липсата на данни за неотчетени приходи в счетоводството на ревизираното лице, автоматично означава, че разгледано по същество, облагането е осъществено въз основа на предположения, което е незаконосъобразно. Иска се отмяна на оспорения акт и присъждане на разноските по делото по представен списък.

В съдебното заседание ответникът - Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, оспорва жалбата като се позовава на мотивите на Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, с което е потвърден процесният ревизионен акт. В представени писмени бележки от 25.04.2023г. изразява становище по същество, като намира жалбата за неоснователна. Сочи се, че органите по приходите са определили данъчната основа за облагане с ДДС и корпоративен данък чрез прилагане на особения ред по чл. 122-124 от ДОПК, въз основа на извод за укрита приходи, което представлява обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В тази връзка се твърди, че изводът за укрита приходи е обоснован с теза, че дружеството е извършвало облагаеми доставки, прикрити чрез използване данните на друго лице, с цел избягване на данъчно облагане. Изтъква се, че в хода на ревизията от ревизираното дружество е изискана изрично информация от базата данни на онлайн магазините, но същата не е предоставена. Твърди се, че изводите за неотчетени/укрити от „Фешън Чойс“ ООД приходи от продажба на дрехи се основават на задълбочен анализ на събраните доказателства и с РА законосъобразно са начислени задължения за ДДС и корпоративен данък за ревизираните периоди върху получените суми. В заключение се иска съда да потвърди издадения РА като правилен и законосъобразен. Претендират се разноски за юрисконсултско възнаграждение на осн. чл. 161, ал. 1 от ДОПК.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител и не изразява становище.

АССГ след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222000950-020-001/24.02.2022г./л.33/, връчена по електронен път на 28.02.2022 г. Обхватът на възложената ревизия на „Фешън Чойс“ ООД е установяване на задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2016г. до 31.12.2017г., както и задължения за данък върху добавена стойност /ДДС/ за периода от 01.07.2016г. до 28.02.2017г. Определени са длъжностните лица, които следва да извършат ревизията –И. Н. -главен инспектор по приходите и К. Г.- старши инспектор по приходите, като първият е ръководител на ревизията. Определеният срок за приключване на ревизията е до 28.04.2022 г. Ревизията е повторна за същите данъчни периоди. Същата е възложена в изпълнение на Решение № 215/07.02.2022 г. на Директора на Дирекция

„ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, с което е отменен Ревизионен акт № Р-22221721002241-091-001/19.11.2021г. и административната преписка върната на органа за ново разглеждане, съобразно дадените указания в мотивите на решението. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22002222000950-020-002/27.04.2022г. е определен срокът, в който ревизията следва да приключи – 27.05.2022г. Със ЗИЗВР № Р-22002222000950-020-003/20.05.2020г., срокът за приключване на ревизията е продължен до 28.07.2022г.

Визирани заповеди са издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена като компетентен орган на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01 -128 от 18.02.2020г./л.10,11/ на директора на ТД на НАП С..

В хода на ревизията органите по приходите са установили следното:

Упражняваната търговска дейност от „Фешън Чойс“ ООД е търговия с облекло чрез онлайн магазини: www.fashionchoice.bg, www.maximoda.ro, www.fashionchoice.eu и <https://bg-bg.facebook.com/MaxiModa.R.>. За осъществяване на търговската дейност дружеството ползва собствени търговски обекти - два магазина и склад, находящи се в [населено място], [улица] е кадрово обезпечено. „Фешън Чойс“ ООД е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 25.06.2014г.

В хода на ревизията с Протокол №Р-22002222000950-П.-001/12.04.2022 г. са присъединени доказателства, събрани при предходната ревизия на „Фешън Чойс“ ООД. Извършен е преглед на първични счетоводни и търговски документи на място в офис на дружеството, за което е съставен протокол №1805767/20.06.2022г.

Извършени са насрещни проверки на куриерското дружество „Еконт Експрес“ ООД, ЕИК[ЕИК] и на Т. П. Т., резултатите по които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки.

От куриерското дружество „Еконт Експрес“ ООД били изискани данни за сключени договори за куриерски услуги с ревизираното дружество за изпратените пратки и за събрани суми в негова полза от наложени платежи и пощенски парични преводи през 2016 г. и през 2017 г. Представените при проверката доказателства са присъединени към ревизията с Протокол №Р-22002222000950-П.-001/12.04.2022г. От представените от „Еконт Експрес“ ООД данни било установено, че за периода от 01. 01.2016г. до 31.12.2017 г. от „Фешън Чойс“ ООД са изпратени 20 616 куриерски пратки с пощенски паричен превод и наложен платеж на обща стойност 1 103 498.54 лв., от който 458 834,15 лв. през 2016 г. и 644 664,39 лв. през 2017 г.

Във връзка с представените от „Еконт Експрес“ ООД копия на касови ордери, на които било отразено плащане на суми на Т. Т., с Протокол №П-03001817112059-073-001/20.09.2017 г. от извършена проверка по установяване на факти и обстоятелства, свързани с трето лице - Т. П. Т. с ЕГН: [ЕГН], било установено, че от името на същия са изпращани куриерски пратки чрез „Еконт Експрес“ ООД, офис Р., до различни физически и юридически лица, съответно са му изплащани суми по наложени платежи и пощенски парични преводи. При преглед на представените при проверката справки от „Еконт Експрес“ ООД, органите по приходите установили, че в колона „получател“ освен Т. Т., в две от клетките фигурира и „Фешън Чойс“ ООД. Извършили справка в информационната система на НАП и констатирани, че последното стопанисва склад и магазин в непосредствена близост до офис на „Еконт Експрес“ ООД в [населено място].

В хода на ревизията при извършена проверка от органите по приходите в информационната система на НАП същите констатирани, че основен доставчик на дрехи на „Фешън Чойс“ ООД за ревизираните периоди било дружеството „Бг Мания 2007“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], управлявано от П. М. П., като последният до 21.07.2015г. бил съдружник и управител на дружеството жалбоподател в настоящото производство. И двете дружества били с идентичен предмет на дейност, като продавали и идентични облекла. Въз основа на посоченото ревизиращия екип направил извод за икономическа свързаност между двете дружества /покупко-продажба на ДМА - магазин и гараж/ и за наличие на финансова изгода от укриването на приходи от „Фешън Чойс“ ООД.

На основание чл. 63 ОТ ДОПК с Искане за възлагане на експертиза от орган по приходите №Р-22002222000950-027-001/05.07.2022 г. била извършена експертиза с цел установяване дали изписаните на ръка три имена, ЕГН и подпис върху издадените от автоматизираната система разходни касови ордери за събрани суми от наложени платежи от „Еконт Експрес“ ООД за периода от 01. 01.2016 г. до 31.12.2017 г., са изписани от Г. И. Г. - съдружник във „Фешън Чойс“ ООД, Р. Д. К. или М. Й. П. - служители в дружеството, и дали подписа върху разходните касови ордери за същия период бил положен от Т. П. Т..

Съгласно заключението на вещото лице/ л. 84 и сл./ ръкописно изписаните три имена и ЕГН па Т. П. Т. в 56 разходни касови ордера за събрани суми от наложени платежи разписки от „Еконт Експрес“ ООД за проверявания период и 46 разписки за доставки на пощенски пратки - обекти на изследването, не са били изпълнени от Т. П. Т., Г. И. Г. М. Й. П. и Р. Д. К.. Съгласно констатациите на вещото лице ръкописното попълване на име в изследваните документи били извършени от П. М. П.. Експертът не е разполагал със сравнителни образци по отношение на изписването на цифри от почерка на П. М. П., поради което не е могъл да извърши сравнително изследване.

При повторната насрещна проверка на Т. Т. е представена декларация от майка му И. П. П., в която се сочи, че синът ѝ е с психическо заболяване и често е бил настаняван в Д. [населено място], за което прилага съответните документи. Отправено е искане за представяне на информация от Д. [населено място], в отговор на което са представени епикризи от 2016 г. и 2017 г. издадени във връзка с престоя на Т. Т. за лечение в болницата.

Изготвени били искания за представяне на информация и писмени обяснения от общо 9 физически лица, посочени като получатели па стоки в товарителниците с изпращач Т. Т. /А. М., М. Д., С. М., Т. С., Д. Е./ Същите били заявили, че са клиенти на „Фешън Чойс“ ООД и са поръчвали дрехи от Онлайн магазина на дружеството.

Въз основа на изложеното органите по приходите направили извода, че всички пратки с подател/изпращач Т. Т. били всъщност пратки, изпратени от ревизираното дружество. Според констатациите на органите по приходите „Фешън Чойс“ ООД е извършило доставки и е реализирало приходи в размер на 237 020,10 лв. през 2016 г. и 41 376,50 лв. през 2017 г., които не са били отразени в счетоводството му и които не са били обложени с ДДС и корпоративен данък, поради което са приложили чл. 122, ал. 2 от ДОПК, при определянето на основите за облагане с корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01. 01.2016 г. до 31.12.2017 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.07.2016 г. до 28.02.2017 г.

С Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22002222000950-113-001/30.06.2022 г., органите по приходите са посочили на „Фешън Чойс“ ООД, че данъчната основа за

определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.07.2016 г. до 28.02.2017 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г. и 2017 г., ще бъде определена по реда на чл. 122- 124 от ДОПК. На 16.07.2022 г. от дружеството жалбоподател е представена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, но за 2022 г.

По реда на чл. 122 от ДОПК за целите на облагане по ЗДДС е коригирана данъчната основа на продажбите за всеки от периодите от м. 07.2016 г. до м. 02.2017 г. /вкл./, като към декларираните от ревизираното дружество продажби и декларираните В. за същите периоди са прибавени и сумите от получените наложени платежи и Пощенски парични преводи от името на лицето Т. Т.. На основание чл. 67, ал. 2 от ЗДДС е прието, че данъкът е включен в цената. Определено е допълнително задължение за ДДС общо в размер на 46 399,43 лв.

По идентичен начин за целите по ЗКПО, е коригиран размерът на приходите за 2016 г. със сума в размер на 197 516,75 лв. и за 2017 г. със сума в размер на 34 480,42 лв. - недекларираните приходи от получени суми по наложени платежи и пощенски парични преводи с посочен изпращач Т. Т.. Тези суми са прибавени към декларираните от дружеството приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

В хода на ревизията е констатирано, че дружеството е начислило разходи за амортизации по сметка 2413 „Сгради“ с амортизационна норма 5%, въпреки че в чл. 55 от ЗКПО годишната данъчна норма за сградите е определена на 4%. В следствие на посоченото са преизчислени годишните данъчни амортизации по чл. 54, ал. 1 от ЗКПО. като с процесния акт същите са определени, както следва: за 2016 г. в размер на 9 807,73 лв. и за 2017 г. в размер на 12 952,42 лв.

От оборотната ведомост за 2016 г. е установено, че по сметка 691 са отразени отписани вземания в размер на 3 853,36 лв., като същите не са признати, поради липса на доказателства.

При определяне на финансовия резултат за 2017 г., на основание чл. 70 от ЗКПО е приспадната данъчна загуба в размер на 9 944,18 лв. /част от декларираната загуба за 2016 г. - 34 887,86 лв./. Декларираното намаление на финансовия резултат не е признато, тъй като в резултат на извършените корекции за 2016 г. е определен резултат - данъчна печалба.

Вследствие на извършени корекции в частта по ЗКПО, по реда на чл. 122 от ДОПК, са определени данъчни основи за облагане с корпоративен данък, както следва: за 2016 г. - данъчна печалба 168 537,71 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 16 853,71 лв. и за 2017 г. - данъчна печалба 46 890,44 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 4 689,04 лв.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2200222200950-092-001/11.08.2022г. По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД. С Ревизионния доклад е направено предложение за установяване размери на задължения за корпоративен данък за внасяне и лихви.

Ревизията е приключила с издаване на Ревизионен акт № Р-22002222000950-091-001/08.09.2022 г./л.42 и сл./, издаден от М. А. К. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.- Н. – на длъжност главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/. Ревизионният акт е връчен по електронен път на дружеството - жалбоподател на 12.09.2022 г.

С ревизионния акт са установени задължения на „Фешън Чойс“ ООД, както следва: по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от м.

07.2016 г. до м. 02.2017 г. /вкл./ вследствие на начислен ДДС в общ размер на 46 399,42 лв., както и за невнесените в срок задължения са начислени лихви в размер на 27 193,11 лв. и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ задължения за корпоративен данък над декларирания за 2016 г. и 2017 г., общо в размер на 21 542,75 лв. и лихви в размер на 11 403,93 лв.

Жалбоподателят е оспорил ревизионния акт по административен ред, като ответникът с Решение № 1840/28.11.2022г. е потвърдил акта като законосъобразен. Решаващият орган е отхвърлил жалбата като я е счел за неоснователна. Ревизията е по особения ред, тъй като органите по приходите са констатирани, че в случая е проявен съставът, предвиден в хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи, реализирани от стопанската дейност на дружеството за ревизираните периоди. Посочил е, че констатациите са основани на анализ на предоставена информация от самото ревизирано лице и съпоставени с доказателствата, представени от „Еконт Експрес“ ООД, неопровергани от ревизираното лице с допълнително доказателства, както и протокола, обективизиращ действията на органите по приходите при посещение на място в счетоводството на жалбоподателя, съставен по установения ред и форма, съгласно чл. 50 от ДОПК. Така потвърдения РА е обжалван по съдебен ред.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и събраните в хода на съдебното производство доказателства.

По искане на жалбоподателя по делото е назначена съдебно – счетоводна експертиза /л.384 и сл./, заключението на която е прието без възражение от страните. След запознаване с наличните по делото и събраните по преписката писмени доказателства със заключението по изготвената ССЧЕ вешото лице дава отговор на следните въпроси:

Първо относно дали дружеството-жалбоподател има заведена счетоводна отчетност през периода от 01. 01.2016г. до 31.12.2017г. която да отразява извършените стопански операции по надлежния ред, съгласно принципите на закона за счетоводството и дали са документално обосновани стопанските операции. В тази връзка констатациите на вешото лице са, че за посочения период „Фешън Чойс“ ООД е приложил двустранно счетоводно записване като текущото счетоводно отчитане е организирано по реда на ЗСче и Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия на база документална обоснованост на стопанските операции, при спазване на основните счетоводни принципи. Вешото лице е посочило още, че приходите и разходите произтичащи от сделки и събития се начислят към момента на тяхното възникване и се включват в отчета за приходи и разходи за периода за който се отнасят.

По отношение на въпросът дали има данни и документи в счетоводството на дружеството за неотчетени приходи през периода от 01. 01.2016г. до 31.12.2017г., ако има такива данни – да се посочи кога са реализирани, с какъв източник и кога е следвало да бъдат осчетоводени, след преглед и анализ на движението на стоково – материалните ценности, вешото лице е посочило, че не се установяват придобити и реализирани стоки, за които не са отчетени приходи от продажба през посочения период.

На следващо място, на въпросът дали има данни за съществуващо трудово и/или гражданско правоотношение между „Фешън Чойс“ ООД и лицето П. М. П. за периода

от 01. 01.2016г. до 31.12.2017г. в заключението си вещото лице посочва, че няма данни за съществуващо правоотношение с посоченото лице. За посочения период дружеството е било в трудови правоотношения с лица П. С., М. П., Р. К. и Ст. Й. – всички на длъжност „продавач интернет търговия“.

В заключението си вещото лице сочи, че за посочения период от 01. 01.2016г. до 31.12.2017г. не се установяват писмени данни за наличие на търговски и финансови взаимоотношения/осчетоводени операции, разписки, постъпления на суми по банков път/ между „Фешън Чойс“ ООД и П. М. П..

По отношение на поставения въпрос дали са налице за „Фешън Чойс“ ООД данъчни задължения по ЗДДС и ЗКО и при евентуално положителен отговор в какъв размер, за кои данъчни периоди по РА, вещото лице не е констатирало данни за определяне на такива данъчни задължения.

Съдът изцяло кредитира изцяло така изложеното заключение на ССЧЕ, като обективно и компетентно изготвено, като ползва същото за изводите по фактите и правото.

От събраните по делото доказателства не се установява дружеството "Фешън Чойс" ООД да е изпращач на стоките и същото да е получател на сумите по наложните платежи, свързани с изпратените чрез куриерските фирми стоки.

За лицето П. М. П., изпълнило ръкописни текстове върху изследвани от почерковата експертиза документи, не е установено да се намира в трудови, търговски и финансови взаимоотношения, с ревизираното дружество.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК, и е процесуално допустима.

По същество жалбата е основателна.

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

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 ДОПК. В настоящият случай оспореният ревизионен акт е издаден от М. А. К. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.- Н. - ръководител на ревизията. М. А. К. заема длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията, като лицето е надлежно оправомощено на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02-2020 година, издадена от директора на ТД на НАП С. /л.10 и сл./. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане по чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК, съответно органът, възложил ревизията е лицето, което е оправомощено за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Видно от Заповедта за възлагане на ревизия за ръководител на ревизията е определено лицето И. В. М.- Н. - главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/. Следователно може да се приеме, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, респективно, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на

чл. 146, т. 1 от АПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в предвидената в чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. В него се съдържат всички задължителни реквизити, установени в разпоредбата на чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК, а именно посочено е името и длъжността на органа, който е издал акта, неговият номер и дата на издаването му, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, посочени са подробни какви процесуални действия са били извършени в хода на ревизионното производство, посочени са подробно мотивите за издаване на акта, а така също съдържа се и разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, посочено е пред кой орган и в какъв срок ревизионния акт може да се обжалва, съдържа се и подпис а издателя му. В съответствие с изискването на чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е прикрепен ревизионен доклад, който е неразделна част от него. РА е подписан, съгласно по чл.120 ал.1, т. 8 от ДОПК, с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (Изм. – ДВ, бр. 85 от 2017 г.) 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. 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. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените 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. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. По делото са представени и резултати от проверка на валидността на електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията. Въз основа на това следва, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 2 от АПК.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:Процесуалните правила, свързани с издаването на ревизионният акт, който е крайна цел на всяко едно ревизионно производство са изчерпателно регламентирани в Глава петнадесета „Данъчно – осигурителен контрол“ от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс. При извършена проверка досежно съответствието на издадения ревизионен акт с процесуалноправните разпоредби на закона, настоящият съдебен състав констатира, че са допуснати съществени процесуални нарушения, които да довели до неправилно прилагане на материалноправните разпоредби на закона. Аргументите на съда за това се изразяват в следното:

В настоящия случай ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК, тъй като органът по приходите е преценил, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. За да определят допълнителни данъчни основи на жалбоподателя по ЗДДС и

ЗКПО за ревизираните периоди, органите по приходите са преценили, че са налице данни за укрита приходи от ревизираното лице - приходи от търговската му дейност и по-конкретно - неотчетени приходи от интернет търговия на стоки и получените суми по наложните платежи.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. Съгласно посочената разпоредба органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства: 1. до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; 2. налице са данни за укрита приходи или доходи; 3. когато в счетоводството са използвани неистински или с невярно съдържание документи; 4. липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред; 5. документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване; 6. данните и сведенията, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, не могат да бъдат получени, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция по чл. 28; 7. декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период; 8. когато ревизираното или проверяваното лице не осигури достъп до подлежащ на контрол обект или до счетоводни и/или търговски данни от значение за производството, съхранявани на електронен носител.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за доказване е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 от ДОПК. В настоящия случай, органът по приходите не е доказал факти, даващи основание да се приеме, че е реализирана хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, при определяне на задълженията по ЗДДС и ЗКПО.

В случая, както бе посочено, органът по приходите е намерил за доказани предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – налице са данни за укрита приходи или доходи. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт 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 и доказателствената тежест е за жалбоподателя. 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 ревизирувания субект.

За да са налице данни за наличие на укрити от дружеството - жалбоподател приходи, следва да бъде доказано получаването на приходи, което по делото не е сторено. В тази връзка съобразно информацията, събрана в хода на административното производство, и заключението по изготвената в хода на съдебното производство съдебно-счетоводна експертиза, настоящият състав намира за основателни възраженията на жалбоподателя, че ревизията неоснователно е протекла по особения ред на чл. 122 от ДОПК, като ревизиращият екип неправилно е приел за налични данни за укрити доходи или приходи. Споделят се съображенията на оспорващия, че приложените към административната преписка доказателства не дават основание да се приеме наличие на предпоставката на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а оттам и за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

На първо място, в административната преписка няма доказателства, от които категорично да се установява, че визираните доставки на стоки, извършени чрез "Еконт Експрес" ЕООД, в ревизирувания период, и по които са получавани суми от наложни платежи, са осъществени от "Фешън Чойс" ООД. Органите по приходите нито твърдят, нито представят доказателства за изпращач в товарителниците и за получател на сумата по РКО да е посочено дружеството, неговият управител, или упълномощено от него лице. Напротив, констатациите са, че в същите документи е обективизирано, че изпращач на стоките, респективно получател на сумите, е друго лице. Органите по приходите са базирали изводите си на установеното при извършените насрещни проверки на трети лица, крайни получатели на стоките, и анализ на данните, предоставени от "Еконт Експрес" ЕООД. Следва да се посочи, че справките, получени от третото лице "Еконт Експрес" ЕООД, са вторични документи, те не са първични доказателства, не съдържат оригинални данни, изходящи от лицата, вкл. от ревизираното лице. В случая обаче, при преглед на съдържащата се в тях информация е видно, че не се установява ревизираното лице да е обективизирано като изпращач на посочените по тях стоки, нито като получател на сумите по платежните нареждания с РКО. Напротив, като изпращач, респ. получател е обективизирано друго лице. Информацията, предоставена от куриерското дружество, безспорно касае изпращане на стоки от лице, различно от ревизираното, и получени плащания на суми по същите в брой по наложен платеж, от лице, различно от ревизираното. Следователно липсват преки доказателства както дружеството "Фешън Чойс" ООД, да е изпращач на стоките, така и същото да е получател на сумите по наложните платежи, свързани с изпратените чрез куриерските фирми стоки.

Нито в хода на административното производство, нито в хода на съдебното производство, са ангажирани гласни или писмени доказателства, от ответната страна, сумите получени по наложените платежи да са предадени на „Фешън Чойс“ ООД, респективно не е установено въпросните суми да са постъпили в приход на дружеството- жалбоподател. Нещо повече, с помощта на експерт са изследвани

подпис и почерк на РКО, касаещи получени суми през ревизирия период, като е установено, видно от заключението, което се кредитира от съда като обективно и компетентно изготвено, че ръкописно изписаните текстове са изпълнени от П. П.. За посоченото лице, не е установено от ответната страна да се намира в трудови, търговски или граждански взаимоотношения. Ревизиращите органи са приели това обстоятелство за безспорно установено единствено въз основа на констатациите, че П. П. е бил управител и съдружник в ревизираното търговско дружество в определен период от време преди ревизирия период.

За прецизност следва да се посочи, че по никакъв начин в хода на ревизионното производство не е установено, и съответно липсват доказателства, че и телефонните номера, използвани за продажбата на стоки чрез "Еконт Експрес" ЕООД, в ревизирия период са използвани именно от "Фешън Чойс" ЕООД. Видно от справките на мобилните оператори, те са собственост на други лица.

На следващо място безспорно е, че предмета на дейност на търговското дружество е търговия с облекло чрез онлайн магазини: www.fashionchoice.bg, www.maximoda.ro, www.fashionchoice.eu и <https://bg-bg.facebook.com/MaxiModa.R.>, като за осъществяване на търговската дейност дружеството ползва собствени търговски обекти - два магазина и склад, находящи се в [населено място], [улица]. В случая по делото не е доказано и обстоятелството, че всички стоки, предмет на установените от страна на ревизиращите органи доставки, са собственост на ревизираното дружество. Изводите за това, направени единствено въз основа на вида на стоките, с които търгува дружеството, са необосновани, тъй като по делото са събрани доказателства за други субекти, които предлагат на пазара същия вид родово определени вещи. Липсва подробна съпоставка на данните от извършените чрез наложен платеж продажби и от ревизиращия орган не е установено закупена и заведена от дружеството стока да съответства като вид и обем на тази, изпратена с наложен платеж, при което приходите от продажби на същата да не са отчетени. При липсата на доказателства, че собствеността върху стоките, изпращани от трето лице, е принадлежала на „Фешън Чойс“ ООД, че прехвърлянето на собствеността на конкретните стоки към купувачите е осъществено именно от ревизираното дружество и че сумите са получени от управител или служител на същото, то не може да се формира извод за действително извършени продажби от дружеството- жалбоподател и укрити приходи. Да се приеме това обстоятелство означава да се приемат за доказани факти само по предположение, което не е допустимо и не е целта на нормата на чл. 122, ал. 1, т. 2, вр. с чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Констатациите на приходните органи в тази насока не почиват на каквито и да било първични документи.

На следващо място, от приетото без оспорване по делото заключение на съдебно-счетоводната експертиза, което съдът кредитира изцяло, се установява, че счетоводството на дружеството не е водено по начин, по който да предполага възможност за укриване на доходи. В отговор на поставените му задачи вещото лице, в чиято компетентност и обективност съдът няма основание да се съмнява, посочва, че счетоводството на „Фешън Чойс“ ООД е организирано и водено в съответствие с приложимите счетоводни стандарти, същото е заведено редовно, съобразно нормите на ЗСч. При този извод на експертизата и непредставени по делото документи, въз основа на които да може да се направи категоричен извод за наличието на неотчетени продажби на стоки от ревизираното дружество, съответно за наличието на укрити

приходи, то неправилно е възприето наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК. Следователно не може да се приложи правилото по чл. 124, ал. 2 от ДОПК за истинност на фактическите констатации в ревизионния акт. В случая доказателствената тежест относно всички релевантни факти за установяване на претендираните от НАП публични задължения, се носи от приходната администрация, а такова пълно главно доказване, с оглед изложените по-горе съображения, не е проведено от ответника в настоящото производство.

Съобразно изложеното и наличните по делото доказателства, пред съда не са потвърдиха изводите на органите по приходите за извършени и неотчетени продажби на стоки по интернет, извършени от жалбоподателя, съответно реализирани приходи. Същите се явяват базирани единствено на едностранно изготвени справки и документи от куриерското дружество, които не са годни да установят предаване на стоки, основанието на извършените плащания и дали същите са свързани с дружество - жалбоподател „Фешън Чойс“. Такъв извод не може да бъде направен и от съпоставката на предмета на дейност на дружеството и вида на изпращаните по "Еконт Експрес" ЕООД стоки.

Въз основа на изложеното съдът намира, че не са налице законоустановените предпоставки за извършване на данъчно облагане по специалния ред на чл. 122 от ДОПК, поради което и е основателно оспорването на жалбоподателя на това основание. Чрез доказване в съдебното производство жалбоподателят установи липсата на предпоставки по чл.122 от ДОПК, с което се обори презумпцията за установеност на фактите в хода на ревизионното производство. В хода на съдебното производство от страна на ответната страна не са представени доказателства, различни от тези представени в хода на ревизионното производство, които да обосновават и доказват изводите на ревизиращите органи и основанията им за извършване на данъчно облагане по реда на чл. 122 ал. 1, вр. чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Съдът счита, че неправилно с ревизията са определени задълженията за ДДС и ЗКПО, и лихви към тях, за всички посочени в Ревизионния акт данъчни периоди, поради което обжалваният Ревизионен акт № Р-22002222000950-091-001/08.09.2022г. издаден от органи по приходите, потвърден с Решение № 1840/28.11.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения както следва: по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от м. 07.2016 г. до м. 02.2017 г. /вкл./, вследствие на начислен данък върху добавената стойност в общ размер на 46 399,42 лв., както и за невнесените в срок задължения са начислени лихви в размер на 27 193,11 лв. и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ задължения за корпоративен данък над декларирания за 2016 г. и 2017 г, общо в размер на 21 542,75 лв. и лихва в размер на 11 403,93 лв., следва да бъде отменен изцяло.

При този изход на спора, съдът намира, че в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноските, за които е отправил съответно искане в срока по чл. 80 от ГПК, в т.ч. за адвокатско възнаграждение. Съгл. Тълкувателно решение №6/06.11.2013г. по тълк. дело №6/2012г. на Общото събрание на Гражданската и Търговската колегии на Върховния касационен съд (ОСГТК), съдебните разноси за адвокатско възнаграждение се присъждат тогава, когато страната го е заплатила и е доказала реалното му заплащане на процесуалния си представител, в зависимост от уговорения в договора за правна помощ и съдействие начин на плащане – в брой или по банков път. Заплащането се доказва вкл. чрез вписване на направеното плащане в самия

договор, който има характер на разписка, както е в настоящия случай. Претендираните разноси, съгласно представен списък са в общ размер на 6050,00 лв., от които: 5000,00 лв. адвокатски хонорар, 50,00 лв. ДТ и 1000,00 лв. депозит за възнаграждение на вещо лице.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ :

ОТМЕНЯ по жалба на „Фешън Чойс“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], ет. 4, ап. 22, представлявано от М. С. Г. – управител, Ревизионен акт № Р-22002222000950-091-001/08.09.2022г., издаден от органи по приходите, потвърден с Решение № 1840/28.11.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с който на „Фешън Чойс“ ООД, ЕИК[ЕИК] са установени задължения както следва: по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от м. 07.2016 г. до м. 02.2017 г. /вкл./ в общ размер на 46 399,42 лв., както и начислени лихви в размер на 27 193,11 лв. и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ задължения за корпоративен данък за 2016 г. и 2017 г, общо в размер на 21 542,75 лв. и начислени лихви в размер на 11 403,93 лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП - С. да заплати на „Фешън Чойс“ ООД, ЕИК:[ЕИК] сумата от 6050 лв. за разноси по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14 - дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: