

# РЕШЕНИЕ

№ 2207

гр. София, 03.04.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 01.03.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **64** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е след и в изпълнение на Решение № 11776/19.12.2022 г., по адм.д. № 6378/2022 г. на Върховния административен съд /ВАС/, Осмо отделение, с което е отменено Решение №3196/11.05.2022г. постановено по адм. дело №2410/2022 г. по описа на Административен съд София град, с което по жалба на „ЕКОФОН“ ЕООД, е отменен Ревизионен акт /РА/ № Р-22002220006322-091-001/11.10.2021 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция "ОДОП"– С., и е върнато делото за ново разглеждане на друг състав на същия съд.

В жалбата срещу РА се релевират доводи, че при определяне на задълженията не са спазени основни положения, залегнали в разпоредбите на ДОПК, ЗДДС и ЗКПО. Оспорват се основанията за облагане по реда на чл.122 ДОПК. Твърди се, че и неправилно била определена годишната основа за облагане за всяка една календарна година от ревизираните по ЗКПО, както и неправилно била определена данъчната основа на всяка една доставка по ЗДДС. Освен това били допуснати редица аритметични грешки, въз основа на които бил завишен размера на задължението по ЗДДС и ЗКПО за отделните данъчни периоди. Моли съда, да постанови решение с което да отмени Ревизионен акт № Р-22002220006322-091- 001/11.10.2021 г., издаден от М. С.- на длъжност началник сектор, възложил ревизията и С. М.- гл. инспектор по

приходите, ръководител на ревизията при ТД на НАП С..

В съдебно заседание, жалбоподателят "ЕКОФОН" ЕООД, редовно призован, чрез процесуален представител поддържа жалбата. Моли съда да обърне внимание, че в едно търговско помещение се помещавали две или повече търговски дружества и изпращали поръчки, които принадлежали и на двете, но издавали един касов бон и получавали сумите сумирани.

Ответникът- ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ "ОДОП"- С. ПРИ ЦУ НА НАП, редовно призован, чрез процесуален представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура /СГП/- редовно уведомена, не се представява.

След цялостна преценка на събраните по делото доказателства в тяхното единство и поотделно, съдът приема за установена следната фактическа обстановка:

С Решение № 1516/02.10.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. е отменен Ревизионен акт № Р-22220319004183-091-001 от 12.02.2020 г., издадено от М. С.- орган възложил ревизията и Е. Н.- ръководител на ревизията, в оспорената част на установения корпоративен данък за данъчни периоди 2017г. и 2018 г., ведно с установените лихви за забава, и установените задължения за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от м.01.2017 г. до м.10.2018 г., ведно с установените лихви за забава на „ЕКОФОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Със същото е върната административната преписка на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, като е указано в 30-дневен срок от връчване на решението, да бъде издадена нова заповед за извършване на ревизия за посочените видове задължения и периоди от друг ревизиращ екип в срока по чл.114, ал.1-4 от ДПОК и провеждане на ревизионно производство, съобразно указанията, изложени в мотивите на решението.

Ревизията е повторна за определяне на задълженията на жалбоподателя за корпоративен данък и данък върху добавената стойност на жалбоподателя за ревизираните периоди.

В изпълнение на Решение № 1516/02.10.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. е издадена Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002220006322-020-001/20.10.2020г., с която е възложено ревизията на „ЕКОФОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да бъде извършена от: С. М. М.- Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Г. И. Ч.- Старши инспектор по приходите. Заповедта е връчена електронно на 10.11.2020 г. ЗВР е изменена с последващи Заповеди № Р-22002220003322-020-002/09.02.2021г., № Р-22002220006322-020-003/09.03.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002220006322-092-001/11.05.2021 г., връчен на 14.09.2021 г. Срещу констатациите на който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ № Р-22002220006322-091-001/1.10.2021 г., издаден от М. Й. С. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 5 593,21 лева и лихви в размер на 1751,80 лева за 2017 г. и 2018 г. и ДДС в размер на 23 427,90 лева и лихви 8 711,61 лева, за данъчни периоди от 01.01.2017 г. до 31.10.2018 г. През периода от датата на връчване на РД № Р-22002220006322-092-001/11.05.2021 г. - 14.09.2021 г. до датата на издавана на настоящия РА не е постъпила допълнителна информация от органи по

приходите и /или от външни източници, която да води до промяна на направените в РД констатации, в резултат на което приели направените в ревизионния доклад констатации.

В хода на ревизията, с цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, са предприети действия, подробно описани в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

С ИПДПОЗЛ с № Р-22220320188519-040-001/26.11.2020 г., са изискани: Копия на фактури, издадени на „ЕКОФОН“ ЕООД, за период 01.01.2017г.- 31.12.2018 г. с цел да бъдат приложени документи съпътстващи доставки: Оборотни ведомости, разпечатка на съответната сметка 4538 за съответния период. Извършено е разчитане на дневни отчети от ЕКАФП, хронология /М 501.503/; Копия от сключени договори, анекси, приемо- предавателни протоколи, информация; как е осъществяван транспорта, в това число- товарителници, транспортни, листи, фактури, договори, копия на регистрационни талони на МПС, извлечения по сметки. Писмено обяснение относно мястото на доставка на стоките; Предходни доставчици на стоките; копия на фактури, договори, платежни документи; Доказателства /уведомления за изпратени пратки, чрез „ЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД от името на „Е.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за ревизирания период; Документи и писмени обяснения за начина на уреждане на взаимоотношенията с „ЕКОФОН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Искането е връчено на 15.12.2020 г. на декларирания имейл адрес.

Във връзка с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, с придружително писмо са представени копия на фактури издадени на „ЕКОФОН“ ЕООД за периода 2017-2018 г.; За останалите изискани документи е представена декларация от управителя на „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], че са предоставени по следните проверки и ревизии: П-22220319022061;Р-22220320000711.

Във връзка с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от длъжностно лице ИПДПОЗЛ № Р-22220320188500 040-001/26.11.2020 г., на 09 и 10.12.2020 г. с вх. № Р- 2222032018855С-ПРД-001-012/10.12.2020г. през ИС контрол са представени копия на фактури издадени на „ЕКОФОН“ ЕООД за периода 2017-2018 г.; За останалите документи е представена декларация от управителя на „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ООД, че са предоставени по ревизии: П-22220319022061; Р 2227.[ЕГН].

Органите по приходите установили, че дружеството има неотчетени приходи от продажби за извършени, чрез куриерско дружество Е. Е. ООД и „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД- доставки до клиенти и плащане с наложен платеж. Приобщен е Протокол №П-22220319003942-073-001/02.07.2019 г. за извършена проверка, ведно със събраните в хода на проверката доказателства, в хода на която е изискано представяне на информация и документи, касаещи дейността на дружеството за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. и от 01.01.2018 г. до 31.05.18 г., вкл. получени и декларираны приходи от дейността от електронна търговия, счетоводни документи отчитащи притежавани ДМА, стоково- материални ценности, разходи и др. С опис вх. 0-824/18.02.2019 г. са представени исканите документи и счетоводни справки, отчитащи приходи материални запаси на дружеството за проверявания период. Изпратени са ИПДПОТЛ № П-22220319003942-041-001/06.02.19 г. до „Еконт експрес“ ООД и ИПДПОТЛ №

П-2220319003942-041- 003/15.02.19 г. до „Интерлогистика Куриер" ЕООД с цел получаване на данни за извършени куриерски услуги и получени наложени платежи от дружеството „Екофон" ЕООД. От отговор от „Еконт Експрес" ООД е установено, че за 2017 г. са изплатени суми по наложените платежи в размер на 167 836,44 лв., а за 2018 г.- 118 251,40 лв. В отговор вх. № 92-00-769/27.02.19 г. „Интерлогистика Куриер" ЕООД декларира, че има сключен договор с „Екофон" ЕООД за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г., както следва- изпратени пратки за 2017 г.- 96 бр., изпратени пратки за 2018 г.- 239 бр., получени пратки за 2017 г. - 0 бр., получени пратки за 2018 г. - 1 бр. Повечето пратки, които са изпратени от „Екофон" ЕООД са с наложени платежи, които суми са събрани от получателите и изплатени на „Екофон" ЕООД в брой. Изпратени са и подробни справки за изпратени пратки, ведно с изплатени суми по НП на проверяваното дружество за 2017 г. -43 872,00 лв. и за 2018 г. 90 736,90 лв.

Органите по приходите установили разлика при съпоставка между получени наложени платежи от куриерските фирми и декларираното по дневници за продажби с код 81.

На проверяваното лице е връчено ИПДПОЗЛ № 70-00-5209/12.04.19 г., с таблица с установените разминавания с цел уточняване на разликите между декларирано по СД по ЗДДС и получените приходи от продажби, получени чрез изплащане на наложени платежи. Изискана е информация и от КЛЕН на ЕКАФП. В отговор на искането на 24.04.2019 г. по електронна поща е получено обяснение, че разминаването се дължи на факта, че стоките се изпращат от името на „Екофон" ЕООД, но прихода е отчетен в "Спийд линк 97" ЕООД, като е приложен списък в PDF формат на товарителници, които са също на „Спийд Линк 97" ЕООД. Изпратени са и КЛЕН от ФУ на „Екофон" ЕООД във файлов формат „ТХТ".

Връчено е трето ИПДПОЗЛ № П-22220319003942-040-003/25.04.19 г. за представяно на РКО, с които се предават сумите, получени по наложени платежи от „Екофон" ЕООД и се предават на "Спийд линк 97" ЕООД. С опис вх. № РД-2СИ 399/21.05.19 г е представено писмено обяснение, че не се изготвят приемо- предавателни протоколи и РКО, тъй като стоката била собственост на „Спийд линк" ЕООД и те са си получавали сумите от НП. В отговор на искането от 12.06.2019 г. са представени допълнително-декларация от „Екофон" ЕООД, справки получени преводи за периоди 2017 г. и 2018 г. по товарителниците, които би трябвало да са на „Спийд Линк 97" ЕООД. Съгласно представената декларация, дружеството продава стоки от Китай с търговска марка Е.. Поради тази причина в куриерските офиси, давайки стоките за доставка са вписани като поръчка на „Екофон" ЕООД. Процесът на продажба се осъществявал по следния начин: клиентите се обаждат по телефона, всяка поръчка се маркира на касовия апарат и се слага за изпращане. Възможно е една и съща поръчка да е подготвяна в рамките на целия ден и да има много касови бележки. Тъй като стоките обикновено са с малки размери, събират се направените поръчки и ги предават на куриер общо за деня, понякога от един ден. Извършена е съпоставка между информация предоставена от куриерските дружества „Еконт Експрес" ООД, „Интерлогистика Куриер" ЕООД (файлове „изпратени пратки"), предоставени от проверяваното дружество. В приложена декларация, подписана от управителя е отразено следното: „Е. ЕООД е дружество, което работи с куриерски фирми като самия процес на продажба се осъществява по следния начин- клиентите се обаждат по телефона по няколко пъти за една и съща пратка, поръчката се пакетира и се отразява на касовия апарат на дружеството, от което се извършват продажбите. Тъй като стоките обикновено са с

малки размери се събират направените пакети и се предават на куриер общо за деня, понякога за повече от един ден. Зависи от възможността на куриерите. Приложени са произволно избрани номера на товарителници с кленовете от касовия апарат за съответните дати". Видно от приложените товарителници и кленове от регистрираното в обекта ФУ за отчитане на продажбите, в една пратка/товарителница се съдържат няколко продукта.

Във връзка с Решение №1516/02.10.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП са извършени проверки на „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ЕООД, „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД, Х. Е., Руда Е., К. О. М., К. И. И., Д. Б. Г., П. В. К. и К. К. М..

С ПИНП №П-22220320188560-141-001 от 26.04.2021 г. е документирана извършена насрещна проверка на „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ЕООД. Дружеството е представило копия на издадените фактури към „ЕКОФОН“ ЕООД за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Декларирало е, че останалите документи и обяснения, които му е указано да представи с ИПДПОЗЛ №Р-22220320188560-040-001 от 26.11.2020 г., са представени от него в хода на контролни производства, извършени от органите по приходите, с УИН №П-22220319022061 и №Р-22220320000711. Установено, че за посочения период „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ЕООД е издало на „ЕКОФОН“ ЕООД 59 фактури на обща стойност 54 477,03 лв. с ДДС. Същите са описани в табличен вид, с данни за всяка фактура за номер и дата на издаване, предмет на доставка, данъчна основа и ДДС и период на деклариране по ЗДДС.

С ПИНП МП-22220320188519-141-001 от 26.04.2021 г. е документирана извършена насрещна проверка на „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД. Дружеството е представило копия на издадените фактури към „ЕКОФОН“ ЕООД за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Декларирало е, че останалите документи и обяснения, които му е указано да представи с ИПДПОЗЛ №Р-22220320188519-040-001 от 26.11.2020 г., са представени от него в хода на контролни производства, извършени от органите по приходите, с УИН №П-22220319022061 и №Р-22220320000711. Установено, че за посочения период „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД е издало на „ЕКОФОН“ ЕООД 77 фактури на обща стойност 103 295,72 лв. с ДДС. Същите са описани в табличен вид, с данни за всяка фактура за номер и дата на издаване, предмет на доставка, данъчна основа и ДДС и период на деклариране по ЗДДС.

В РД е отразено, че с ПИНП №П-22221920187077-141-001 от 26.04.2021 г. е документирана извършена насрещна проверка на Х. Е.- брат на управителя и едноличния собственик на капитала на „ЕКОФОН“ ЕООД. Същият е представил декларации по електронен път, с които е декларирал, че за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. не е осъществявал трудова дейност в „ЕКОФОН“ ЕООД, но е изпращал и получавал пратки от куриерски дружества от името на дружеството, когато е имал възможност и се е налагала помощта му/, декларирал, че Е. е собственост на брат му Руда Е., както и че е свързано лице със „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД и „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ООД.

В отговор на изисквана информация и документи от Руда А. Е. е представена Декларация от същия, в която декларирал следното: Дружеството Е. ЕООД извършва дейността си в Търговски център И., [населено място] и в качеството си на управител получавал наложени платежи и предавал куриерски пратки, както и декларирал свързаност с „ЕКОФОН“ ЕООД и „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ООД.

ИПДСПОТЛ са изпратени до К. И. И., К. О. М., К. К. М. и П. Валентинови К. с писма с обратна разписка, на декларираните от тях адреси за кореспонденция със

служителите на НАП. Не са представени обяснения и документи. Д. Б. Г. представила декларация по електронен път на 04.03.2021 г., с която е декларирала, че е работила за кратък период от време в „ЕКОФОН“ ЕООД - от м. 12.2017 г. до м. 02.2018 г. Не е запазила трудов договор. Посочила е, че е получавала заплатата си на ръка в търговския обект, където е полагала труд, находящ се [населено място], стоков базар „И.“, в началото на централния вход отляво, преди фирмения магазин на фирма „РОКСИМА Д.“. Не е получавала фишове за заплати, а заплатата е получавана от колегата й- К.. Декларирала е, че не е изпращала и получавала пратки от името на „ЕКОФОН“ ЕООД.

С ИПДПОЗЛ №PI22002220006322-040-01/26.11.2020г., ИПДПОЗЛ №PI22002220006322-040-02/08.02.2021г. са изискани от задължено лице представянето на хронологични ведомости на сметка 304 Стоки за ревизираните периоди /в т.ч. на аналитично ниво, а ако не е налице аналитична отчетност - причината за това/; справка за получени и продадени стоки /с данни за доставчик, начин на реализация на купените стоки- директна продажба в търговските обекти или чрез разносна търговия и клиент- в случаите на продажба чрез разносна търговия/; обяснения своевременно ли в счетоводството му са заприходени купените стоки и изписани продадените такива; справка за реализирани продажби на стоки чрез разносна търговия /в т.ч. общо и поотделно по пратки, доставени от „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като за всяка конкретна куриерска пратка се представят данни за дата на заявка от клиент, дата на издаване на фискален касов бон, дата на предаване на стоката на куриер и дата на получаване на наложен платеж по същата/; обяснения и документи, удостоверяващи извършването на куриерски пратки от негово името, по които податели са трети задължени лица /в т.ч. „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] / и получени наложени платежи във връзка с тях /в т.ч. при наличие на такива - възмездно или безвъзмездно са извършени разходите за куриер и счетоводното им отразяване/; справка за стоков поток; обяснения за възприетия подход при отразяване в счетоводството на доставките за покупка и продажба на стоките - в т.ч. отразяват ли се купените стоки през деня в програмен продукт или чрез друг способ, как се отразява постъпването им в склада на дружеството и обвързано ли е с отразяването на покупката в счетоводството.

В отговор, ревизираното лице представило аналитични регистри на сметка 304 Стоки за 2017 г. и 2018 г. и справки за наличните и купени стоки, продадени такива и налични към 31 декември на съответната година, с данни за вид стока, единична цена, количество и стойност за 2017 г. и 2018 г. С декларация, Руда Е.- управител на „ЕКОФОН“ ЕООД декларирал, че през ревизираните периоди дружеството е осъществявало

дейността си от нает магазин, находящ се [населено място], стоков базар „И.“. Произходът на стоките е Китай, като основни доставчици са „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД. По-голямата част от продажбите са осъществени чрез доставка до клиентите от куриерски дружества. Всички продажби са към частни клиенти и са платени в брой. Съставени са отчети за извършените продажби. Не са издадени фактури за продажби. В края на всяка година е извършена инвентаризация и са установени наличностите в обекта. Пояснен е процеса при реализация на стоките чрез куриер- подаване на заявка по телефон от клиент, пакетиране на стоката и издаване на фискална бележка от ЕКАФП, предаване на подготвените пратки на куриер /в деня на заявката или в следващ при съобразяване на заявеното количество стоки/. Уточнено е, че през периода от подготвяне на пратката до вземането ѝ от куриер може да е налице времеви интервал от 2 или 3 дни, поради което с 1 товарителница може да са изпратени няколко пратки към един и същ клиент по дадени от него заявки в този период от време. Това е и причината датите на издаване на фискалните бележки да не съответстват на датите на товарителниците.

С декларация, подадена електронно на 23.02.2021 г., управителят на „ЕКОФОН“ ЕООД е декларирал, че дружеството е отчетло извършените от него продажби на стоки през ревизираните периоди при спазване на изискванията на законодателството на Република България. Посочил е, че са представени данни за покупките на стоките в контролни производства с УИН №P2220319004183 и №П-22220319003942. Декларирал е, че „ЕКОФОН“ ЕООД не е водило аналитична отчетност по клиенти /техните имена/ и вид продажби /в магазина или чрез куриер/. Заявил е, че покупката на стоките е отразявана своевременно в счетоводството на дружеството, а продадените стоки са изписани въз основа на данни от извършена инвентаризация в края на годината. Посочил е, че продажбите са регистрирани месечно, чрез отчет за продажбите. Декларирал е, че дружеството не разполага с данни за частни клиенти, поради което не може да изготви справка за стоков поток. Заявил е, че „ЕКОФОН“ ЕООД не може да представи справка за реализирани продажби на стоки чрез разносна търговия /в т.ч. общо и поотделно по пратки, доставени от „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, с данни за всяка конкретна куриерска пратка за дата на заявка от клиент, дата на издаване на фискален касов бон, дата на предаване на стоката на куриер и дата на получаване на наложен платеж по същата/ и обяснения и документи, удостоверяващи извършването на куриерски пратки, подателите на които са трети задължени лица /в т.ч. „СПИЙД ЛИНК 97“

ЕООД/ и получени наложени платежи във връзка с тях /в т.ч. за счетоводното им отразяване/.

Ревизиращият екип установил неотчетени приходи от продажби чрез куриерски дружества „Е. Е.“ ООД и „ИНТЕР ЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД.

Предвид това и установените при ревизията обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК до ревизираното дружество са изпратени Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № № Р-22002220006322-113-001/06.04.2021 г. Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК № № Р-22002220006322-139-001/08.04.2021 г. и ИПДПОЗЛ № Р-220022206006322-040-002/08.04.2019 г, връчени на 08.04.2021 г. на декларирания ел. адрес за кореспонденция с дружеството. На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК ревизираното лице е уведомено, че данъчната основа за корпоративен данък за периода 01.01.2017 г.- 31.12.2018 г. и данък върху добавената стойност за периода 01.01.2017 г.- 31.12.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК поради наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. С ИПДПОЗЛ № Р-220022200063322-040-002/2021 г., от задълженото лице е изисквана за ревизирания период да бъде попълнена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК /обр. N9 Кд-15/.

При така формиран извод при повторната ревизия, че е изпълнена хипотезата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрити приходи от продажба на стоки, основата за облагане на дружеството: по ЗКПО за периода 01.01.2017 - 31.12.2012 г и по ЗДДС за периоди от 01.01.2017 г. до 31.10.2018 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. С РД и РА са определени данъчните основи за облагане с корпоративен данък и ДДС за спорните периоди по реда на чл. 122 от ДОПК, като от стр. 15 до стр. 17 на РД е направен анализ на относимите обстоятелства към задълженото лице по чл. 122, ал. 2 от кодекса. Данъчните основи за облагане с корпоративен данък са формирани като е извършено увеличение на декларираните данъчни финансови резултати от жалбоподателя, които са еквивалентни на счетоводните такива, с разликата между установените при ревизията укрити приходи от продажби на стоки и тяхната отчетна стойност - за 2017 г. в размер на 31 041,04 лв. и 2018 г. - 24 911,09 лв. С РД/РА е установена данъчна печалба за 2017 г. в размер на 33 880,65 лв. и за 2018 г. в размер на 25 441,71 лв., въз основа на които са определени задължения за корпоративен данък за 2017 г. в размер на 3 386,06 лв. /в т.ч. дължим - 3 102,10 лв./ и 2018 г. - 2 544,17 лв. /в т.ч. дължим - 2 491,11 лв./. За невнасяне на данъка в определения в закона срок са определени лихви за забава.

При ревизията не са установени данни за корекция на приспаднатия данъчен кредит от „ЕКОФОН“ ЕООД. Констатирано е, че същият е формиран основно от покупки на стоки от „СПИЙД ЛИНК 97“ ЕООД и „ОПАЛ КОМЕРС 97“ ООД.

Относно начисления ДДС от дружеството, ревизиращият екип, съобразявайки дейността му - търговия на дребно с аксесоари за телефони и компютри, е приел, че са налице доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, които не са декларирани по надлежния ред и за които не е начислен данък, плащанията по които са получени чрез „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД. С РД/РА за същите са определени данъчни основи за облагане с ДДС по реда на чл. 122, ал. 2 във връзка с чл. 122, ал. 4 от ДОПК като разлика между получените наложени платежи от куриерските дружества за съответния месец и декларираните данни от жалбоподателя в дневник продажби с код 81. Предвид нормата на чл. 67, ал. 3 от ЗДДС е прието, че разликата включва дължимия ДДС за доставките. На стр. 35 и стр. 36 от РД в табличен вид за всеки месец, попадащ в обхвата на ревизията, са описани установените данни за неотчетени приходи от задълженото лице по доставки на стоки, приети за облагаеми такива на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, и определения във връзка с тях данък при данъчна ставка 20%. Определено е задължение за ДДС за периодите от м. 01.2017 г. до м. 10.2018 г. в общ размер на 23 427,90 лева. За невнасяне на данъка в приход на бюджета са определени лихви за забава в размер на 8 711,61 лева.

Процесният Ревизионен акт (РА) № Р-22002220006322-091-001/11.10.2021 г. е оспорен по административен ред и е мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП в хипотезата на чл.156, ал. 4 от ДОПК, като решение не е постановено и след подаването на жалбата до съда.

По делото е приета административната преписка.

*При така изяснената фактическа обстановка и след проверка на оспорения административен акт, съгласно разпоредбата на чл.168, ал.1 АПК и §2 от ДР на ДОПК, съдът прави следните правни изводи:*

Жалбата в хипотезата на чл.156, ал. 4 от ДОПК е подадена в срок доколкото е депозирана на 03.02.2022 г., а жалбата срещу РА по административен ред е подадена на 29.10.2021 г. Съобразно тази дата, срокът по чл.155, ал.1 ДОПК е изтекъл на 06.01.2022 г. за произнасяне от решаващия орган, с оглед на което от 07.01.2022 г. е започнал да тече срокът за оспорване пред съда на мълчаливо потвърдения РА, който срок - 30 дневен от изтичането на срока за произнасяне, в случая е спазен.

Предвид на това, жалбата е процесуално допустима, като подадена от надлежна страна с правен интерес от обжалването, в преклузивния срок по чл.156 ДОПК и при наличието на визирани в него предпоставки.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му. Изложеното до тук налага да се приеме, че ревизионното производство е образувано и съответно ревизионния доклад и ревизионния акт са издадени от надлежно снабдените с правомощията за това органи по приходите. Както ревизионния доклад, така и ревизионния акт са съставени в предвидената за това форма. Ревизионният акт е валиден административен акт и е издаден от материално компетентен, териториално компетентен и компетентен по степен административен орган, в съответствие и с приетото от Общото събрание на колегиите при Върховния административен съд Тълкувателно решение №5 от 13.12.2016г. по тълкувателно дело №10/2016г.

Оспореният РА е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Видно от приложените копия на РА е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис. Такива доказателства, в това число и на електронен носител са приобщени и за лицата, издали РД и ЗВР. Още повече, предвид разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение.

Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които са нарушили правото

на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Относно материалната законосъобразност на акта:

Предмет на оспорване са установените по отношение на дружеството-жалбоподател задължения, както следва: Корпоративен данък за довносяне в размер на 5 593,21 и лихви 1751,80, за 2017 г. и 2018 г. и ДДС за довносяне в размер на 23 427,90 и лихви 8 711,61, за данъчни периоди от м.01.17 г. до м.10.18 г.

На първо място се налага да се съобразят разпоредбите на чл.122- 124 от ДОПК, които регламентират особени правила за извършване на данъчни ревизии, т.нар. ревизии при особени случаи.

В настоящия случай при определяне на задълженията с ревизионния акт е приложен процесуалният ред по чл. 122 и сл. ДОПК, тъй като са установени обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК- налице са данни за укрити приходи или доходи. Прилагането на реда по чл. 122-124 ДОПК е в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗКПО и ЗДДС, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122. За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред. Нормата на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК изисква наличие на данни за укрити (т.е. – недеklarирани) приходи или доходи, което предполага анализ на имущественото и финансовото състояние на ревизираното лице, резултатите от който да сочат на обоснован извод, че е получило повече от декларираните приходи/доходи. Съгласно чл.123, ал.1 ДОПК в случаите по чл. 122, ал. 1 при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: 1. стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения

капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; 2. направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква "а" от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства. В тази връзка следва да се отбележи, че липсата на изрично позоваване на органа в РА на разпоредбата на чл.123, ал.1 ДОПК не съставлява съществено нарушение на процесуалните правила.

Съгласно разпоредбата на чл.122, ал.2 от ДОПК данъчната основа по чл.122, ал. 1 се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т.1-16 от ал.1 на чл.122 от ДОПК. При определяне на данъчната основа по особения ред, на чл.122, ал.1 от ДОПК, органът по приходите не е длъжен да анализира и разгледа всички критерии, визирани в нормата на ал.2, с оглед тяхната разностранност. Достатъчно е да направи анализ на онези от тях, които му позволяват да определи данъчната основа по възможно най-обективния и достоверен начин по отношение на конкретния ревизиран субект. В случая ревизиращите органи са извършили анализ на обстоятелствата по ал.2, които са приели за относими към данъчната основа, и които според тях, биха допринесли за определянето ѝ по възможно най-достоверния и обективен начин по отношение ревизирания субект. Неминуемо при това положение, така определената данъчна основа по реда на чл.122 от ДОПК, ще се различава от обективно осъществения облагателен фактически състав, но това е резултат на неправомерното поведение на задълженото лице. Следва да се отбележи, обаче, че същото разполага с процесуална възможност в хода на производството по обжалване на ревизионният акт да опровергае установените фактически констатации, като ангажира съответните доказателства, че размерът на облагаемата данъчната основа е друг, а не приетия от ревизиращите органи.

Доказателствената тежест се разпределя между данъчния субект-жалбоподател и административния орган-ответник по жалбата, като решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно факта, обуславящ тази последица, страната носи доказателствената тежест. Съдът намира, че доказателствената тежест не е равнозначна на задължение да се представят доказателства. Въпросът за нея се свежда до последиците от недоказването. В този случай, право и задължение на съда е да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от законно установеното задължение за съда да реши делото по същество, като отмени изцяло или частично ревизионния акт, като го измени в обжалваната част или отхвърли жалбата (чл. 160, ал. 1 от ДОПК),

независимо от това, дали в съдебното производство страните са ангажирали някакви доказателства или не. Изпълнението на това задължение от страна на съда, означава при недоказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено, респективно- не могат да настъпят последиците, които съответната материално правна норма свързва с неговото проявление.

В обсъжданата до тук насока, следва да се съобрази и правилото възведено в чл.124, ал. 2 от ДОПК, съобразно което: "В производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 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." Това означава, че на ревизионния акт е нормативно придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективизираните в него констатации или тежестта за тяхното оборване е на жалбоподателя.

С оглед направените в хода на ревизионното производство констатации, органите на приходната администрация са приели, че е проявен съставът, предвиден в хипотезата на чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи. Преценката за правилното приложение на материалния закон зависи от това доколко жалбоподателят успешно е провел доказване на възраженията си, с оглед законоустановената презумпция по чл. 124, ал. 2 от ДОПК.

При така установената фактическа обстановка, и при така формирания извод, че при повторната ревизия е изпълнена предпоставката по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК- наличие на данни за укрити приходи от продажба на стоки с РА /въз основа на изложеното в РД/, са определени данъчните основи за облагане с корпоративен данък и ДДС за спорните периоди по реда на чл. 122 от ДОПК.

По ЗКПО:

Установено по делото е, че „ЕКОФОН“ ЕООД е подало годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО, както следва:

- 2017г.- ГДД по чл. 92 от ЗКПО, вх. №2203И0098518 от 17.03.2018 г., с декларирани счетоводна и данъчна печалби в размер на 2 839,61 лв. и корпоративен данък- 283,96 лв.;

- 2018г.- ГДД по чл. 92 от ЗКПО, вх. №2203И0122540 от 30.03.2019 г., с декларирани счетоводна и данъчна печалби в размер на 530,62 лв. и корпоративен данък - 53,06 лв.;

Констатирано е, че дружеството не е следвало да прави авансови вноски за корпоративен данък за ревизираните периоди, предвид разпоредбата на чл. 83, ал. 2 от ЗКПО /в относимата редакция/, съгласно която: Авансови

вноски не правят: 1. данъчно задължените лица, чиито нетни приходи от продажби за предходната година не превишават 300 000 лв. Не е установено несъответствие на отчетените приходи и разходи от „ЕКОФОН“ ЕООД за всяка от годините, попадащи в обхвата на ревизията, и начина им на отразяване в Отчета за приходите и разходите, спрямо декларираните такива с ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО.

Ревизиращият екип е определил размера на приходите и разходите от дейността на „ЕКОФОН“ ЕООД за процесните данъчни периоди при съобразяване на установените данни в хода на административното производство за укрити приходи от дейността му от продажби на стоки, реализирани чрез куриерските дружества „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД. Размера на приходите от дейността е определен като сума от декларираните в ГДД по чл. 92 от ЗКПО и установените при ревизията укрити приходи- 2017 г. в размер на 176 423,70 лв. /120 063,70 лв. и 56 360,00 лв./ и 2018 г.- 174 156,91 лв. /128 555,55 лв. и 45 601,36 лв./. Размерът на укритите приходи от дейността е формиран, като в разликата на получените наложени платежи от „ЕКОФОН“ ЕООД и декларираните данни от дружеството в дневник продажби с код 81 е включен ДДС. Размерът на разходите за дейността е определен като сбор от декларираните в ГДД по чл. 92 от ЗКПО и определена при ревизията отчетна стойност на стоките, приходите от продажбата, на които са приети за укрити от дружеството- 2017 г. в размер на 142 543,05 лв. /117 224,09 лв. и 25 318,96 лв./ и 2018 г.- 148 715,20 лв. /128 024,93 лв. и 20 690,27 лв./. При определяне на отчетна стойност на стоките, приходите от продажбата, на които са приети за укрити от дружеството, е приета търговска надценка за „ЕКОФОН“ ЕООД, формирана като съотношението на отчетените приходи от продажба на стоки към отчетната стойност на изписаните стоки на годишна база за съответния ревизиран период, а не декларираната от дружеството такава. За 2017 г. с РД/РА е формирана търговска надценка за 2017 г. в размер на 222,60%, а за 2018 г. в размер на 204%. Съобразявайки същата е установено, че отчетна стойност на стоките, приходите от продажбата на които са приети за укрити от дружеството за 2017 г. е в размер на 25 318,96 лв. /56 360,00 лв.: 2,226/ и 2018 г.- 20 690,27 лв. /45 601,36 лв.: 2,204/. Данъчните основи за облагане с корпоративен данък са формиран като е извършено увеличение на декларираните данъчни финансови резултати от жалбоподателя, които са еквивалентни на счетоводните такива, с разликата между установените при ревизията укрити приходи от продажби на стоки и тяхната отчетна стойност- за 2017 г. в размер на 31 041,04 лв. и 2018 г.- 24 911,09 лв. С

РД/РА е установена данъчна печалба за 2017 г. в размер на 33 880,65 лв. и за 2018 г. в размер на 25 441,71 лв., въз основа на които са определени задължения за корпоративен данък за 2017 г. с РА в размер на 3 386,06 лв. /в т.ч. дължим- 3 102,10 лв./ и 2018 г.- 2 544,17 лв. /в т.ч. дължим- 2 491,11 лв./. За невнасяне на данъка в определения в закона срок са определени лихви за забава.

На следващо място, съдът намира, че правилно органите по приходите са начислили ДДС, съобразявайки дейността на дружеството- търговия на дребно с аксесоари за телефони и компютри, като са приели, че са налице доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, които не са декларирани по надлежния ред и за които не е начислен данък, плащанията по които са получени чрез „ИНТЕРЛОГИСТИКА КУРИЕР“ ЕООД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД. С РА /въз основа на РД/ за същите са определени данъчни основи за облагане с ДДС по реда на чл. 122, ал. 2 във връзка с чл. 122, ал. 4 от ДОПК като разлика между получените наложени платежи от куриерските дружества за съответния месец и декларираните данни от жалбоподателя в дневник продажби с код 81. Предвид нормата на чл. 67, ал. 3 от ЗДДС е прието, че разликата включва дължимия ДДС за доставките. В Ревизионния доклад в табличен вид /стр. 35 и стр. 36/ за всеки месец, попадащ в обхвата на ревизията, са описани установените данни за неотчетени приходи от задълженото лице по доставки на стоки, приети за облагаеми такива на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, и определения във връзка с тях данък при данъчна ставка 20%. С оглед на това, законосъобразно са установени задължения за ДДС в общ размер на 23 427,87 лв., за данъчни периоди от м. 01.2017 г. до м. 10.2018 г. За невнасяне на данъка в приход на бюджета са определени лихви за забава в размер на 8 711,61 лева.

Недоказани от страна на жалбоподателя са твърденията, че стоките се изпращат от името на „Екофон“ ЕООД, но прихода е отчетен в "Спийд линк 97" ЕООД.

С оглед изложеното дотук, съдът приема, че РА е законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 808.76 лева, на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл.7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Мотивиран от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд– София-град, III отделение, 73 състав,*

**Р Е Ш И:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕКОФОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 3, представлявано от Руда Е., срещу Ревизионен акт № Р-22002220006322-091-001/11.10.2021 г., издаден от М. Й. С. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП“- С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 5 593,21 лева и лихви в размер на 1751,80 лева за 2017 г. и 2018 г. и ДДС в размер на 23 427,90 лева и лихви 8 711,61 лева, за данъчни периоди от 01.01.2017 г. до 31.10.2018 г.

ОСЪЖДА „ЕКОФОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 3, представлявано от Руда Е., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите сумата в размер на 3 808.76 лева, представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок пред Върховния административен съд от съобщаването му.

СЪДИЯ: