

РЕШЕНИЕ

№ 4552

гр. София, 11.08.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 16.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **11186** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Настоящото производство е второ по ред, след като с Решение № 12729/22.10.2018г. на ВАС –VIII отделение по адм.дело № 2996/2018г. е отменено Решение № 454/23.01.2018г- на АССГ по адм.дело № 1720/2017г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда, като са дадени задължителни указания за изпълнение при новото разглеждане на делото.

Образувано е по жалба с вх. № 4799 от 21.02.2017 г. по описа на Административен съд София – град (АССГ), подадена от Т. Г. П.-А., с [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221216001549-091-001/20.09.2016 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и В. С. Г. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2224 от 16.12.2016 г., издадено от директора на Д“ОДОП” – С..

Жалбоподателят поддържа, че спорният Ревизионен акт е необоснован, незаконосъобразен и издаден при неизяснена фактическа обстановка, в нарушение на разпоредбите на ДОПК, ЗДДС и ЗДДФЛ. Излага доводи, че „Микроинвест склад про” не е фискално устройство по смисъла на Наредба №Н-18 на Министерство на финансите и не е счетоводен продукт за отчитане на приходите и разходите на предприятието, а е предназначен за водене на складова наличност, формиране на себестойност на продукцията и представлява продукт за подпомагане на работния процес в търговския обект – пицария „Т.”, поради което твърди, че не всички трансакции, отразени от програмата като продажби, представляват извършени реални

доставки към клиента. Излага аргументи, че при извършената оперативна проверка от орган по приходите към момента на проверката не са установени несъответствия между касовата наличност и Z отчетите от касовите апарати. На следващо място в жалбата се възразява срещу допълнително установения ДДС за извършени продажби чрез уеб сайт www.iullstresures.com, онлайн магазин. Счита, че органът по приходите не е съобразил, че заявката за покупка на аксесоарите не винаги е последвана от плащане и реално сключена сделка за съответната стока, т.е. не винаги е налице доставка и съответно приход от доставка. Моли оспорваният акт да бъде отменен. Претендира направените по делото разноски, за което представя списък.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу спорния РА, се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Административен съд София – град, Трето отделение, 61 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221216001549-020-001 от 09.03.2016 г. на осн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С последната е възложено извършването на ревизия на Т. Г. П.-А. с [фирма] за определяне на задължения по реда на ЗДДС за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. и за данък върху доходите по реда на ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., упълномощена със заповед № РД-01-1332#1/12.10.2015 г. на директора на ТД на НАП С. да издава заповеди за възлагане на ревизии. Срокът, в който следва да се завърши ревизията е определен на до три месеца, считано от датата на връчване на ЗВР на ревизираното лице на 10.03.2016 г. На 30.05.2016 г. от същото лице е издадена ЗИЗВР № Р-22221216001549-020-002, с която е определен нов срок за приключване на ревизията до 10.08.2016 г. Посочената ЗИЗВР е издадена от същото лице и е връчена на 30.05.2016 г.

На 16.08.2016г. е издаден Ревизионен доклад (РД) № Р-22221216001549-092-001 от ревизиращите органи, определени с посочените по – горе ЗВР. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен по електронен път на 17.08.2016 г.

От ревизираното лице по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, като същите са обсъдени и приети за неоснователни, видно от изложените мотиви в РА.

Ревизията приключва с РА № Р-22221216001549-091-001 от 20.09.2016 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и В. С. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.,

ръководител на ревизията. С ревизионния акт за ревизираните периоди са установени задължения за данък върху добавената стойност, данък върху доходите на физическите лица и лихви за забава общо в размер на 80 962,06 лв. при деклариран от лицето за ревизираните периоди ДДС за внасяне и данък върху доходите в размер на 7 040,90 лв., които ЕТ не е внасял. Конкретно установените задължения са годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 2233,00 лв. и лихви в размер на 390,76 лв. и ДДС в размер на 66605,02 лв. и лихви в размер на 11733,28 лв. РА е връчен на ревизирания субект на 26.09.2016г.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизирания субект до директора на Дирекция „ОДОП“ е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА с вх. № 34-00-293/10.10.2016 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-2119 от 17.10.2016 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК директорът на Дирекция „ОДОП“ се произнесъл с Решение № 2224/16.12.2016 г., с което атакуваният РА е потвърден изцяло.

Предмет на оспорване в настоящото производство са определени допълнително задължения в общ размер на 80 962,06 лв., в т.ч. годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 2233,00 лв. и ДДС в размер на 66605,02 лв., ведно със съответните лихви.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-1332#1/12.10.2015г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК /лист 10-11 от делото/. По т.1.8 от заповедта е разпоредено функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК да се изпълняват от М. Й. С. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С.. Решението, с което РА е потвърден, също е издадено от компетентен орган –Директора на Д“ОДОП“ –С. към ЦУ на НАП.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице, актът е съобразен със закона. 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.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионният доклад и на ревизионния акт, М. Й. С., В. С. Г. и М. К. Д. -Л. органи по приходите са притежавали валиден квалифициран електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР, Заповед за изменение на ЗВР и РД и РА. За валидността на КЕП са представени и приети писмени доказателства от ответника, които не са оспорени от жалбоподателя по делото.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че за ревизираните периоди [фирма] е извършвал търговия на дребно с тютюневи изделия и напитки в павилион на пазар „С.“, [населено място], стопанисвал е пицария, както и е извършвал електронна търговия със стоки (аксесоари – бижута, гривни, амулети и

др.) чрез уебсайт www.jullstresures.com.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на [фирма] по електронен път са връчени четири Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, като в отговор на първото искане не са представени изисканите документи. Впоследствие в отговор на второто връчено на лицето искане са представени писмени обяснения, съгласно които едноличният търговец извършва продажби чрез уеб сайт, за който е пояснен начина на действие на електронния магазин и на организация на извършваната търговия, подробно отразени в ревизионния доклад.

С протокол № Р-22221216001549-П.-001/01.07.2016г. за целите на ревизията са присъединени доказателствата, събрани в хода на извършени оперативни проверки в търговските обекти на [фирма], приключили с доклад №ОП-22002216009695-ПРО-001/29.06.2016 г.

При ревизията е констатирано, че уеб сайт www.iullstresures.com е базиран на платформата WordPress, с която се представят идеите в уеб пространството в случая под формата на онлайн магазин. WordPress е безплатен. В системата има инсталирани 18 модула (разширения), от които включените са 13. Установено е, че основното разширение за онлайн магазина е W. и прилежащите му модули. W. е безплатно разширение за електронна търговия, което позволява лесно да се продава през уеб сайта, като предоставя пълен контрол както на собствениците на електронни магазини, така и на разработчиците. От този модул се управляват направените от клиентите заявки в интернет магазина. Заявките се приемат в модул "Поръчки". Данните, които се изискват от клиентите са: две имена, телефон за връзка и адрес за доставка (личен или офис на Е.). Процес на работа и начин на плащане : Поръчките се регистрират в модул "Поръчки (разширение W.)", след регистриране на нова поръчка, тя придобива статус "Обработка се". Доставките се осъществяват чрез куриерски оператор [фирма] или лично в заведението, стопанисвано от търговеца. Заплащането на поръчката е с наложен платеж при получаване, а наложената сума се получава на ръка в офис на [фирма]. Касова бележка се издава в срок от 1 до 3 дни преди изпращане на поръчката. В писмени обяснения ревизираното лице сочи, че няма статус – отказана поръчка, а всички поръчки, независимо дали са изпратени, отказани и/или върнати се водят като приключени. Ревизираният търговец е представил справки, представляващи електронни таблици с поръчките и прилежащите им артикули.

Осчетоводените приходи от продажба на аксесоари (бижуа и др.) за 2014 г. са в размер на 30 277,00 лв. и за 2015 г. в размер на 23 017,00 лв.

Установено е, че търговецът има регистрирани два ЕКАФП, като единият с номер на ФУ DT480832 и номер на ФП 02480832 е за обект пицария „Т.“ и с него се маркират и извършените чрез електронния магазин продажби. В тази връзка е представена и контролна лента на електронен носител (КЛЕН) за посочения касов апарат.

На основание чл. 37 от ДОПК в хода на ревизионното производство са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения до трети лица:

От [фирма] е изискана цялата информация, съхранявана в дисковото пространство, отнасяща се до търговия чрез уеб сайт с домейн <http://jullstresures.com>. Изискано е данните да бъдат под формата на имидж/dump на дисковото пространство, предоставено за ползване на ревизирания търговец. Дружеството е представило

данните на оптичен носител на информация (компактдиск) и обяснителна записка. Информацията за поръчките е изведена в таблица С.-поръчки.xls, съдържаща данни за периода от 27.08.2014 г. до 31.12.2015 г. От органите по приходите е установено, че представените от едноличния търговец данни съвпадат с данните, представени от [фирма]. Тъй като всяка поръчка има уникален номер О. ID, след преглед на последователността на уникалните номера, ревизиращите са приели, че лисват данни за поръчките по 6148 броя записи още повече, че данните за поръчките са за периода от 27.08.2014 г., като липсват данни за 2013 г. и за периода до 27.08.2014 г.

От ревизираното лице е изискано да представи информация относно данните за липсващите поръчки. В отговор жалбоподателят е посочил, че цялата информация, свързана с продажбите в сайта е предоставена на органа по приходите, като е подчертал, че същата не е манипулирана.

От ревизиращия екип е извършен анализ, наименуван „Съпоставка изплатени наложени платежи от Е. Експрес Е. и издадени касови бележки

При преглед на осчетоводените приходи от продажба на продукцията в сметка 701, ревизиращия екип е установил, че са отчитани като обща сума приходите от продажби по касови апарати и отделно са осчетоводявани, ако има издадени фактури за продажби. В тази връзка не може безспорно да се докаже какъв е осчетоводения приход от продажбите на бижута през онлайн магазина, тъй като приход е посочен в съответния отчет от касовия апарат, отделно от това ревизираното лице декларира, че извършва продажби на бижута и на място в заведението пицария Т.. Поради това е изискана контролната електронна лента /КЛЕН/ от касовия апарат с № ФУ ОТ480832 и ФП 0248083, чрез който ревизираното лице сочи, че регистрира продажбите от електронния магазин. Жалбоподателят твърди, че не винаги всяка поръчка е съпроводена с плащане.

От ревизираното лице е представен договор с Е. Експрес Е. и лицето Д. А., дъщеря на ревизираното лице, в който е вписано именно търговия чрез сайта <http://jullstreasures.com>, който е собственост на Т. А.. Така, че безспорно Д. А. е получавала пощенски парични преводи и наложени платежи, изплатени от Е. Експрес Е., но чрез търговия на сайта <http://jullstreasures.com>, собственост на ревизираното лице. Данните се съдържат в електронни таблици Т.-П.-А. xls в папка Е. в поддиректория представени документи по първо искане и ПОДАТЕЛ.xls в папка Е. поддиректория представени документи по второ искане. Стойността на изплатените наложени платежи в таблица Т.-П.-А.xls е в размер на 33 385 лв., като е направен филтър само по CD, а стойността на изплатените наложени платежи в таблица ПОДАТЕЛ.xls -174 600,15 лв. Данните от двете таблици са обобщени в таблица Т.-П.-А.xls, съдържаща се в папка приложения към РД. Ревизиращият екип е извършил анализ, с който цели да установи за изплатените наложени платежи от Е. Експрес Е. издаден ли е съответно фискален бон. В тази връзка е използван програмен продукт ACL, като са извършени следните действия: Предоставеният КЛЕН от касов апарат с № ФУ DT480832 и ФП 0248083 под формата на TXT файл е импортиран в ACL. Използвани са функционалностите на този програмен продукт и данните от TXT файл са изведени като данни в електронна таблица КЛЕН.XLS, съдържаща се папка приложения към РД. Чрез ACL е извършена съпоставка между

издадените касови бонове по дата и стойност и сумите на изплатените наложени платежи по дати и стойност, съдържащи се в таблица Т.-П.-А.xls. След съпоставката са открити съвпадения между наложените платежи и издадени касови бонове, съдържащи се в таблица СЪВПАДАЩИ Е. НП.xls, записана в папка приложения към РД. От друга страна са открити несъвпадения между издадените касови бонове и изплатените суми по наложени платежи, изведени в таблица НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП.xls. Общата сума на изплатените наложени платежи, за които е установено, че няма издаден касов бон са в размер на 174 573,15 лв. Изведените данни в таблица НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП.xls съдържаща се папка приложение към РД, е предоставена на ревизираното лице. Ревизираното лице не е представило информация за изплатените суми по наложени платежи издаден ли е фискален бон и признат ли е приход. Предоставено е писмено обяснение, че „Извършените продажби от интернет-магазина се регистрират чрез ЕКАФП за обект Пицария на [улица] с № на ФУ DT480832, № на ФП 02480832. При закупуване на стоки и материали те се заприходяват съответно в сметка 302"Материали"/1/105/ „Материали за бижута"; сметка 304"Стоки"/1/079/ „Масови бижута"

Приложени са справки за движението по двете сметки за ревизирувания период. Извършените продажби на масови бижута се отчитат като „аксесоари" на ЕКАФП и влизат в общия обем продажби. Те се отчитат като приходи от продукция по с-ка 701 "Приходи от продажба на продукция".

Приходите от продажба на масови бижута по години, които са осчетоводени и са отчетени като приходи от продажба за ревизирувания период по години са следните: 2013г.-0.00 лв., 2014г.-30 277.00 лв., 2015г.-23 017.00 лв.

След анализ на сметка 302 "Материали"/1/105/ „Материали за бижута" се установи, че са осчетоводени материали за бижута 7596 бр. на стойност 2935,33 лв. и са изписани материали за бижута 7557,00 бр, на стойност 2920,26 лв. за ревизирувания период, а по сметка с-ка 304"Стоки"/1/079/ „Масови бижута" са заприходени стоки за 376 лв. и са изписани за 371 лв. Очевидно от заведените счетоводни записвания по двете сметки са много ниските стойности на изписаните стоки и получените приходи от продажби на бижута в електронния магазин. За отчетените приходи от продажби на бижута ревизираното лице не е приложило счетоводни документи за осчетоводяване на прихода. Въпреки това, ревизиращият екип е извършил използвайки функционалностите на програмния продукт АСЛ- съпоставка между издадените касови бонове по дата и стойност, със сумите на изплатените наложени платежи по дати и стойност, съдържащи се в таблица Т.-П.-А.xls, като след тази съпоставка са открити съвпадения между наложени платежи и издадени касови бонове, съдържащи се в таблица СЪВПАДАЩИ Е. НП.xls, записана в папка приложения към РД. След извършената съпоставка са открити записи, които съвпадат в размер на 33 412 лв. Т.е., това са продажби от електронния магазин, за които е установено, че има издадени касови бонове от касовия апарат, регистриран в обект Пицария Т.. Ревизиращият екип счита, че тъй като не са ангажирани документи от

ревизираното лице за посочените приходи от продажби за кои точно наложени платежи и пощенски парични преводи се отнасят, разликата между посочените отчетени приходи за 2013 и 2014 г. общо в размер на 53 294 лв. и установените съвпадения в размер на 33 412 лв., т.е 19 882 лв. се дължи на извършени продажби на бижута, но не от онлайн магазина, а на място в стационарния обект. Тези твърдения са подкрепени и с дадените писмени обяснения от ревизираното лице, че в пицарията се извършват и продажби на бижута на място, но не ангажира доказателства какъв е размера на тези продажби.

Ревизиращите са доказали, че за товарителниците, по които са изплатени в полза на ревизираното лице наложени платежи и пощенски парични преводи, не е издаден фискален бон и прихода не е признат от ревизираното лице. Твърденията на същото, че е признало приход от продажба в онлайн магазина по години, както следва: 2013г.-0.00 лв., 2014г.-30 277.00 лв., 2015г.-23 017.00 лв. не са подкрепени с доказателства, още повече, че чрез посочения касов апарат се отчитат продажбите и в пицарията от дейност като заведение, както и съгласно дадените писмени обяснения се отчитат и продажбите на бижута на място в заведението. Така, че за твърдените отчетени приходи от продажби на бижута по никакъв начин ревизираното лице не е представило документи, че са свързани с продажбите чрез наложени платежи, изплатени от Е. Експрес Е.. Още повече, че по връчената справка за установени неиздадени касови бонове по съответните наложени платежи, съдържащи се в таблица НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП.xls, ревизираното лице не ангажира никакви доказателства.

В хода на извършения анализ безспорно е установено, че има наложени платежи, за които ревизираното лице не може да докаже, че е издало фискален бон или други документи за отчитане на приходи, поради, което са налице данни за укрити приходи /доходи/ в размер на 174573,15 лв. и предвид изложеното са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

- Вторият анализ, извършен от органите по приходите е наименуван „Изплатени пощенски парични преводи от Е. експрес О.“

Във връзка с получената справка от Е. експрес Е. за изплатени пощенски парични преводи, съдържащи се във файл Т.-П.-А.-ППП.xls, за сумата от 163 958,65 лв. е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от ревизираното лице № Р-22221216001549-040-003/26.05.2016 г., като е изискана информация как е осчетоводен прихода от пощенски парични преводи, изискано е да се попълни справка в електронен вид, като срещу всяка пратка се посочи документ за осчетоводения приход. По искането не са представени допълнително документи, а в писмените обяснения е посочено, че цялата информация свързана с интернет магазина е предоставена по предходното искане.

От така представените документи и по двата анализа може безспорно да се установи, че по тези изплатени пощенски парични преводи не е признат приход от ревизираното лице. Първо, защото самото ревизирано лице посочва, че си е отчело приходи от продажби на бижута в размер на 2013г.-0.00 лв.,

2014г.-30277.00 лв., 2015г.-23017.00 лв., второ липсват данни за заведени и изписани такива количества бижута и материали за бижута, съответстващи на тези приходи и трето при преглед на осчетоводените приходи от продажба на продукцията в сметка 701, както посочва ревизираното лице се установява, че са отчитани като обща сума приходите от продажби по касови апарати и отделно са осчетоводявани, ако има издадени фактури за продажби. В тази връзка не може безспорно да се докаже какъв е осчетоводения приход от продажбите на бижута през онлайн магазина, тъй като приход е посочен в съответния отчет от касовия апарат включително и от заведението Пицария Т., отделно от това ревизираното лице декларира, че извършва продажби и на бижута на място в заведението Пицария Т.. В хода на анализа е установено, наличие на пощенски парични преводи, за които ревизираното лице не може да докаже, че е издало фискален бон или други документи за отчитане на приходи, поради, което са налице данни за укрити приходи /доходи/ в размер на 163958,65 лв. и предвид изложеното са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Третият анализ, изготвен от ревизиращия екип е наименуван „Съпоставка издадени касови бонове и извършени продажби в стационарен обект Пицария Т.“.

В хода на ревизионното производство са анализирани и съпоставени данните от програмен продукт „Микроинвест склад про“, снети при извършена оперативна проверка и данните от Z отчетите на касовия апарат в пицария „Т.“ за ревизираните периоди. За периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. е установена разлика между отчетените от програмния продукт продажби, които са с 20 830,71 лв. повече от маркираните на касовия апарат за тези периоди.

За някои от периодите приходите по Z отчетите от касовия апарат на пицарията надвишават отчетените по програмен продукт „Микроинвест склад про“, за което е установено, че се дължи на маркирани продажби от електронния магазин, които са предадени на съответните клиенти в заведението.

На следващо място от страна на органите по приходите е установено, че жалбоподателя има невключени фактури за покупки в дневниците за покупки, като данните за неотразените покупки са извлечени във файл „Неотчетени покупки.xlsx.“

В резултат на гореизложените анализи, органите по приходите са приели, че сумата в размер на 359 362,51 лв., представлява укрит приход и предвид така установените разлики и липса на данни за издавани касови бонове или други документи за отчитане на приходи, ревизиращият орган е направил извод за наличие на обстоятелства по смисъла на чл. 122. ал. 1. т. 2 ДОПК. В тази връзка на ревизираното лице е връчено Уведомление на основание чл. 124, ал. 1 ДОПК с изх. № Р-22221216001549-113-001/21.04.2016 г., с което същото е уведомено, че поради установени неотчетени приходи от получени суми по наложени платежи и пощенски парични преводи от [фирма], данъчните основи за облагане с данък върху доходите по реда на ЗДДФЛ на ЕТ и по реда

на ЗДДС за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. ще бъде определена по особенния ред, указан с разпоредбите на чл. 122 от ДОПК.

На основание чл. 30, ал.6 от ДОПК уведомленията са връчени по електронен път на 21.04.2016 г. От ревизираното лице са депозирани декларации по чл. 124, ал. 3 ДОПК за всяка от ревизираните години.

Във връзка с установените неотчетени от търговеца продажби в размер на 359 362,51 лв. за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. е прието, че всички установени недеklarирани приходи от дейността на едноличния търговец подлежат на облагане с данък върху добавената стойност за всеки данъчен период, като данъкът е включен в стойността им.

С оглед на това са изложени мотиви, че за извършените и неотразени продажби са налице доставки по смисъла на чл. 6 ЗДДС, които са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 ЗДДС, поради това, че са с място на изпълнение на територията на страната. Посочено е, че по реда на чл. 82, ал. 1 от ЗДДС данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по ал. 4 и ал. 5, като по реда на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли. В тази връзка е прието, че данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като за всяка извършена от регистрираното лице облагаема доставка следва да се начислява ДДС върху данъчната основа на доставката, съгласно чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС. Посочено е, че по реда чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена, като съгласно разпоредбата на ал. 6 на същия член, на датата на възникване на данъчното събитие данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли.

В резултат на гореизложеното, съобразно събраните и изследвани документи и доказателствени средства и след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 ДОПК, допълнително е начислен данък върху добавената стойност за периодите от м. 01.2013 г. до м.12.2015 г. общо в размер на 59 893,12 лв., като на основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания са начислени лихви за просрочие в общ размер на 11 733,28 лв.

Относно задълженията на едноличния търговец по ЗДДФЛ, предвид установените данни за укрити приходи в размери и по периоди, подробно описани в ревизионния доклад, са определени данъчните основи за облагане с данък върху доходите за 2013 г., 2014 г. и 2015 г. по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. За определяне на неотчетения разход (отчетната стойност на реализираните стоки) за недеklarирани приходи, при ревизията е взета в предвид декларираната от ревизираното лице търговска надценка за съответния

период. Същата е приложена към установения от органите по приходите размер на укритите приходи за всяка от ревизираните години.

За 2013 г. ревизираното лице е подало Годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ с вх. №224391400333819/23.04.2014 г. с деклариран данъчен финансов резултат от дейността на ЕТ в размер на 2 405,80 лв. и след приспадане на задължителните осигурителни вноски - дължим данък върху доходите в размер на 165,00 лв. Декларираните от лицето нетни приходи от продажби са в размер на 450 807,81 лв. В хода на ревизията са установени недекларирани приходи за 2013 г. в размер на 21 708,61 лв. без ДДС, от които 15 511,94 лв. са недекларирани и неосчетоводени от лицето приходи от пицарията и 6 196,67 лв. - недекларирани и неосчетоводени приходи от продажбата на бижута от електронния магазин. Декларираните от ревизираното лице надценки са както следва: за пицария „Т.“ – 3,5 на сто и за електронния магазин – 10 на сто. На тази база са определени неотчетените разходи за покупната стойност на продадените стоки. От установения размер на коригирания с РА данъчен финансов резултат в размер на 3 493,69 лв. са приспаднати задължителните осигурителни вноски и е установено задължение за данък върху доходите от дейността на едноличния търговец в размер на 329,00 лв.

За 2014 г. ревизираното лице е подало Годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ с вх. №224391500382939 от 24.04.2015 г. с деклариран данъчен финансов резултат от дейността на ЕТ в размер на 2 397,03 лв. и след приспадане на задължителните осигурителни вноски е деклариран дължим данък върху доходите в размер на 164,51 лв. Декларираните от лицето нетни приходи от продажби и разходи за дейността на ЕТ са съответно в размер на 441 986,12 лв. и 439 589,09 лв. В хода на ревизията са установени недекларирани приходи за 2014 г. в размер на 154 471,78 лв. с вкл. ДДС, в т.ч. 2 216,38 лв. са недекларирани и неосчетоводени от лицето приходи от пицарията и 152 255,40 лв. - недекларирани и неосчетоводени приходи от продажбата на бижута от електронния магазин. Нетната стойност на тези приходи е установена от органа по приходите в размер на 128 726,48 лв. Декларираните от ревизираното лице надценки са както по-горе посочените: за пицария „Т.“ – 3,5 на сто и за електронния магазин – 10 на сто. На тази база са определени и за 2014 г. неотчетените разходи за покупната стойност на продадените стоки, за които е установено, че са в размер на 117 129,52 лв. От така установения размер на коригирания с РА данъчен финансов резултат в размер на 13 993,99 лв. са приспаднати задължителните осигурителни вноски и е установена данъчна основа за облагане с данък върху доходите в размер на 12 692,64 лв. и задължение за данък върху доходите от дейността на едноличния търговец в размер на 1 904,00 лв.

За 2015 г. ревизираното лице е подало Годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ с вх. №2212И006007 от 22.03.2016 г. с деклариран отрицателен финансов резултат от дейността на ЕТ – счетоводна загуба в

размер на 33 765,97 лв. Декларираните от лицето нетни приходи от продажби и разходи за дейността на ЕТ са съответно в размер на 482 485,00 лв. и 516 251,97 лв. В хода на ревизията са установени недеklarирани приходи за 2015 г. в общ размер на 178 840,40 лв. с вкл. ДДС, в т.ч. 149 033,67 лв. - недеklarирани и неосчетоводени приходи от продажбата на бижута от електронния магазин и ДДС в размер на 29 806,73 лв., а неотчетените от лицето разходи за покупната стойност на продадените стоки са в размер на 135 485,15 лв. въз основа на декларираната от ревизираното лице надценка за продажбите чрез електронния магазин е 10 на сто. На база установените неотчетени от търговеца приходи и разходи за 2015 г. е установен отрицателен данъчен финансов резултат в размер на 20 217,45 лв.

Относно дължимите от едноличния търговец авансови вноски за 2014 г. е констатирано, че с годишната данъчна декларация, подадена за финансовата 2013 г., лицето не е декларирало прогнозна печалба за 2014 г. и тримесечни авансови вноски.

За 2014 г. лицето е декларирало данъчен финансов резултат от дейността си като ЕТ в размер на 2 397,03 лв. и дължим данък върху доходите в размер на 164,00 лв. На основание чл. 89 от Закона за корпоративното подоходно облагане, поради липса на декларирана прогнозна печалба и размер на тримесечни авансови вноски, ревизиращият орган е установил, че за 75 на сто от дължимия годишен данък, в случая върху 123,00 лв. се дължи лихва за невнесени тримесечни авансови вноски. Същата е установена в размер на 8,98 лв. за периода от 16.04.2014г. до 31.12.2014г.

Видно от РД органите по приходите не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство.

В настоящия случай по-голямата част от преписката е приложена на електронен носител. Съдът приема, че приобщените документи представляват годно доказателствено средство. Според чл.184, ал.1 ГПК електронният документ може да бъде възпроизведен на хартиен носител като препис, заверен от страната. Представянето на електронни документи е уредено в чл. 184 от ГПК, като те могат да се представят на хартиен носител и при оспорване да се установява съществуването на електронния документ.

Електронните документи са вид доказателствени средства изрично допуснати от ГПК, на които е придадена доказателствена сила. Същите представляват електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, което може да бъде възпроизвеждане на хартиен носител. В случая се установява и не се оспорва авторството на документите, обективирани на електронния носител, приложен по делото.

Съдът намира, че правилно органите по приходите са констатирани, че са налице предпоставките на чл.122 ал.1 т.2 от ДОПК и обосновано е приложен особения ред за извършване на ревизията и издаване на оспорения ревизионен акт.

Установяването на основанията на чл.122 от ДОПК следва да е доказано с

допустимите по ДОПК доказателства и доказателствени средства при условията на пълно доказване, като доказателствената тежест е за органите по приходите и не е допустимо прилагането на тази разпоредба само при наличие на предположения или вероятност да не са отчетени приходи при продажби на счетоводни услуги. В конкретния случай ревизиращият екип се е позовал на данни, съдържащи се в представените от ревизирувания субект документи. [фирма] е представило изисканата му по реда на ДОПК информация. Приобщени са и протоколите, обективиращи действията на органите по приходите за сваляне /снемане/ на информационни файлове от база данни на програмния продукт, съставени по установения ред и форма, съгласно чл. 50 от ДОПК и чл. 54, ал. 4 от ДОПК.

В случая събраните данни от технически носител, съдържащ се в програмния продукт, наличен в компютъра, намиращ се в търговски обект пицария „Т.“, където ревизираното лице упражнява част от дейността си в [населено място], както и КЛЕН, се обхваща от хипотезата на чл. 54 от ДОПК. Касае се за данни, получени на технически носители по електронен път по установения нормативен ред за събиране на информация от ревизирувания субект, съгласно чл. 54, ал. 5 от ДОПК, които като такива съставляват годно доказателствено средство. Такова доказателствено средство е и представената от [фирма] справка, която съдържа информация за датите на вземане на пратката по наложените платежи, изплатени в полза на [фирма]. В разпоредбите на ДОПК се съдържат специални правила, относно доказателствената стойност на данните от технически и електронни носители на информация и компютърни данни за ревизираните субекти или техни съконтрагенти, които в случая са спазени, поради което и съставените протоколи и получените данни от технически и електронни носители на информация, съставляват годни доказателствени средства, обосноваващи констатациите в процесния ревизионен акт.

Същевременно въз основа на събраните доказателства, ревизиращият екип е извършил съпоставка между данните от касовия апарат на едноличния търговец и данните за получените наложени платежи чрез куриер, изведени в справка „НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП.xLs“. Относно обработката на тяхното съдържание, следва да се посочи, че подходът на органите по приходите не е свързан с редакция или видоизменяне на получените данни, а единствено с въвеждането им в специализиран софтуер- програмен продукт АСЛ, позволяващ по-лесната и автоматизирана обработка на данните, но анализът по съществото си е същият като извършваният по документи на хартиен носител. Ползваният програмен продукт на практика позволява по-лесната съпоставка на данните по събраните доказателства /счетоводни данни, справки и данните от контролните ленти на електронен носител/, без същите да се променят или избраните функционалности да влияят върху резултата от съпоставката. Касае се за лицензиран и използван от органите на Националната агенция по приходите за анализи и контрол софтуер. Предвид това, констатираните

несъответствия между отчетените от ревизирия субект приходи и реално получените такива са обосновани и се основават на събрания по реда на ДОПК доказателствен материал. Правилен е изводът на ревизиращия екип и решаващия орган, че са налице данни за укрити приходи и законосъобразно е приложен особения ред за извършване на ревизия на основание чл.122 ал.1 т.2 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 1 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 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства.

Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че органът по приходите не е съобразил, че не всяка покупка на аксесоари е последвана от реално сключена сделка и плащане за съответната стока и, че не винаги е налице доставка и съответно приход от доставка. Ревизиращите след извършената съпоставка са приели за данъчни основи единствено получените наложени платежи, за които няма издадени касови бонове, както и неосчетоводени от търговеца приходи, т.е. за които е установено несъответствие със счетоводството. За последните от страна на жалбоподателя конкретни фискални бонове не са представени, не са представени и други първични счетоводни документи, удостоверяващи получените приходи в резултат на направени от клиенти на жалбоподателя плащания за покупка на бижута от електронния магазин.. Неясно остава как е отчетен приход от посочените продажби. Ако доставките по заявена поръчка не са осъществени, то ревизираното лице не би получило сумите по наложения платеж.

Следва да бъде отбелязано, че органите по приходите са изискали от жалбоподателя да представи данни за складовите му наличности, както и данни за движението на стоките, продавани чрез електронния магазин. Такива справки не са представени. Данни относно видовете и количества стоки /по конкретно аксесоари/. които лицето е закупило и изписало не могат да се установят. На практика при преглед на представените документи, включително и на дневниците за покупки за ревизирия период, настоящата инстанция не установи стоки, каквито са продавани чрез електронния магазин да са заведени и изписвани от търговеца.

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 обстоятелствата по чл.122 ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл.122 ал.2 и ал.4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определената от тях основа.

По отношение на установяването на конкретния размер на задълженията за данък върху добавената стойност и данък върху доходите, жалбоподателят не излага конкретни съображения. Същият не представя други писмени доказателства в хода съдебното производство.

По искане на жалбоподателя е назначена и изслушана комплексна съдебно-техническа и съдебно-счетоводна експертиза. При новото разглеждане на делото от АССГ, също е допусната до изслушване и приета комплексна експертиза, изготвена от счетоводител и компютърен специалист. Експертизите са неоспорени от страните и са приети от съда. Същите са изготвени на база всички приложени и приети по делото на електронни носители файлове, съдържащи справки предоставени от [фирма] и жалбоподателя, както и изготвени от органите по приходите файлове с обработената в хода на ревизионното производство информация, в това число установените съвпадения и разминавания при сравнителния анализ на всички събрани данни. На първо място вещите лица са категорични, че по данни от съкратените отчети от фискална памет, приложени към касовите книги с дневни финансови отчети на касовия апарат с фискална памет в пицария „Т.“ са отчетени обороти от продажби, подробно описани в Таблица 2 (л. 4 и сл. от заключението на съдебно-счетоводната експертиза). Посочено е, че за периода 2013 г. – 2015 г. не се установява аналитично разделение на приходите от продажби, а именно на приходи от реализация на готова продукция и на приходи от реализация на аксесоари в контролните ленти от фискалната памет. От страна на жалбоподателя е представена таблица от програмния продукт в обекта, в която е посочено отделно оборот от аксесоари в състава на общия оборот от продажби. Установено е, че оборотът от аксесоари е както следва: за 2013 г. – 0,00 лв., за 2014 – 30 277 лв. и за 2015 г. – 23 017 лв. или всичко 53 294 лв. Приходите от продажби на аксесоари в счетоводството на жалбоподателя са посочени заедно с приходите от продажби на продукцията в търговския обект, без аналитично разграничение между тях. Т.е. не може да се установи единствено по така воденото счетоводство от жалбоподателя какви са приходите от аксесоари и какви са приходите от друга продукция.

Относно ползвания в пицария „Т.“ програмен продукт „Микроинвест склад, коктейл“ вещите лица са отговорили, че този продукт не е счетоводен продукт и по двете приети заключения. В съдебно заседание, управителят на пицария „Т.“, уточни че този продукт подпомага търговската дейност на обекта, като изчислява себестойността на получените и изработени ястия предлагани в ресторанта и подпомага завеждане на складовата наличност. Обстоятелството, че цитирания програмен продукт не е счетоводен продукт, не изключва факта, че този продукт се използва за отчитане и управление на продажбите в обекта. Това е установено и в хода на извършена оперативна проверка обективирана с протокол №0254672/14.06.2016 г., когато е обезпечена и информацията от този програмен продукт. В протокола е установено, че в обекта се използва програмния продукт „Микроинвест“ за отчитане на продажбите, като извлечените данни от него за деня на проверката съвпадат с данните от ЕКАФП. Протокола е присъединен към ревизията на Т. Г.. Към протокола е приложено и извлечение от касовия апарат и от програмния продукт. Отделно

от това в обстоятелствената част по първото заключение, -стр.14 от същото фиг.7 е видно, че се отчитат продажби в търговския обект-пицария - по обект –маса 1 и името на сервитъора – „А.“, записано е количеството на поръчката, единичната цена на поръчаното ястие или напитка и общата сума за всяко едно от поръчаните ястия. В тази връзка, съдът изцяло споделя направените констатации и изводи на органите по приходите в ревизионния доклад . _При тези данни, обосновано е прието, че разликата в сумите се дължи на укрити от дружеството приходи. Извадена е информация, че не са отчетени приходи от продажби в размер на 20 830,71 лв., като са посочени съответните корекции.

Отделно от това видно от молбата изпратена до „Микроинвест" за разчитане на данните от обезпечената информация, лицето само е описало, че за търговската си дейност, а не счетоводна както са посочили вещите лица използва програмен продукт „Микроинвест" и че в този програмен продукт се отразява всяка поръчка, която се разпечатва на клиента и при плащане се издава фискален бон. С оглед на изложеното, органите по приходите правилно са заключили, че с този програмен продукт се отчитат продажбите от пицарията и следва да има пълно съвпадение между издадените фискални бонове и отчетените продажби по него. Съгласно *разпоредбата на чл. 54, ал. 3* от ДОПК, органът по приходите има право да събере като доказателства разпечатки на данни от технически носители, ако се установи, че са създадени или ползвани от субекта, като се смята, че данните са създадени или ползвани от субекта, ако се съдържат в компютрите или други технически носители, намиращи се на местата, където тези лица упражняват дейността си. В конкретния случай е използвана, именно тази законово разписана възможност за събиране на доказателства в хода на административното производство, тъй като събраните данни са от програмен продукт, инсталиран и използван в обект на ревизираното лице, където то упражнявана търговската си дейност. За прилагането на този процесуален способ е без значение обстоятелството, дали съответният програмен продукт е сертифициран, дали отговаря на изискванията на Закона за счетоводството, както и, че не представлява автоматизирана система за управление на търговската дейност по смисъла на Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските мрежи чрез фискални устройства. Независимо, че въпросният софтуер не е фискално устройство, то същият е използван в дейността на дружеството, именно с цел осъществяване на продажбите в обекта, като е установено, че само част от отразените чрез този софтуерен продукт продажби са отчетени и чрез фискалните устройства. Разпоредбата на чл. 54, ал. 3 от ДОПК не съдържа изискване сметите от техническите носители данни да имат установен автор, както и да представляват електронен документ по смисъла на Закона за електронните документи и електронния подпис.

Вещите лица по приетата комплексна експертиза са направили сравнителен анализ по данни от „Е. ЕКСПРЕС“ и по информация подадена от НАП, вещото

лице е установило, че броят на куриерските поръчки за периода 01.01.2013 г. – 31.12.2015 г. съвпада – 1 026 бр. на обща стойност 33 385 лв. По отношение получените плащания за същия период обаче е установена разлика – по данни от „Е. ЕКСПРЕС“ това са 698 бр. на обща стойност 22 803 лв., а по данни на НАП – 774 бр. на обща стойност 25 093 лв. Направено и сравнение на данните между във файл „НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП (1).xls“ и файл „Т.-П.-А. – ППП (3).xls“. Констатирано е, че пратките в първия файл съвпадат с тези във втория, но в първия файл някои товарителници се повтарят по два или три пъти – 23 бр. товарителници на стойност 479 лв., съответно сборът от сумите е 136 532,65 лв. и 136 053,65 лв., т.е разликата е 479 лв. От вещото лице е направено сравнение и на двата файла, предоставени от НАП, на базата на които е определена по-голяма данъчна основа в РА. Установено е, че сумите от 174 573,15 лв. (файл НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП (1).xls“ (наложен платеж) и 163 958,65 лв. (файл „Т.-П.-А. – ППП (3).xls“ (пощенски парични преводи) не представляват изцяло получени парични преводи и в този смисъл не следва да бъдат събирани. Посочено е, че пощенските парични преводи са плащания по наложения платеж за изпратени куриерски пратки при извършената електронна търговия.

В заключението на комплексната експертиза, е посочено, че броят на товарителниците, които фигурират във файла НЕСЪВПАДАЩИ Е. НП.xl§" е 6 486 бр., на стойност 174 573,15 лева за периода 28.08.2013 г. - 30.12.2015 г.

Лицата, които фигурират като подател в графата „Подател фирма" са Д. А. А. и Т. Г. П.-А., а в графата „Подател име" са Д. А. А., Д. А., Т. Г. П.-А., Т. А. и Т. И.. В графата „Получател" фигурират имената на 4 353 различни лица.

Във файла има товарителници, които се дублират, техния брой е 20, на стойност 441 лева.

Файлът предоставя информация за номер на товарителницата, дата, офис от който е подаден, име на подател, ЕИН на подател, телефонен номер на подател, офис на получател, име на получател, ЕИН на получа-тел, телефон на получател и описание.

Броят на товарителниците 6 578, а изплатената сума по тях е видна коректно от колона "X" с наименование „Сума на ПП". Стойността, която се установява от тази колона е 163 958,65 лв. В колона "V" с наименование „Изпл. сума на ПП" се установява сума в размер на 485 489,85 лева. Разли-ката между двете колони се получава от редове: № 2265, № 2292, № 2317, № 2322, № 4253, № 4627, № 5072, № 5976, № 5978, № 6198, в които сумата от колона X не кореспондира със сумата от колона У и многократно я превишава. Разликата между колона "X" с наименование „Сума на ПП" и колона "V" с наименование „Изпл. сума на ПП" е видима в екранна снимка.

Вещите лица по комплексната експертиза, сочат в заключението си, че общият размер на определените с РА за „недекларирани" приходи от електронния магазин 338 531,80 лв., видимо е формирана по данни от Файл „Несъвпадащи Е. НП" (наложен платеж) 174573,15 лв. и данни от Файл „Т. П. А. ППП" (пощенски парични преводи) 163958,65 лв. С РА са определени и

„недекларирани" приходи от пицария „Т." 20830,71 лв. Всичко „недекларирани" приходи 359362,51 лв. съгласно РА.

При съпоставката на информация от Файл „Несъвпадащи Е. НП" и Файл „Т. П. А. ППП" от магнитния носител по делото се достига до обстоятелства, обясними с грешка, като се вземе в предвид, че пощенският паричен превод (ППП) е плащане по наложен платеж (НП).

Според експертизата в случай, че ревизиращият орган е разполагал с документи на хартиен носител във връзка с констатациите за плащания по наложен платеж чрез пощенски паричен превод от [фирма], получени от [фирма] за периода 01.01.2013г. -31.12.2015 г., то той щеше да ги представи и те ще са приложени по делото. Видно от корекциите в „увеличение" на декларираните данъчни задължения и установяване на данък за довносяне по ЗДДС и ЗДДФЛ (Таблица № 4), общият размер на определените с РА „недекларирани" приходи от електронен магазин е 338531,80 лв. При сумиране на 6486 записа по данни от колона О „Количество на услуги", Файл „Несъвпадащи Е. НП" (на-ложен платеж), в размер на 174573,15 лв. и 6578 записа по данни от колона Х „Сума на ППП", Файл „Т. П. А. ППП" (пощенски па-рични преводи), в размер на 163958,65 лв., се достига сумата 338531,80 лв. В този смисъл, сумите по записите от двата файла, са третираны като ППП. От друга страна пак според заключението на експертите – отговор на задача № 7 [фирма] е предоставяло услуги по наложен платеж (НП) и плащане по наложен платеж чрез пощенски паричен превод, според данните от Файла „Т. П. А. ППП" (пощенски парични преводи), във връзка с Файла „Несъвпадащи Е. НП" (наложен платеж).

Съдът не кредитира част от изводите, изложени от вещите лица по следните съображения:

По смисъла на §1, т. 12 от **Закона за пощенските услуги /ЗПУ/**, „наложен платеж" е пощенска услуга, при която пощенската пратка се доставя на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума. В конкретния случай доставчикът на стоката я предава на куриера, който от своя страна я доставя на получателя, срещу заплащане на определена от подателя сума /стойността на стоката с или без таксата за услугата с наложен платеж, в зависимост от договореното между страните по доставката/. От друга страна куриерът събира определената от подателя сума и след това в зависимост от договореностите им, я превежда по банков път или му я изплаща в брой. Начинът, по който куриерът превежда сумата на подателя, няма нищо общо с начина, по който се заплаща за стоката от получателя ѝ, и който начин на плащане всъщност е определящ при съобразяване на изискванията на законодателството за издаване на фискална касова бележка. В описания случай извършваната от доставчика на стоката от електронния магазин дейност е съотносима с дадената в § 1 от ДР на **Наредба №Н-18 на МФ от 13.12.2006 г.** дефиниция за „разносна търговия", състояща се в продажба на стоки или услуги извън търговския обект по предварителна заявка, при която доставката

се извършва от нает от доставчика персонал. По реда на чл. 25, ал. 2 от **Наредба №Н-18/2006 г.** при разносна търговия, фискалната бележка се издава от интернет търговеца при окомплектовката на заявката и се предава на разносвача, който от своя страна следва да я предаде на купувача при получаване на плащането.

Съгласно чл.118 ал.1 от ЗДДС всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице се задължава да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обекти чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство/фискален бон/ или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност, независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Получателят е длъжен да получи фискалния или системния бон и да ги съхранява до напускането на обекта.

Съгласно чл.3 ал.1 от Наредба № Н- 18/ 2006г. на МФ / в приложимата редакция/ Всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД, освен когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик на платежна услуга по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи, или чрез пощенски паричен превод, извършен чрез лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски парични преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги.

Съгласно чл. 25 ал.1 (Доп. - ДВ, бр. 40 от 2013 г., в сила от 30.04.2013 г.) от Наредба № Н-18/ 2006г. на МФ, независимо от документирането с първичен счетоводен документ задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба на лицата:

1.по чл. 3, ал. 1 - за всяко плащане с изключение на случаите, когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод по чл. 3, ал. 1

В тази връзка, след като вещите лица твърдят, че пощенският паричен превод е плащане по наложен платеж и е допусната грешка от ревизиращия екип, при която според експертната органиите по приходите неправилно са събрали сумата от наложените платежи в размер на 174 573,15 лева и 163 8.958, 65 лева /пощенски парични преводи/ , то следва, че жалбоподателят неправилно и неоснователно твърди, че за всички продажби от електронния магазин е издадена фискална касова бележка.

От цитираните норми, следва извода, че когато е налице услуга наложен платеж чрез пощенски паричен превод, следва куриерската фирма, в случая [фирма] да издаде разписка за пощенски превод на стойността на дължимата сума по продажбата. В този случай жалбоподателят няма задължения да издаде фискална касова бележка, но е длъжен да осчетоводи получения от продажбата

приход въз основа на издадената разписка. Тази разписка освобождава жалбоподателят от задължението му да издаде касов бон, тъй като тя играе ролята на такъв. Разписката следва да бъде предоставена на получателя на стоката, като доставчика – в случая жалбоподателят следва да получи екземпляр от нея, тъй като куриерът в случая [фирма] е лицензиран пощенски оператор за извършване на пощенски услуги и преводи по смисъла на Закона за пощенските услуги, видно от публичния регистър, воден на основание чл.50 ал.3 от Закона за пощенските услуги от Комисията за регулиране на съобщенията.

В тежест на жалбоподателя е да представи разписки за извършените продажби и доставки чрез услугата наложен платеж чрез пощенски паричен превод, за които продажби и извършени наложни платежи чрез пощенски паричен превод са предоставени данни от [фирма] /на представените CD/ и са приобщени надлежно като доказателства по реда на ДОПК, Жалбоподателят е следвало въз основа на получените разписки за пощенски превод, да отрази получените приходи в счетоводството си от продажбите на електронния магазин.

В РД е направено увеличение на приходите със сумата на наложените платежи 174 573,15 лв. и пощенски парични преводи 163 958,65 лв. по двата цитирани от експерта файла. Във връзка с установени дублирания на записи е установено, от файла несъвпадащи НП и Т. П.-ППП има съвпадащи в размер на 136 053,65 лв., т.е от 174 573,15 лв. 136 053,65 лв. са съвпадащи и са приети, че не е налице НП, а ППП, Разлика от 174 573,15 лв.-136053,65 лв. следва да се отчете от ревизираното лице като приход. От друга страна за цялата сума на ППП 163 958,65 лв. е установено, че са пощенски преводи и не следва да се издава фискален бон. Следва да се търси отчетен приход в счетоводството на ревизираното лице, при положение, че от органа по приходите е установено, че такъв приход на база на друг документ не е отчетен в счетоводството на ревизираното лице.

Затова при извършената съпоставка на размера на приходите от продажби, отчетени по наличните в счетоводството данни на ревизираното лице и извършените продажби с получената от куриерските дружества информация за сумите събрани в полза на ревизираното лице от наложен платеж и пощенски парични преводи е установено, че няма такива други документи за отчитането на тези приходи в счетоводството.

Предвид изложеното в счетоводството на жалбоподателя няма надежна одитна следа, какво е доставено, чрез „Е. ЕКСПРЕС" с какъв документ и как е отчетен прихода.

Заклучението на вещите лица не може да опровергае констатациите на органите по приходите, направени в ревизионния доклад и ревизионния акт. В случай че бъде прието заключението, в частта в която се сочи, че поради грешка органите по приходите са събрали сумата от наложени платежи със сумата от наложен платеж чрез пощенски парични преводи, то не следва да има издадени никакви фискални касови бонове от фискалното устройство,

находящо се в търговския обект-пицария, поради съображения, които вече бяха изложени. В случая безспорно се установява, че за част от направените продажби на електронния магазин има издадени фискални касови бележки, а за друга част от продажбите, /за които данни са представени от „Е. Експрес Е.“ / липсва документална обосновааност в счетоводството на жалбоподателя и свидетелства именно за наличие на данни за укрити приходи, които не са осчетоводени и които не са декларирани от жалбоподателя.

На основание чл. 122, ал. 2, т. 3, т. 4, т. 10 и т. 16 от ДОПК за определянето на основата за облагане с корпоративен данък и данък върху добавената стойност са взети предвид справка за получени суми по наложени платежи от [фирма] и представените документи и справки от ревизираното лице в хода на ревизията. Съобразени са представените хронологични счетоводни справки на сметки от гр. 30, 41, 45, 46. 50. 60. 62 и 70 и 72 за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. При определяне на задълженията на жалбоподателя, като дата, на която следва да се признае приходът, и съответно за целите на облагането с данък върху добавената стойност, за дата на възникване на данъчното събитие, е приета датата, на която пратката е взета от [фирма] за извършване на доставката или дата на тръгване.

В конкретния случай органите на приходната администрация са съобразили основните правила за облагане по ЗДДФЛ и ЗДДС и при наличието на предпоставките, предвидени в нормата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, са взели предвид всяко от относимите за жалбоподателя обстоятелства, съгласно чл. 122, ал. 2 т. 1 - 16 от ДОПК, и по този начин са определили основата за облагане с преки и косвени данъци за всеки един от ревизираните данъчни периоди. Спрямо така определената данъчна основа е приложена данъчната ставка за съответния данък в резултат, на което са определени и следващите се фискални задължения за ревизираното дружество.

За невнесените в срок дължими данъци се дължат лихви по чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ.

С оглед на изложеното, съдът намира че констатациите на органите по приходите направени във връзка с приложение на чл.122 ал.1 от ДОПК се подкрепят от събраните в хода на проведеното ревизионно производство доказателства.

Предвид това следва да се приложи презумцията на разпоредбата на чл.124, ал. 2 от ДОПК, а именно фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите са подкрепени от надлежни доказателства и в този случай тежестта за опровергаването им се възлага на ревизирания субект.

В настоящия случай жалбоподателят се явява заинтересовано лице да докаже благоприятни за него факти /решение № 12089/2008г. на ВАС, по адм.дело № 7052/2008г., решение №15435/2011г. на ВАС по адм. дело № 2420/2011г., решение по дело С-414/на СЕС от 29.03.2012г. и решение по дело № С-520/2010г. на СЕС. Такова доказване не е проведено от задълженото лице,

както в хода на издаване на РД и РА, така и при административното оспорване на РА, а също и пред настоящата съдебна инстанция.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото, разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения /изм. ДВ. бр.45 от 15 Май 2020г./ следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 2805 лева.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд – София град –III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Т. Г. П.-А., с [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221216001549-091-001/20.09.2016 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и В. С. Г. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2224 от 16.12.2016 г., издадено от директора на Д“ОДОП” – С..

ОСЪЖДА Т. Г. П.-А., с [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно –осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 2805лв./две хиляди осемстотин и пет лева / разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ:

