

РЕШЕНИЕ

№ 26898

гр. София, 08.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в
публично заседание на 08.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **956** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на "Блик импорт" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22220418003704-091-001/30.05.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден и изменен с Решение № 1767/18.10.2019 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно установените задължения по ЗДДС по данъчни периоди, както следва: м.декември 2016 г. – в размер на 5 904,81 лв. ведно с лихва от 1 420,55 лв.; м.януари 2017 г. – в намаления му размер от 2 176,25 лв. ведно със съответната лихва; м.февруари 2017 г. – в размер на 14 456,89 лв. ведно с лихва от 3 240,98 лв.; за данъчен период м.март 2017 г. – в размер на 5 651,62 лв. ведно с лихва от 1 218 лв.; м.март 2018 г. – в размер на 0 лв.; м.април 2018 г. – в размер на 0 лв.; м.май 2018 г. – в размер на 0 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на акта, като твърди, че констатациите на органите по приходите са необосновани. Счита, че в хода на ревизията органите по приходите не са извършили задълбочен анализ на доказателствата, като не са анализирали информация, налична в информационната система на НАП относно това дали дружествата, посочени като получатели от куриерската фирма, са отразени в дневниците за продажби на дружеството, в което физическите лица, получатели на наложените платежи са били осигурявани. Навежда оплакване, че се са били извършени проверки и на лицата, получатели на пратките, от което да се установи дали същите са получили фактури и касови бележки за сумите по наложените платежи. Подробни съображения излага в депозираната жалба, като претендира отмяната на РА. В с.з.

жалбоподателят се представлява от адв.Г., която поддържа жалбата по съображения изложени в нея. Претендира разноски съобразно представен списък. Представя писмена защита, в която излага подробни съображения за основателност на жалбата.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.С. оспорва жалбата. Моли Съда да я отхвърли, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки, като излага подробни съображения за неоснователност на жалбата. Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 05.11.2019 г. (л.18). Жалбата е подадена на 15.11.2019 г., видно от положения вх.№ 53-04-1147 по описа на ДОДОП, от управителя на дружеството И. И. и при наличието на правен интерес. Ето защо жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220418003704-020- 001/27.06.2018 г., връчена на 19.07.2018 г. по електронен път, издадена от М. Й. С., Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 01.12.2016 г. до 10.03.2017 г. и от 15.03.2018 г. до 31.05.2018 г.; и за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 20.04.2016 г. до 31.12.2017 г. Със ЗИЗВР № Р-22220418003704-020-002/17.10.2018 г., издадена от органа, възложил ревизията, срокът на ревизията е продължен до 19.12.2018 г.

Органът по възлагането е упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. /л.19/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22220418003704-092-001/05.01.2019 г., връчен на 14.03.2019 г. по електронен път. Срещу констатациите на РД ревизираното лице е подало възражение вх.№ 53-00-2972#6/25.04.2019 г. Същото е обсъдено в РА и е преценено като частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220418003704-091-001/30.05.2019 г., издаден от М. Й. С., Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП-гр.С. - орган, възложил ревизията, и Е. М. Н., гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 02.08.2019 г. по електронен път.

За ревизираните периоди дружеството е декларирало задължения за ДДС общо в размер на 66,02 лв. и за корпоративен данък в размер на 0 лв. С РА са установени задължения за ДДС в размер на 28 288,27 лв. и лихви за забава в размер на 6 407,60 лв. и за корпоративен данък в размер на 3 388,19 лв. и лихви за забава в размер на 628,83 лв. Задълженията по ЗКПО не са предмет на оспорване по настоящото дело.

При определяне на данъчните основи за облагане с ДДС и корпоративен данък е приложен особеният ред на чл.122 ДОПК, поради констатирано обстоятелство по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК - неотчетени (укрити) приходи от продажби от онлайн търговия с парфюмерийни и козметични стоки. Размерът на неотчетените приходи е установен въз основа на съпоставка и анализ на предоставени данни от куриерското дружество „Спиди“ АД, и отчетените продажби от дружеството.

За неотчетените приходи от продажби за м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 02.2017 г. и м. 03.2017 г. е

начислен ДДС общо в размер на 13 049,30 лв. За м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. не са признати издадени от дружеството кредитни известия, с които са сторнирани изцяло издадени през м. 02.2017 г. фактури към свързани дружества. Кредитните известия са единствените документи, декларирани от "Блик импорт" ЕООД в дневниците за продажби за м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. и поради недеklarирани покупки за същите периоди, в подадените СД по ЗДДС са декларирани резултати - ДДС за възстановяване в общ размер на 15 547,87 лв., съответстващ на стойността на ДДС по кредитните известия. Вследствие на непризнатите кредитни известия, с РА са установени нулеви резултати за м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г.

На ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, с което са изискани относими към ревизията документи. Представени са част от изисканите документи и обяснения.

На дружеството е връчено Уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК, № Р-22220418003704-113-001/29.11.2018 г. /л.100/, с което същото е уведомено, че основите за облагане с корпоративен данък и ДДС за ревизираните периоди ще бъдат определени по реда на чл.122-124 ДОПК.

С Протокол № 1267207/09.08.2018 г. /л.78/ към ревизията са приобщени събрани доказателства в хода на проверка, извършена на "Блик импорт" ЕООД за анализ на данни в електронен формат, приключила с Протокол №П-22220417225357-073-001/26.06.2018 г. /л.79/

През ревизираните периоди дейността на "Блик импорт"ЕООД е търговия с парфюми, козметика и аксесоари.

Установено е, че И. И. - представляващ дружеството е представляващ и на дружествата „Интеркоз“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Блик-Илиян Илиев“ ЕООД, „Кашон“ ЕООД, „Ел козметик“ ЕООД, „Пи парфюм“ ЕООД и на други дружества, описани в РД. От основаването си до момента на ревизията "Блик импорт" ЕООД няма назначени на трудови договори лица. Дружеството има регистрирано фискално устройство на обект, находящ се в [населено място], [улица]. Същото е deregистрирано на 27.07.2018 г. При посещение в хода на ревизията на горепосочения адрес, документирано с Протокол №1227019/18.07.2018 г., е констатирано, че на адреса се намира къща, на входната врата на която има означение на дружествата "Блик импорт"ЕООД и „Интеркоз“ ЕООД. При посещението не е открит представляващият И. И.. Констатирано е, че в стая до входната врата има парфюми, а в другото помещение - офис присъстват лица. Съгласно дадени обяснения от лице, представило се като М. П., живуща в сградата, представляващият на "Блик импорт" ЕООД е в чужбина, а лицата, намиращи се в офиса, не са служители на ревизираното дружество.

При предшестваща ревизията проверка на "Блик импорт" ЕООД за анализ на данни в електронен формат, приключила с Протокол № П-22220417225357-073-001/26.06.2018 г. е констатирано, че в отговор на отправено искане от „Спиди“ АД са предоставени данни за всички пощенски пратки с изпращач и получател "Блик импорт" ЕООД и справки за изплатени суми в брой по наложени платежи на същото дружество. Съгласно справките, предмет на изпращаните пратки са парфюмерия и козметика, а изплащането на наложените платежи е извършено в брой. Видно от представените РКО, сумите са изплащани на лицата С. И. С. (без данни за ЕГН) и А. Т. Б., ЕГН: [ЕГН]. Установено е, че Б. е осигурявана за периодите от м. 01.2016 г. до м. 02.2017 г. от „Блик - Илиян Илиев“ ЕООД и за периодите от м. 03.2017 г. до м. 05.2018 г. от „Интеркоз“ ЕООД, едноличен собственик на капитала на които е също И. Р. И.. Констатирано е, че за периодите от м. 10.2016 г. до м. 04.2017 г. ревизираното дружество е получило изплатени суми от наложени платежи в общ размер на 147 698,21 лв.

Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22220517194152-040- 001/20.11.2017 г. до "Блик импорт" ЕООД, с

което са изискани писмени обяснения и документи относно извършваните от дружеството интернет продажби, използван софтуер, документи за получени суми от куриерски дружества, доказателства за осчетоводяване на извършени продажби на стоки чрез интернет и от търговски обект, доказателства за произход на продаваните стоки и място на съхранение, начин на заплащане на извършените доставки, данни за упълномощени лица да получават суми по наложени платежи, контролни ленти на електронен носител (КЛЕН) на фискалното устройство, оборотни ведомости и главни книги за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., банкови извлечения, договор за счетоводно обслужване и др., като от дружеството не са представени изисканите документи и обяснения.

Извършена е съпоставка между отчетени обороти от фискално устройство, регистрирано от "Блик импорт" ЕООД и предоставените от „Спиди“ АД данни за изплатени суми по наложени платежи за периодите от м. 07.2016 г. до м. 12.2017 г. Данните от съпоставката са представени в РД в табличен вид. Констатирано е, че оборотите от фискалното устройство за посочените периоди са в общ размер на 324 942,19 лв., а общата сума от изплатени наложени платежи е в размер на 147 698,21 лв., като за м. 10.2016 г., м. 11.2016 г. и м. 12.2016 г. оборотите от фискалното устройство са в по-голям размер от сумата на изплатените наложени платежи. За м. 01, м. 02, м. 03 и м. 04.2017 г. от фискалното устройство са отчетени обороти в по-малък размер от размера на наложените платежи. Така за м. 01.2017 г. е отчетен оборот от фискално устройство в размер на 2 269,48 лв., а изплатените суми по наложени платежи са в общ размер на 12 444,44 лв. За м. 03.2017 г. е отчетен оборот от фискално устройство в размер на 50,90 лв., а са изплатени суми по наложени платежи в размер на 31 944,11 лв. Същевременно е констатирано, че клиентите на дружеството съгласно предоставените данни от „Спиди“ АД за периодите от м. 01.2017 г. до м. 04.2017 г. съществено се различават от клиентите по издадените фактури, отразени в дневниците за продажби по ЗДДС за същите периоди. Съгласно дневниците за продажби от м. 01.2017 г. до м. 04.2017 г., клиенти на ревизираното дружество са свързаните лица „Кашон“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Пи парфюм“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД, „Руж БГ“ ЕООД и други, подробно описани на стр.9 и 10 от РД. Констатирано е, че в декларирания от "Блик импорт" ЕООД продажби по ЗДДС не са включени посочените клиенти в справката на „Спиди“ АД. Направен е извод, че са налице данни за недекларирани от "Блик импорт" ЕООД приходи от продажби на стоки чрез куриерското дружество „Спиди“ АД.

През м. 03.2017 г. "Блик импорт" ЕООД е deregистрирано по ЗДДС и отново е регистрирано през м. 03.2018 г. В дневниците за продажби за м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. дружеството е декларирало единствено кредитни известия, издадени към „Кашон“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Пи парфюм“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД и „Руж БГ“ ЕООД, които са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК. За същите периоди не са декларирани покупки.

В хода на настоящата ревизия, на "Блик импорт" ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ № Р-22220418003704-040-001/23.07.2018 г., с което са изискани документи относно извършените продажби чрез „Спиди“ АД за периодите м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 02.2017 г., м. 03.2017 г. и м. 04.2017 г., данни за упълномощените лица да получават наложени платежи, място на съхранение на стоките, доказателства за произход на същите, контролни ленти на електронен носител (КЛЕН) на фискалното устройство в електронен формат, чрез което се регистрират продажбите за периода от 08.07.2016 г. до 31.05.2018 г., използвани софтуерни продукти, месечни и годишни оборотни ведомости, извлечение от аналитични сметки. Изискана е информация за надценка на продаваните видове стоки, копия на издадените през м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. кредитни известия, протоколи по чл.117 ЗДДС, копия на конкретно изброени фактури от доставчици, издадени през 2016 г. и всички придружаващи ги документи - договори, протоколи,

извлечения от счетоводни сметки и други.

Ревизираното лице е представило годишни и месечни оборотни ведомости, копия на издадени кредитни известия през 2018 г. към описаните по-горе дружества, протоколи по чл.117 ЗДДС, фактури и ЧМР за ВОП на стоки. В писмени обяснения е посочено, че във връзка с продажби към клиенти на дружеството в страната са използвани услугите на „Спиди“ АД. За такива доставки в периодите от 01.12.2016 г. до 30.04.2017 г. "Блик импорт" ЕООД е издавало фактури и/или касов бон, отразени в дневниците за продажби за съответния период. Продаваните стоки са придобити при покупки, надлежно отразени в дневниците за покупки по ЗДДС. Представени са месечни отчети от касов апарат и издадени фактури през 2016 г.

Ревизията е приела, че непредставянето на КЛЕН от ФУ пречатства възможността да се извърши съпоставка на данните за продажби по касов апарат с предоставените данни от „Спиди“ АД, с цел да се установи за всяка конкретна пратка и товарителница има ли издаден касов бон и на каква стойност. Представянето на съкратени финансови отчети не може да удостовери, че за изпратените чрез куриерско дружество стоки е издаден фискален бон. За м. 12.2016 г. например, е отчетен оборот по касов апарат в размер на 99 055,38 лв., а декларираните със СД по ЗДДС продажби за този отчетен период са с данъчна основа в размер на 197 356,51 лв., като голяма част от посочените в дневника за продажби клиенти се различават от посочените в справката на „Спиди“ АД. Отчетените обороти по касов апарат в следващите периоди от м. 01.2017 г. до м. 04.2017 г. са в пъти по-малки по размер от декларираните в СД продажби.

Ревизията е констатирила, че не са представени доказателства за осчетоводяване на получените суми от наложени платежи, както и доказателства, удостоверяващи издадени касови бележки или фактури към клиенти за доставките, за които са ползвани услугите на „Спиди“ АД, съответно са получени суми по наложен платеж. Установено е и пълно несъответствие на клиентите, посочени в дневниците за продажби по ЗДДС за периодите от м. 01.2017 г. до м. 04.2017 г. и клиентите по предоставената информация от „Спиди“ АД.

Не са представени банкови извлечения с цел проследяване на плащания от клиенти по банкова сметка на ревизираното дружество и установяване на точния размер на извършените плащания в брой.

Органите по приходите са направили извод, че по всички извършени продажби през периода от м. 12.2016 г. до м. 04.2017 г. чрез „Спиди“ АД до клиенти в страната не са отчитани приходи от ревизираното дружество в общ размер на 108 780,13 лв. Размерът на неотчетените приходи от продажби по периоди е както следва: за м. 12.2016 г. - в размер на 40 928,00 лв., за м. 01.2017 г. - в размер на 12 444,44 лв., за м. 02.2017 г. - в размер на 13 051,69 лв., за м. 03.2017 г. - в размер на 31 944,11 лв., зам. 04.2017 г. - в размер на 10 411,20 лв.

След връченото му Уведомление по чл.124 ДОПК ревизираното лице не е изразило становище по същото и не е представило доказателства.

Органите по приходите са извършили анализ на относимите обстоятелства по чл.122, ал.2, т.1-16 ДОПК, като по отношение на тези по чл.122, ал.2, т.11 ДОПК е посочено, че поради непредставени данни за използвана от дружеството надценка за периодите на ревизията, е изчислена средна годишна надценка на продадените стоки на базата на данните в публикуваните Годишни финансови отчети от дружеството за 2016 г. и 2017 г. По отношение на укритите приходи от продажби на стоки органите по приходите са приели, че дружеството вече е отчело в счетоводството си покупките на тези стоки и не следва да се изчислява отчетна стойност на неотчетените приходи от продажби. Прилагайки реда на чл.122-124 ДОПК при определяне на данъчната основа за облагане по ЗДДС, ревизията е приела, че за неотчетените облагаеми доставки на стоки към клиенти в страната чрез „Спиди“ АД за периодите м. 12.2016 г., м. 01.2017

г., м. 02.2017 г. и м. 03.2017 г., следва да бъде начислен ДДС в общ размер на 16 394,85 лв. Поради неизпълнение на изискванията на чл.115 ЗДДС не са признати издадените кредитни известия за периодите м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. с общ размер на намаления ДДС – 15 547,87 лв.

Ревизиращите органи са анализирали данните от представените оборотни ведомости, както и данните от подадените ГДД по чл.92 ЗКПО. Ревизираното дружество е декларирало в ГДД за 2016 г. общо приходи в размер на 463 945,91 лв., общо разходи в размер на 472 417,40 лв., счетоводен финансов резултат - загуба в размер на 8 471,49 лв., данъчен финансов резултат - загуба в размер на 8 471,49 лв., задължение за корпоративен данък в размер на 0,00 лв. За 2017 г. ревизираното лице е декларирало общо приходи в размер на 84 071,10 лв., общо разходи в размер на 114 152,21 лв., счетоводен финансов резултат - загуба в размер на 30 081,11 лв. и данъчен финансов резултат - загуба в размер на 30 081,11 лв.

С възражението срещу РД "Блик импорт" ЕООД е оспорило направените в РД констатации и предложение за установяване на задължения. Посочило и, че чрез „Спиди“ АД са изпращани пратки както от ревизираното лице, така и от свързаното лице „Интеркоз“ ЕООД, тъй като двете дружества имат един и същ собственик на капитала – И. Р. И. и с цел оптимизиране на разходите. Пояснено е, че наложените платежи са отчетени като приход в счетоводството на „Интеркоз“ ЕООД, за което същото е издало фактури към клиенти и това може да се провери в регистрите по ЗДДС. Като лице, получавало сумите по наложените платежи за „Интеркоз“ ЕООД, е посочена А. Т. Б., осигурявана от същото дружество за периодите от м. 03.2017 г. до м. 05.2018 г.

Изложените доводи са приети за частично основателни. Извършена е служебна проверка в информационните масиви на НАП за декларирани доставки от „Интеркоз“ ЕООД през ревизираните периоди. Направена е съпоставка между изплатените от „Спиди“ АД наложени платежи през профила на "Блик импорт" ЕООД и декларираните от „Интеркоз“ ЕООД продажби, посочени в дневниците за продажби по ЗДДС през ревизираните периоди, данните от която са представени в РА в табличен вид. Посочени са номера на товарителници, дата на вземане, сума по наложен платеж и съответстващите на тях номер на документ, данъчна основа и начислен ДДС, отразени от „Интеркоз“ ЕООД в дневниците за продажби по данъчни периоди. При тази съпоставка е установено пълно съвпадение на съпоставените данни, което е дало основание да се приеме, че са получени суми по наложени платежи, касаещи извършени продажби от „Интеркоз“ ЕООД, както следва: за м. 12.2016 г. в общ размер на 3 685,38 лв., за м. 01.2017 г. в общ размер на 5 294,73 лв., за м. 02.2017 г. в общ размер на 3 280,44 лв., за м. 03.2017 г. в общ размер на 8 419,64 лв. и за м. 04.2017 г. в общразмер на 2 761,06 лв.

За останалите получени наложени платежи в дневниците за продажби на „Интеркоз“ ЕООД няма декларирани фактури към лицата, които са заплатили закупените стоки чрез „Спиди“ АД.

Горните обстоятелства и констатации са съобразени от органите по приходите и с РА са определени данъчни основи по ЗДДС по реда на чл.122 ДОПК, както следва:

- за м. 12.2016 г. е доначислен ДДС за неотчетените продажби в размер на 6 207,17 лв. и е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 5 904,81 лв.;
- за м. 01.2017 г. е доначислен ДДС в размер на 1 292,83 лв. и е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 2 277,46 лв.;
- за м. 02.2017 г. е доначислен ДДС в размер на 1 628,54 лв. и е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 14 456,89 лв.;
- за м. 03.2017 г. е доначислен ДДС в размер на 3 920,76 лв. и е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 5 651,62 лв. За посочените периоди не са извършени корекции на ползвания данъчен кредит.

Във връзка с констатациите за непризнати кредитни известия, включени от ревизираното дружество в дневниците за продажби за м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. с възражението срещу РД са дадени обяснения, че причина за издаването на кредитните известия е неизвършено плащане от страна на клиентите, което е довело до разваляне на сделките.

Органите по приходите са констатирали, че с издадените кредитни известия с получатели свързаните дружества „Кашон“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Пи парфюм“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД и „Руж БГ“ ЕООД са сторнирани всички декларирани от "Блик импорт" ЕООД през м. 02.2017 г. и м. 03.2017 г. продажби към

тези дружества. В същите КИ, издадени една година след издаване на фактурите, не са посочени основанията за издаването им, с което е нарушено изискването на чл.115, ал.4 ЗДДС. За м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. ревизираното лице е декларирало в регистрите по ЗДДС единствено описаните кредитни известия, издадени към фактури с получатели свързани дружества. Ревизиращите органи са анализирали салдата и оборотите по с-ка 304-Стоки и 411-Клиенти в оборотните ведомости, представени от ревизираното дружество за м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. Констатирано е, че счетоводното отразяване на фактурите и кредитните известия към тях в счетоводството на ревизираното дружество и на получателите по същите не може да удостовери наличието на стоките при клиентите към момента на издаване на фактурите и връщането на същите стоки към момента на издаване на кредитните известия. Установено е, че „Икозметик“ ЕООД е включило издадените през м. 02.2017 г. фактури от "Блик импорт" ЕООД в дневника за покупки за м. 02.2018 г. Ревизиращите органи са отбелязали, че няма икономическа логика по фактурите да е ползвано право на приспадане на данъчен кредит 12 месеца след издаването им, а в следващите три месеца закупените стоки да са върнати на доставчика и да е осъществено разваляне на сделките. Фактурите са сторнирани с издадените от ревизираното дружество кредитни известия през м. 04.2018 г. „Икозметик“ ЕООД е отразило кредитните известия в дневника за покупки за м. 04.2018 г. По този начин „Икозметик“ ЕООД е декларирало в подадената СД за м. 02.2018 г. резултат ДДС за възстановяване в размер на 2 557,50 лв., формиран от процесните фактури за покупка, а за м. 04.2018 г. същото дружество е декларирало резултат ДДС за внасяне в размер на 2 557,50 лв. Ефективно внесен данък няма, тъй като дължимият ДДС за м. 04.2018 г. е приспаднал от възникналия за възстановяване през м. 02.2018 г. ДДС в същия размер. Не са представени договори, протоколи и други документи, от които да е видно какви условия по доставките са договорени, условия за връщане на стоките, неустойки и други, още повече, че стоките са парфюми и козметика и имат срок на годност.

Аналогични констатации са направени в РД и по отношение на фактурите и кредитните известия с получатели свързаните дружества „Кашон“ ЕООД, „Пи парфюм“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД и „Руж БГ“ ЕООД.

Органите по приходите са направили заключение, че за издаване на кредитните известия не са налице реални основания за разваляне на доставките и същите са издадени единствено с цел заобикаляне на данъчното облагане и нагласяне на данъчните резултати по ЗДДС за съответните данъчни периоди според нуждите на свързаните лица.

Предвид това с РА не са признати издадените кредитни известия, които представляват единствените документи, декларирани в регистрите по ЗДДС за м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. и за същите периоди е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 0 лв. За същите периоди "Блик импорт" ЕООД е декларирало резултат ДДС за възстановяване в размер на 15 547,87 лв., формиран от издадените кредитни известия.

Приложен редът за определяне на данъчната основа по чл. 122 от ДОПК при съобразяване на изложените по-горе констатации. Допълнително начисленият ДДС за м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 02.2017 г. и м. 03.2017 г. е определен върху данъчна основа, формирана като от общия размер на установените неотчетени приходи по данни от „Спиди“ АД са елиминирани продажбите от „Интеркоз“ ЕООД. За същите периоди е доначислен ДДС в общ размер на 14 898,09 лв., вследствие на което са установени резултати ДДС за внасяне, както следва: за м. 12.2016 г. - в размер на 5 904,81 лв., за м. 01.2017 г. - в размер на 2 277,46 лв., за м. 02.2017 г. - в размер на 14 456,89 лв., за м. 03.2017 г. - в размер на 5 651,62 лв. За м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. не са признати издадените кредитни известия и за същите периоди е установен резултат ДДС за внасяне в размер на 0 лв.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № № 1767/18.10.2019 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е изменен, като в относимата към настоящото оспорване част, която се отнася само до задълженията по ЗДДС, РА е изменен относно установените резултати по ЗДДС за данъчен период м.01.2017 г., като вместо ДДС за внасяне в размер на 2 227,46 лв. е определен ДДС за внасяне в размер на 2 176,25 лв.; и РА е потвърден относно установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.12.2016 г., м.02.2017 г., м.03.2017 г., м.03.2018 г., м.04.2018 г. и м.05.2018 г., ведно със съответните лихви за забава.

По делото беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с в.л. А. П., която даде заключение по

следните задачи:

1. Издадени ли са от двете дружества фактури, отговарящи на пратките, изпратени чрез С. и с получател лицата, посочени като получатели на пратките, описани в диска. Какъв е предметът на фактурите.
2. По какъв начин е извършено разплащането по фактурите. Отговарят ли сумите по пратките и на наложните платежи на сумите, отчетени като приходи по същите фактури.
3. Какъв подход е използвала ревизията, за да определи задължения на ревизираното лице по ЗДДС.
4. По какъв начин са определени задълженията на ревизираното лице по ЗКПО.
5. За данъчни периоди м.март, м.април и м.май 2018 г. какви резултати е декларирал жалбоподателят, как са променени същите от ревизията и въз основа на какви констатации.
6. Кои кредитни известия са издадени за същите периоди, на какво основание, с какъв предмет и към кои фактури.
7. Извършвани ли са плащания по фактурите, по които са издадени кредитни известия.

По делото беше допусната **съдебна компютърно-техническа експертиза** с в.л. Д. С., която даде **основно** заключение по следните задачи:

1. Дали използваният от органите на НАП софтуерен продукт, селектиращ и филтриращ информация от Е. експрес ООД и С. ООД, позволява последваща промяна на първоначалните данни под каквато и да е форма.
2. Възможно ли е да се извърши промяна на данните.
3. Създадени ли са от органите на НАП механизми за сигурност при селектирането и обобщаването на информация, така че тя да не може последващо да бъде променена под каквато и да е форма.
4. От кого са подписани подадените от куриерските дружества файлове.
5. Селектираната от НАП информация, която е взета/предоставена от куриерското дружество, съответства ли на тази, която е предоставена от С. ООД без да има промяна в нея.

По делото беше допусната **съдебна компютърно-техническа експертиза** с в.л. Д. С., която даде **допълнително** заключение по следните задачи:

1. Как е предоставена информация от С. по конкретното ревизионно производство – на CD или по електронен път.
2. Изпратените за целите на ревизията на "Блик импорт" ЕООД файлове подписани ли са от служител на куриерското дружество.
3. Осъществени ли са промени на получените от С. файлове налични в Информационната система „Контрол“ при ТД на НАП С..
4. Наличния по делото диска, съдържащ архивен файл с наименование 87217.rar, в случай, че е изготвен като копие на предоставените по електронен път файлове от ревизиращия орган, трябва ли да съдържа електронен подпис на служител на С..
5. Действието по копиране на получените от С. екселски данни на външно устройство /диск/флашка/ дава ли отражение върху файла и би ли се появило съобщението „Този файл е бил променян след като е бил подписан“, т.е. ще се счита ли файлът за неподписан електронно.

Съдът кредитира експертните заключения като компетентно изготвени и даващи отговор на поставените задачи. Същите са мотивирани, съответстват на събраните доказателства и следва да се приемат и за обосновани предвид представените по делото писмени доказателства, които са послужили за формиране на експертните изводи на вещите лица и непредставляващи част от административната преписка. Експертите са анализирали коректно събраните доказателства и са изградили последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Дадени са изчерпателни отговори на поставените въпроси, след съвкупна проверка и анализ на всички относими към спора факти, като това се отнася до заключението на ССЕ и на СКТЕ.

В хода на съдебното производство се представиха следните **писмени доказателства**:

Представени от жалбоподателя: документи, по които е работило вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза (л.304).

Представени от ответника: подадени от „БЛИК ИМПОРТ“ ЕООД справки-декларации по ЗДДС, ведно с уведомления за приемане и дневници за покупки и дневници за продажби за данъчни периоди м.12.2016 г., от м.01 до м.03.2017 г., от м.03 до м.05.2018 г. - заверени копия от информационната система на НАП - ПП

БИДИС; доказателства за връчване на Уведомление по чл.124, ал.1 ДОПК № Р-22220418003704-113-001/29.11.2018 г. на "Блик импорт" ЕООД по реда на чл.32 ДОПК (л.194).

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите по ревизията М. Й. С., Е. М. Н. и Н. Л. М. (л.177).

При така установеното от фактическа страна Съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбоподателят оспорва РА само в частта на определените му задължения по ЗДДС, не и в частта на определените му задължения по ЗКПО.

С Определение № 7401 от 01.10.2020 г. производството по делото беше прекратено в частта относно установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.март, м.април и м.май 2018 г. Определението е отменено с Определение № 1167 от 29.01.2021 г. на ВАС по адм.дело № 937/2021 г., поради което РА се обжалва и в частта на тези данъчни периоди.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година 2016 г.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т.1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т.2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представените по делото заповеди: № РД-01-803/07.06.2017 г. (л.19), следва изводът, че ЗВР и последващата ЗИЗВР са издадени от компетентен орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган. РА съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали както първоначалния РА, така и настоящия. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, 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 г. 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. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените

удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – "Борика" АД. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон:

Съгласно чл.160, ал.3 ДОПК Съдът дължи произнасяне по съществото на спора, като на първо място следва да се разгледа въпросът налице ли е основание ревизията да бъде извършена по особения ред регламентиран в чл.122, ал.1 ДОПК, като ако се установи, че правилно приходните органи са приели, че ревизията следва да се извърши по реда на чл.122 ДОПК, то съдът следва да се извърши преценка, дали размерът на дължимия данък е правилно определен за съответните години.

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

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл.122, ал.1, т.1-7 ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за процесните данъчни периоди по отношение на ревизираното лице е констатирано, че са налице данни за укрити приходи - обстоятелство по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. При наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1 ДОПК и при спазване на правилата на чл.122, ал.2 и ал.4 ДОПК законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта основанията по чл.122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред следва да се основава на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл.122, ал.1 ДОПК.

Съдът намира, че по делото са доказани предпоставките за извършване на ревизията по особения ред. В конкретния случай органите по приходите са установили, че са налице недекларирани продажби от търговия на стоки - основно парфюмерия и козметика, което води до извод за наличие на данни за укрити приходи. Безспорно установено по делото е, че жалбоподателят е получавал суми от наложен платеж от куриерското дружество „Спиди“ АД, от което е формирал приходи. Установено е и не е спорно, че реализираните продажби официално се извършват от името на "Блик импорт" ЕООД, но сумите са получени от А. Т. Б. и С. И. С., които не отричат, че са получавали сумите по наложените платежи. Установено е, че посочените лица са били назначени на трудови договори в „Блик-Илиян Илиев“ ЕООД, чиито едноличен собственик и управител на капитала е бил И. И. до 26.11.2015 г., а след тази дата едноличен собственик на капитала е Т. Ш., но И. е продължил управлението на дружеството по силата на търговско пълномощно и след продажбата на дружествените дялове на друг едноличен собственик.

Установи се, че отчетените обороти по касов апарат по месечни отчети за периодите от м. 01.2017 г. до м. 04.2017 г. са значително по-малки по размер от изплатените суми по наложени платежи от „СПИДИ“ АД и от декларираните данни за продажби по СД по ЗДДС. Доводът на дружеството, че за всяка продажба чрез куриерското дружество "Блик импорт" ЕООД е издавана фактура или касов бон, не е подкрепен с доказателства. Съдът намира за неоснователни възраженията, че именно в тази връзка е следвало да се съберат данни от лицата получатели на пратките, дали са получавали касови бележки или фактури са, тъй като самото дружество не е представило доказателства за осчетоводяване на получените суми по наложени платежи, което изключва необходимостта от установяване на такива – по този начин би се изместил центърът на спора. Информацията от „Спиди“ АД сочи, че сумите по наложени платежи са изплатени в брой. Следва да бъде споделен изводът на ревизията, че представените месечни отчети от фискалното устройство не могат да удостоверят, че за изплатените чрез „Спиди“ АД стоки до клиенти е издаден фискален бон. Отчетените обороти по фискалното устройство за м. 12.2016 г. са установени в размер на 99 055,38 лв., а декларираните продажби за същия период в дневника за продажби са с общ размер на данъчните основи от 197 356,51 лв., като значителна част от посочените в дневника за продажби клиенти се различават от тези по справката подадена от „Спиди“ АД. Установено е несъвпадение на клиентите, за които са декларирани извършени доставки в дневниците за продажби и клиентите по предоставените от „Спиди“ АД данни. За периодите от м. 01.2017 г. до м. 04.2017 г. клиентите на "Блик импорт" ЕООД са посочени в представените справки от „Спиди“ АД, но в дневниците за продажби на ревизираното дружество не са декларирани продажби към същите. За конкретните периоди, дружеството "Блик импорт" ЕООД е декларирало в дневниците за продажби единствено фактури към свързаните дружества „Кашон“ ЕООД, „Икозметик“ ЕООД, „Пудра“ ЕООД и „Руж БГ“ ЕООД.

Предмет на спора са установени задължения за ДДС за данъчните периоди от м. 12.2016 г. до м. 04.2017 г. в размер на 28 288,27 лв. и лихви в размер на 6 407,60 лв., произтичащи от начислен ДДС общо в размер на 13 049,30 лв. върху неотчетените приходи от продажби, осъществени чрез пощенски оператор „Спиди“ АД, при условия на наложен платеж и непризнати кредитни известия, с които са сторнирани изцяло издадени през м. 02.2017 г. фактури към свързани дружества. Спорът се свежда до заявленията от органите по приходите факти и обстоятелства, че в посочения период ревизираното лице е доставяло стоки до клиенти чрез "Спиди" АД, които са му заплащали доставките с наложени платежи. Съответно дали описаните в справките от дружествата, осъществяващи куриерски услуги, наложени платежи, са получени от жалбоподателя и в негова полза, за да се приеме, че той е реализирал приходи за ревизирания период, които да бъдат обложени по реда на чл.122, ал.2 ДОПК.

По отношение на непризнатите кредитни известия, включени в дневниците за продажби за м. 03, м. 04, м. 05.2018 г. основателно е прието, че са издадени без основание. Предмет на доставка са различни стоки - парфюми и козметика, за които не съществуват доказателства дали са били налични в дружествата - получатели или са били продадени от тях. Съобразно извършения анализ на основните фактури и кредитните известия към тях, органите по приходите са достигнали до извода, че дружествата - получатели включват тези фактури с право на приспадане на данъчен кредит в последния 12-месечен период, като формират резултат ДДС за възстановяване и в следващия данъчен период отразяват кредитните известия, дължимият ДДС по които е приспадат от ДДС за възстановяване от предходния период. По този начин не се формира задължение за внасяне на ДДС от дружествата - получатели, а

ревизираното дружество декларира резултат ДДС за възстановяване за периодите на издаване на кредитните известия. Установените при ревизията факти потвърждават извода, че кредитните известия са съставени с цел нагласяне резултатите за отделни периоди съобразно нуждите на свързаните дружества.

Предвид изложеното Съдът намира за обоснован извода на приходните органи, че към релевантния момент в хода на ревизионното производство са били налице данни/индиции - за укрити приходи от страна по смисъла на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК предвид постъпилите на електронен носител данни от третото лице - „Спиди“ АД, за изпратени пратки от името на ревизираното лице и съответно за получени от него суми, наредени в негова полза от получателите на стоките. Съответно дружеството е уведомено по реда на чл.124, ал.1 ДОПК, че производството ще бъде проведено по реда на чл.122 от кодекса и му е предоставен 14-дневен срок за представяне на доказателства и взимане на становище. В контекста на цитираните разпоредби Съдът счита, че органът по приходите е доказал наличието на основанията по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК, поради което се ползва презумпцията на чл.124, ал.2 ДОПК, че в производството по обжалването на РА при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното.

По силата на чл.3, ал.3 ДОПК истината за фактите се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс. Съгласно чл.37, ал.1 ДОПК доказателствата се събират служебно от органите по приходите. В случая са изискани преписи от документите за доставки на стоки чрез куриерски пратки и документите за изплащане на наложи в съответствие с чл.37, ал.5 ДОПК. По аргумент от чл.71 ДОПК и чл.184 ГПК в ревизионното производство веществените доказателствени средства са допустими. Събирането им в извънсъдебната фаза на производството се осъществява по реда на чл.37, ал.5 ДОПК чрез изискване на сведения от лица, които не са субект в административния процес. По аргумент от чл.54, ал.5 ДОПК представянето на данните на електронен носител в съдебното производство не е в противоречие с разпоредбата на чл.184, ал.1 ГПК. Действително в РД приходните органи се основават на електронни таблици, представени от „Спиди“ АД, въз основа на които са проследени платежните нареждания по куриерски пратки с посочени данни на конкретен изпращач, както и лице за контакт /А. Б. и И. И./, както и конкретни суми.

Във връзка с представените на оптичен носител в табличен вид данни от „С.“ и като взе предвид изготвеното заключение по СКТЕ, Съдът намира за нужно да отбележи, че е запознат с практиката на Върховния административен съд, според която, само въз основа на електронни таблици, които безспорно нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трета неучастваща в спора страна, не може да се достигне до фактическите, а оттам и до правните изводи, така както са направени от приходните органи - напр. Решение № 1105 от 07.02.2022 г. на ВАС по адм.дело № 6145/2021 г. В процесния случай, електронната справка от „Спиди“ АД действително не представлява първичен счетоводен документ, доколкото обаче съдържа вторична обобщена информация за товарителници, пратки получени и изплатени суми, то не следва да се игнорира напълно като писмено и веществено доказателство по делото, още повече липса оспорване по реда на чл.193, ал.1 ГПК във вр.с чл.144 АПК. Тези данни кореспондират с представени от куриерското дружество още в хода на ревизионното производство справка с всички изплатени НП и ППП, както и копия от РКО за периода 2016-2017 г., договори, описани по-горе, справки, съдържащи конкретни данни, свързани с извършените продажби, респ. получаване на дължимата по тях цена. Съдът съобрази и факта, че жалбоподателят не е представил доказателства, от които да е видно по какъв начин и чрез какви счетоводни документи е отчитал във въпросните дружества получените от него парични средства. Предвид това твърденията му, че е изпращал стоки от името на посочените търговци са голословни и не намират опора в доказателствата по делото.

Ревизията е констатирала постъпили плащания към жалбоподателя от клиенти, отчитани чрез фискално устройство, които по данни от информационната система на НАП, които не са отразени в оборотната ведомост като приход и не са включени в ГДД. В тази връзка е установено, че тези приходи не са декларирани от жалбоподателя и не са включени в данъчната основа за процесните години.

С писмо изх.№ FD352/31.01.2018 г. от „Спиди“ АД са изпратени файл с всички пощенски пратки на "Блик импорт" ЕООД за периода 2016-2017 г., плащания на клиенти чрез наложени платежи, както и договор от 01.09.2016 г. за предоставяне срещу възнаграждение на пощенски услуги съгласно Закона за пощенските

услуги. Договорът е със срок от една година, който се подновява автоматично при липса на изрично заявено прекратяване от някоя от страните. Въз основа на представените доказателства се установява, че е изпращал пратки чрез „Спиди“ АД, от което е получавал преводи за плащания от клиенти.

В този ред на мисли ССЕ е установила, че на диска, приложен към делото, е посочена товарителница, заявка, тарифа, от офис за офис, подател, адрес на подателя, подател лице за контакт, получател, получател адрес, получател лице за контакт, опаковка, калк.тегло, декл.тегло, измерено тегло, калк.височина, декл.височина, измерена височина. Като подател е посочен "Блик импорт" ЕООД, а като получател са посочени: НТГ-Н. Г. ЕТ, Ле парфюм трейд ЕООД, Й., М. ООД, Б. зоун, Палма ЕТ, Т. С. ЕТ, В. козметикс ООД, Т. С. ЕТ, К. 72 ЕООД, А. И. Н., Ж. Т., Л., Стил инженеринг ЕООД, Теленор България, Т. 93, И. ЕООД, А. Б. ЕТ, М-н Мания, В. козметикс ООД, И. А. Г., В. С., Дрогерия лечебна сила, РМ комерс, Ле парфюм ООД, Р- козметик, В. Т., Р., П. плюс, Т. С. ЕТ, Е. ООД и т.н. Получателите са посочени на 390 реда, не са посочени фактури - номер, дата, сума, предмет. Според обясненията на управителя на дружеството, при извършване на ревизията, сметките на "Блик Импорт" ЕООД са блокирани и собственика на дружеството започва да изпраща пратките чрез дружество И. ЕООД, което също е негово. Налага се изводът за недобросъвестност в поведението на жалбоподателя и опит за заобикаляне на данъчните закони – веднъж чрез извършване на фактически действия от чуждо име, но за своя сметка, и втори път – чрез укриване на приходи.

Според в.л., от информацията от диска не се установява да отговарят сумите по пратките и на наложените платежи на сумите, отчетени като приходи по процесните фактури, но това е по единствената причина, че на диска не са посочени суми на фактури. Ето защо даденото експертно заключение не разколебава изводите на ревизията.

Жалбоподателят не представи никакви доказателства, оборващи извода, че получените през процесния период приходи надвишават декларираните такива. В тази връзка не са представени и доказателства, че недекларираните приходи от процесните години са декларирани с ГДД за този период. Жалбоподателят не прояви процесуална активност чрез ангажиране на доказателства, с които да докаже това свое твърдение, поради което същото следва да се третира като негова защитна теза, която не намира подкрепа в материалите по делото.

Предвид изложеното Съдът намира, че е доказано реализирането на обстоятелство по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК, следователно законосъобразно е проведена ревизията и е определена данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК. Наред с това са взети предвид всички налични данни за формиране относима към известните факти за дейността на дружеството и реализираните доставки данъчна основа. От друга страна жалбоподателят не е ангажирал никакви доказателства, не е представил документи, с които да се установи със счетоводна коректност подлежащата на облагане данъчна основа. Следователно не е преодолял оборимата презумпция на чл.124, ал.2 ДОПК, че фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното, като наличието на основанията по чл.122, ал.1, т.2 от кодекса е подкрепено със събраните доказателства.

Поради всичко гореизложено се налага извод, че с оспорвания РА законосъобразно, в съответствие с материалния и процесуалния закон, са установени допълнителни задължения по ЗДДС. Налага се извод за неоснователност на жалбата и тя следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и заявената претенция за присъждане на разноски, следва да бъде осъден жалбоподателят да заплати на ответника на основание чл.161, ал.1, изр.второ ДОПК сторените разноски за допълнителната СКТЕ в размер на 1 127,39 лв.; а на основание чл.161, ал.1, изр.трето ДОПК и чл.8, ал.1 във вр.с чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа и съобразно материалния интерес по делото - юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 440,97 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл.предпоследно и чл.161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Блик импорт" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление

[улица], вх.А, ет.8, ап.14, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22220418003704-091-001/30.05.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден и изменен с Решение № 1767/18.10.2019 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно установените задължения по ЗДДС по данъчни периоди, както следва: м.декември 2016 г. – в размер на 5 904,81 лв. ведно с лихва от 1 420,55 лв.; м.януари 2017 г. – в намаления му размер от 2 176,25 лв. ведно със съответната лихва; м.февруари 2017 г. – в размер на 14 456,89 лв. ведно с лихва от 3 240,98 лв.; за данъчен период м.март 2017 г. – в размер на 5 651,62 лв. ведно с лихва от 1 218 лв.; м.март 2018 г. – в размер на 0 лв.; м.април 2018 г. – в размер на 0 лв.; м.май 2018 г. – в размер на 0 лв.

ОСЪЖДА "Блик импорт" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], вх.А, ет.8, ап.14, ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите – Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, разноси по делото за допълнителната съдебна компютърно-техническа експертиза, в размер на 1 127,39 лв. (хиляда сто двадесет и седем лева и 39 ст.); както и юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 440,97 лв. (три хиляди четиристотин четиридесет и седем лева и 97 ст.).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: