

# РЕШЕНИЕ

№ 5220

гр. София, 02.08.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 28.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **892** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на "ЕМ ЕФ ЕС" ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221718003636-091-001/19.06.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден при административното му обжалване пред Директора на Дирекция "ОДОП"-С. с Решение № 1916/17.12.2020г. С РА са установени задължения за довносяне по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 91 173,90 лв. и лихви за забава в размер на 32 150,42 лв. за периодите от м. 06.2014 г. до м. 05.2018 г., в резултат на доначислен ДДС по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 122, ал. 4 от ДОПК. Жалбоподателят поддържа искане за отмяна на РА като неправилен и незаконосъобразен. Оспорва изцяло констатациите в РА и РД като счита, че не кореспондират с действителността и най-вече с данните и писмените доказателства, събрани и приложени в хода на данъчната ревизия. Твърди, че са допуснати в хода на ревизията съществени нарушения на производствените правила, сочи че протоколите, обективиращи доказателствата не са връчени на ревизираното лице, доказателствата са събирани служебно, без да се търси и иска съдействие от страна на ревизирания данъчен субект, изброява и други нарушения според него – доказателствата били установени само чрез насрещни проверки, без да са искани обяснения, справки, декларации от страна на другите данъчни субекти и т.н. Твърди непълнота на доказателствата. Не са изложени аргументи и каква е необходимостта от писмени обяснения от трети лица. Не се намирали достатъчно убедителни аргументи за избора на органа по приходите за извършване на ревизията на дружеството при особени

случаи. Твърдението, че са установени пропуски в отразяването на приходите е повърхностно и не е подкрепено с доказателства, както и не се установява по безспорен начин определянето на основата за изчисляване на данъка. Счита, че неправилно е определяна данъчната основа на база установени данни от третите лица за общо тегло на превозените стоки. Всичко това според жалбоподателя води до неправилност и необоснованост на РА. Претендира разноси по списък.

Ответникът иска отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана и постановяване на решение, с което да се потвърди РА. От събраните доказателства по делото, вкл. и ССЧЕ не се установявала фактическа обстановка, различна от тази в ревизионния акт и в решението на Дирекция „ОДОП“-С.. Поддържа мотивите в решението и акта. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221718003636-020-001 от 25.06.2018 г., връчена по електронен път на 28.06.2018 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221718003636-020-002/25.09.2018 г.,

№Р-22221718003636-020-003/29.10.2018 г. и №Р-22221718003636-020-004/28.11.2018 г. е възложено извършване на ревизия на „ЕМ ЕФ ЕС“ ООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 26.06.2014 г. до 31.05.2018 г. Със Заповед №Р-22221718003636-023-001/05.02.2019 г., на основание чл. 34, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство е спряно. Възобновено е със Заповед №Р-22221718003636-143-001/14.10.2019 г., с която е определен срок за завършване на ревизията 06.11.2019 г.

Всички заповеди в хода на ревизионното производство са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221718003636-092-001/01.06.2020 г., връчен на 01.06.2020 г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221718003636-091-001/19.06.2020 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и К. К. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА допълнително са установените задължения за ДДС в общ размер на 91 173,90 лв. и лихви в размер на 32 150,42 лв. Така установените задължения произтичат от корекции на декларираните резултати по ЗДДС за съответните периоди, вследствие доначислен данък във връзка с укрити продажби, съответно приходи.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия – документи; писмени обяснения от ревизираното лице от трети лица „НИКСМЕТАЛ-ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТРАНС СИСТЕМС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ПИ ЕЛ СИ ТРАНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ТОЛЕВ ТРАНСПОРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] по повод извършени транспортни услуги на стоки, поръчани от клиентите на ревизираното лице от държави извън територията на България до територията на България, от банката на ревизираното лице „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, обезпечаване на доказателства – данни в електронен формат и изземване на документи на хартиен носител.

Установено, е че извършваната дейност на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД са спомагателни дейности, свързани с транспорт на стоки. Дейността се упражнява в нает обект, находящ се в [населено място],[жк]1А, [жилищен адрес] офис №7. Съгласно интернет

страницата на дружеството /<http://www.ggbg.bg/pages/contacts/>/, същото разполага с офиси и складови пространства в България, Англия, Германия, САЩ и Испания, като ревизираното лице не е представило информация за собственост или документи за наемане на обекти извън България.

В хода на ревизията органите по приходите са установили обстоятелства за облагане по реда на чл. 122, ал. 1 т. 2 и т. 4 от ДОПК, респ. укрити приходи, както и обстоятелството, че воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, в резултат на което е изготвено и връчено Уведомление по чл. 124, ал. 3 от ДОПК от ДОПК, към което е приложен формуляр за попълване на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Такава не е представена.

През ревизирания период дружеството е извършвало посредничество по превоз на стоки до България от територията на Великобритания, Германия, САЩ и Испания по заявки на свои клиенти – физически и юридически лица, направили поръчки на стоки от чуждестранни онлайн магазини. Стоките се доставят от онлайн магазините до адреси на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД във Великобритания, Германия, САЩ и Испания, след което транспортирането на стоката се организира от ревизираното лице до крайните клиенти в България. „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД е получател на стоките по товарителниците при превозването им, като не действа под условията на сключвани договори за превоз или договори за спедиция. В този случай, при който клиентите сами правят поръчките от чуждестранните онлайн търговци, плащането се извършва от самите тях към съответния търговец. Транспортът на стоките до България се извършва посредством наети от „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД транспортни, спедиторски и куриерски фирми. Клиентите заплащат само стойността на транспортната услуга.

Дружеството е извършвало и посредническа дейност – поръчки на стоки в чуждестранни онлайн магазини от името на крайните получатели на стоките – услуга „пазаруване вместо клиента“. За целта клиентът се регистрира и подава заявка в сайта на дружеството, като в рамките на 48 часа следва да получи имейл със сумата на поръчката в лева. Клиентът може да направи своята заявка за поръчка и на място в офиса на дружеството. Ревизираното лице е пояснило, че превалутирането става по курс продава на „Пощенска банка“ /търговско наименование „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД/, плаващ с разлика до две стотинки. За поръчката се издава фактура, като плащането на стоката се извършва по банков път и на място в офиса на дружеството. От „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД е декларирано, че сделките се документират с разменени имейли между дружеството /в частност К. А. К./ и поръчителя на пратката. Към стойността на поръчката се налага комисионна в размер на 6% върху стойността, но не по-малко от 5,00 лв. В случаи, че е нужна комуникация с търговец, намиране на стоката от друго място /ако покупката от посочения линк е невъзможна/, размерът на комисионната е 10% върху стойността, но не по-малко от 10,00 лв. Сумата на поръчката се заплаща предварително, а доставката при получаването. Приходът се осчетоводява стойностно по сметка 702 /Приходи от продажба на стоки/ с общата стойност на стоката и комисионната и по сметка 703 /приходи от продажба на услуги/ със стойността на логистичната услуга. Жалбоподателя е декларирал, че дружеството заплаща поръчките на стоките към онлайн търговците чрез декларираните банкови сметки на дружеството и/или чрез сметка и дебитни карти на К. А. К. /едноличен собственик на капитала на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД/ - временна парична помощ.

Дейността се извършва чрез [www.ggbg.bg](http://www.ggbg.bg). Посочено, е че сайтът не представлява електронен магазин, но изисква регистрация на потребителя при подаване на заявка за

закупуване и/или превоз на стоки от чуждестранни електронни магазини, от територията на Европейския съюз /ЕС/ и извън ЕС. Вариантите за получаване на стоките са посочени на сайта и са лично получаване от офиса в С., доставка с Е. /до офис и до адрес/ и транспорт до адрес в С.. Цените на транспортните/спедиторски услуги са обявени на интернет страницата на ревизираното лице, описани в табличен вид на стр. 6 от РД. От ревизираното лице е декларирано, че освен чрез куриерски дружества /“ЕВРОПЪТ 2000“ АД с ЕИК[ЕИК], „ЛЕО ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД с ЕИК[ЕИК], „С. АД“ с ЕИК[ЕИК] и „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]/, транспортирането на стоките е извършвано и от наети транспортни дружества /„ПИ ЕЛ СИ ТРАНС“ ООД, „НИКСМЕТАЛ - ГРУП“ ЕООД, „П. Е. Г. Л.“ – Ч., „Ф. CSTS LIMITID“ с ЕИК Е1-095516536, „ТОЛЕВ ТРАНСПОРТ“ ЕООД и „ТРАНС СИСТЕМС“ ЕООД/.

В РД е отбелязано, че дружеството не е представило изисканите справки в електронен вид /xlsx/ с всички данни за направените поръчки – лично от клиентите и чрез услугата „пазаруване вместо клиента“, включваща данни за поръчката, дължими суми за комисионни и транспорт, цена на стоката и т. н., както и документи за собственост или наем на офиси и складове в Англия, Германия, САЩ и Испания.

По отношение на установените данни в хода на ревизията, че плащанията на стоките от ревизираното лице при предлаганата услуга „пазаруване вместо клиента“ са извършвани чрез декларираните банкови сметки на дружеството и/или чрез сметка и дебитни карти на К. А. К. е посочено, че на сайта на дружеството е записано, че превалутирането става по курс продава на „Пощенска банка“ /„ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД/, но е установено, че „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД не е имало деклариран и открити сметки в банката.

С оглед горното от „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД е изискана и представена информация за движението и остатъците по банкови сметки с титуляр К. А. К., както следва: [банкова сметка] и BG83 ВРВ179421076924602. При анализ на банковите извлечения е установено, че по сметките са постъпвали парични преводи от физически и юридически лица; направени са вноски от физически и юридически лица; направени са вноски на каса от титуляра; постъпвали са парични преводи от титуляра; направени са множество плащания чрез банкови карти и директен дебит към чуждестранни онлайн магазини. Констатирано е, че сумите са в големи размери, което не предполага лични поръчки на стоки от К. А. К.. Устно е обяснил, че се е налагало да бъдат използвани сметките на физическото лице, поради неприемането на плащания от фирмени сметки от определени онлайн търговци. Органите по приходите са установили, че транзакциите по банковите сметки на К. А. К. са използвани за фирмени дейности на собственото му дружество. На стр. 49-51 от РД в табличен вид са описани направените плащания към онлайн магазини с банкова карта и директен дебит по двете банкови сметки. Данните за направени плащания към онлайн търговци са използвани за определяне на данъчната основа за облагане с данъци на задълженото лице по реда на ревизии при особени случаи, описан в чл. 122 – чл. 124 от ДОПК, във връзка с неотчетени приходи от комисионни при предоставяната услуга „пазаруване вместо клиента“.

Връчени са ИПДПОТЛ на „ПИ ЕЛ СИ ТРАНС“ ООД, „НИКСМЕТАЛ - ГРУП“ ЕООД „ТОЛЕВ ТРАНСПОРТ“ ЕООД и „ТРАНС СИСТЕМС“ ЕООД – транспортни дружества, използвани за превоз на поръчаните от клиентите стоки до територията на България. На стр. 30-42 от РД са представени в табличен вид данни относно номер на

фактура, дата на товарителница или митническа декларация, вид превозвана стока, разфасовка мерна единица, количество, общо тегло на превозваната стока, адрес на натоварване и разтоварване и дата на натоварване и разтоварване. Данните за общото количество на превозените стоки по товарителници и митнически декларации са обобщени в таблица съдържаща данни по месеци за всяко дружество /стр. 42-44 от РД/. Констатирано, е че превозените стоки по товарителници и митнически декларации за ревизирания период с получател ревизираното лице са общо 371 703,01 кг.

Данните са използвани за определяне на данъчната основа за облагане с данъци на задълженото лице по реда на ревизии при особени случаи, описан в чл. 122 – чл. 124 от ДОПК, във връзка с неотчетени приходи от извършени транспортни услуги на стоки.

По отношение на предоставяните транспортни услуги, изводът за наличие на укрити приходи е направен въз основа на констатираните при ревизията несъответствия между определената стойност на транспорта и отчетените в дневниците за продажби доставки /издадени фактури и отчети от ФУ/. Установените несъответствия /разминавания/ са приети от органите по приходите като недекларирани от „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД доставки на услуги с цел укриване на продажби, подлежащи на облагане по реда на ЗДДС. Вследствие на резултатите от извършената съпоставка между отчетените от жалбоподателя приходи от транспортни услуги, с действително реализираните такива по данни от транспортните дружества „ПИ ЕЛ СИ ТРАНС“ ООД, „НИКСМЕТАЛ - ГРУП“ ЕООД „ТОЛЕВ ТРАНСПОРТ“ ЕООД и „ТРАНС СИСТЕМС“ ЕООД, ревизиращите органи са констатирани наличие на умишлени пропуски при отчитането на продажбите, довели до формиране на по-малки размери на дължимия за внасяне данък по ЗДДС.

Установените пропуски /размерите на неотчетените приходи/ са описани подробно в справка в табличен вид, представляваща приложение към РД, като същите са систематизирани по периоди /месеци и години/, данъчни основи и дължим ДДС.

При определяне стойността на извършените от ревизираното лице транспортни/спедиторски услуги за превоз на стоки от чужбина до България е използвано превозеното количество стоки /по данни от транспортните дружества/ умножено по единичната цена за превоз на килограм в размер на 1,99 лв. От ревизиращите органи е посочено, че поради липса на пълна информация и недопускане ощетяване на задълженото лице, чрез определяне на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК е използвана цена за превоз на всички стоки от 1,99 лв./кг., която представлява цената за превоз от Англия до България. Същата е използвана и предвид, че 97 % от общото превозено количество стоки е от Англия и предвид пакетните цени за превоз на бяла техника, едрогабаритни автомобилни части, мотори, велосипеди и др., за които не е налична точна информация. Уточнено е, че посочената методология не отчита паричните суми, заплатени от клиенти на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД за допълнителни услуги като вземане от адрес в Англия, вземане от центъра на Л., вземане на поръчка от А., Tesco, Sainsbury`s, експресна услуга асистирано пазаруване, VIP услуги с пакет: VIP базов, VIP екстра, VIP абонаменти, застраховка на пратка.

При определяне мястото на изпълнение на транспортните услуги е констатирано, че съгласно представените фактури и заявки „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД е клиент на превозвачите, предвид което се прилагат разпоредбите на чл. 22, ал. 3 от ЗДДС, т. е. мястото на изпълнение на доставката при транспортни услуги е мястото, където

получателя е установил независимата си икономическа дейност – България. От превозвачите са издавани фактури и е начисляван дължимия ДДС. От своя страна „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД е издавало фактури с предмет спедиторски услуги и фискални бонове към български юридически и физически лица, като е начисляван дължимия ДДС. При предлаганата услуга „пазаруване вместо клиента“ е заплащана освен стойността, дължима за транспортната услуга и 6 % комисионна, дължима за направената поръчка от дружеството.

По отношение на предоставяните услуги „пазаруване вместо клиента“, изводът за наличие на укрита приходи е направен въз основа на констатираните при ревизията несъответствия между отчетената комисионна по счетоводни данни /разликата между дебитния и кредитния оборот на сметка 702 /приходи от продажби на услуги// и заплатените суми от сметките на К. К. към търговци в чужбина/онлайн магазини, умножени по комисионна от 6 % .

Установените несъответствия са приети от органите по приходите като недекларирани от „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД доставки на услуги с цел укриване на продажби, подлежащи на облагане по реда на ЗДДС. Вследствие на резултатите от извършената съпоставка между отчетените от жалбоподателя приходи от услуга „пазаруване вместо клиента“, с действително реализираните такива по данни от банковите сметки на представляващия дружеството К. К. в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД, ревизиращите органи са констатирани наличие на умишлени пропуски при отчитането на продажбите, довели до формиране на по-малки размери на дължимия за внасяне данък по ЗДДС. Установените пропуски /размерите на неотчетените приходи/ са описани подробно в табличен вид, приложение към РД, като същите са систематизирани по периоди /месеци и години/, данъчни основи и дължим ДДС. Размерът на данъка за всеки конкретен период е изчислен в таблица /стр. 58-63 от РД/, като е спазен редът на чл. 53, ал. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, респ. данъкът е включен в продажната цена, получена при определяне размера на транспортните услуги от превозеното количество стоки в кг и определената комисионна при поръчката на стоките от стана на ревизираното лице.

Въз основа на горните констатации е направен извод, че през ревизираните периоди „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД е отчитало приходи в по-малък размер от действително реализираните, т. е. налице са данни за укрита приходи, за които не е налице счетоводна отчетност, което представлява обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В тази връзка, съобразно нормата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, е направен кратък анализ на относимите към ревизирания субект обстоятелства въз основа на данни, сведения и документи, събрани в хода на ревизионното производство. Доказателствата за наличие на посочените обстоятелства са изведени от официални документи и документи с достоверни данни, в т. ч.: писмени обяснения, деклариран пред НАП данни, предоставени данни за изплатени суми с наложен платеж от куриерските дружества.

След анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, е определена данъчна основа за облагане с ДДС за периодите от 26.06.2014 г. до 31.05.2018 г. за транспортни услуги, свързани с доставка на стоки от чужбина в размер на 420 251,96 лв., като е начислен допълнително ДДС в общ размер на 84 050,39

лв. Определена е и данъчна основа за облагане с ДДС от комиссионна за услуги „пазаруване вместо клиента“ в размер на 35 617,48 лв., допълнително е начислен данък върху добавената стойност общо в размер на 7 123,50 лв. Общият размер на данъчната основа на укритите приходи е 455 869,44 лв., като общият размер на начисленият ДДС е 91 173,89 лв. На основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДПДВ/ са начислени лихви за просрочие в общ размер на 32 150,42 лв. Решаващият орган е отхвърлил жалбата по административен ред, като е приел, че са налице условията за облагане по реда на чл.122 от ЗДДС и не са допуснати процесуални нарушения.

Последвала е жалбата до съда срещу потвърдения с решението РА.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства документите, събрани в хода на ревизията и съдържащи се в административната преписка. Допуснатата и приета по делото е и съдебно-счетоводна експертиза. Изготвеното заключение е компетентно, обективно и обосновано и съдът го кредитира като доказателство по делото.

Първият въпрос към вещото лице е дали за отделните данъчни периоди за времето от 26.06.2014г. до 21.05.2018г. е налице разлика между декларираните данни от задълженото лице и действителното фактическо положение вещото лице като извършва проверка на отчет за фискална памет на ЕКАФП на дружеството за периодите, издадените фактури за продажба на стоки и услуги от „Ем ЕФ Ес“ ЕООД, съставените счетоводни записвания въз основа на документите, отразени в счетоводни регистри заключава, че за периода 01.06.2014г.-31.05.2018г. общият размер на данъчната основа на доставките съгласно издадените фактури и отчетите от фискалната памет на ЕКАФП е на стойност 253132, 88 лв., начисленият ДДС възлиза на обща стойност 49 723, 41 лв., данните за всеки от месеците през периода са дадени на л.6-7 от заключението (л.205-206 по делото). Посочените данни не се различават от декларираните данни от дружеството „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД за ревизирания период. На въпрос за воденето на счетоводството на дружеството вещото лице посочва, че липсата на аналитична информация (счетоводните сметки за отчитане на приходите са структурирани на синтетично ниво без аналитично отчитане) е причина да не може да се направи пълна детайлна проверка и анализ на приходите, но независимо от това счетоводните аписвания са правилно съставени и приходите за периода са начислени съобразно изискванията на НСИ. Относно доказателства, удостоверяващи реалното предаване на стоките, транспортирането им вещото лице посочва, че по преписката няма документи, доказващи реалното предаване на стоките от ревизираното лице на крайните клиенти, а счетоводството не разполага с доказателства, удостоверяващи реалното предаване на стоките на крайните клиенти и че дружеството не осъществява продажба на стоки от интернет магазин и търговски партньори. Транспортирането на пратки и товари до България е осъществявано посредством наети от „ЕМ ЕФ ЕС „ ЕООД транспортни, спедиторски и куриерски фирми, изброени в заключението (л.206-207 по делото), като фактурите за транспортни услуги са декларирани в дневниците за покупки по ЗДДС на жалбоподателя. Количествата превозени пратки са установени при

извършени насрещни проверки въз основа на представени товарителници към всяка от фактурите. Проверените документи не съдържат данни за изпращач, получател, собственик на стоката, количеството, вида, опаковката и разфасовката на превозваните стоки, общите количества превозени стоки в килограми съгласно товарителници са дадени в таблица на л.207-208 по делото, в това число общо по години. Що се отнася до въпроса дали в счетоводството на ревизираното лице се намират преки доказателства от доставчиците на стоките, удостоверяващи възникването и изпълнението на търговските правоотношения с него вещото лице пояснява, че дружеството „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД е извършвало посредническа дейност – поръчки на стоки от чуждестранни онлайн магазини от името на крайните получатели на стоките – услугата „пазаруване вместо клиента“. „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД заплаща стойността на поръчките на стоките към онлайн търговците чрез деклариране банковите сметки на дружеството и/или чрез сметка и дебитни карти на К. А. К. (едноличен собственик на капитала на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД). В счетоводството на жалбоподателя не се съдържа информация за извършените банкови трансфери от банковите сметки на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД в полза на онлайн търговците. Вещото лице е посочило в таблица на л.208-209 общият обем на превозените стоки по товарителници (с посочване на маршрут, превозвач, количество в килограми) и по митнически декларации (митническа декларация №/дата, нето тегло). На въпрос дали се установяват данни за неотчетени приходи от комисионни при предоставянето на услугата „пазаруване вместо клиента“, и ако има такива данни, да се посочи размера им, вещото лице в таблица на л.10-11 от заключението (л.209-210 по делото) посочва за ревизирания период от 26.06.2014г. до 21.05.2018г.начислените приходи от „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООДот комисионни при предоставянето на услугата „пазаруване вместо клиента“ колони: данъчен период – приход от комисионни. При извършен преглед на счетоводните записвания, вкл. и на салдата по счетоводни сметки, според вещото лице не се установяват суми, осчетоводени по рачетни или др. счетоводни сметки, които да не са отчетени като приходи от продажба на стоки, от комисионни, от предоставени услуги или др.приходи. Установените при ревизията неотчетени приходи са определени след проверка на транзакциите по личните банкови сметки на К. А. К. в „Юробанк България“ АД като е отчетено, че същите са използвани за фирмени дейности на собственото му дружество „ЕМ ЕФ ЕС“. Н. комисионни възнаграждения, изчислени от ревизиращите органи са определени на стойност 7 123, 50 лв. и са ичислени като разлика между заплатените суми от банковите сметки на К. А. К. и търговци, умножени по комисионна 6 % и съпоставени със стойността на отчетените приходи от комисионни. По задачата да посочи за ревизирания период какъв е бил реалният облагаем оборот и дали кореспондира с данните от счетоводната отчетност на дружеството вещото лице изброява в таблица на л. 12 от заключението и л.211 по делото за ревизирания период 26.06.2014г. до 31.05.2018г. от „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД декларираните продажби съгласно дневниците за продажби по ЗДДС с период, тип документ, данъчна основа, начислен данък, обща стойност. Според вещото лице декларираните данни (облагаемия оборот) съответства на осчетоводените през ревизираните периоди нетни приходи от



продажби на стоки и нетни приходи от продажби на услуги. На въпроса установяват ли се данни за несъответствие между декларирания от данъчния субект и реално извършения облагаем оборот вещото лице отговаря, че при извършената проверка на счетоводните документи на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД и съставените записвания в хронологичните регистри не се установи несъответствие между декларирания и реално извършения облагаем оборот. На въпрос от ответника в съдебно заседание (протокол на л.214 по делото) вещото лице какво има предвид под понятието реално извършен облагаем оборот има предвид документите, отразени в счетоводството, няма предвид други документи, които не са счетоводни и не са обработени от счетоводството на дружеството.

При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Неоснователни са оплакванията за допуснати процесуални нарушения. Дори и да не е успял да се запознае с доказателствата при връчване на РД, за жалбоподателя е била налице възможност да се запознае с преписката (според решаващия орган Информационната система на НАП ИС „Контрол“, позволява на ревизираните лица достъп до ревизионната преписка и събраните доказателства) и да ги оспори в хода на производствата по обжалване, поради което дори и да има нарушение, то не е съществено.

Спазени са специалните изисквания по отношение провеждането на ревизия по особения ред на чл.122 ДОПК. Съгласно чл.122, ал.1 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от изброените в разпоредбата обстоятелства.

В случая, за да пристъпят към облагане по реда на чл.122 от ДОПК ревизиращите органи са приели, че е налице основанието по т.2 на разпоредбата – налице са данни за укрити приходи или доходи. Изводът за укрити приходи е обоснован на база констатации, че изчислената сума на транспортните услуги /1,99 лв./кг. х общото количество превозена стока/ за ревизирания период надвишава отчетената сума по фактури и отчети от ФУ в

дневниците за продажби, както и че изчислената комисионна /6 % x платените суми от К. К. по банков път към интернет търговци/ надвишава отчетената такава от задълженото лице /положителната разлика между дебитния и кредитния оборот на сметка 702 /приходи от продажба на стоки//.

Ревизията установява, че декларираните продажби от ревизираното дружество за периода от 26.06.2014 г. до 31.05.2018 г. са в много по-малък размер от тези, установени в хода на извършената проверка и направения и анализ. Констатацията на ревизиращите органи не е опровергана, включително и със заключението на вещото лице по делото. Същото заключава, че не е констатирало несъответствие между декларирания от дружеството облагаем оборот и реално извършения облагаем оборот, под който обаче има предвид документите, отразени в счетоводството. Вещото лице обаче е сравнявало месечните отчети от фискалната памет на ЕКАФП на дружеството, издадените фактури и съставените счетоводни записвания въз основа на тези документи, отразени в хронологичните регистри на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД, вкл.начисления ДДС на продажбите и начислените приходи от продажби. Докато ревизията базира констатациите си на установеното в хода на ревизията. Изисканите от транспортните дружества доказателства за извършени транспортни/спедиторски услуги, както и от съответната банка - данни за движението и остатъците по банковите сметки на представляващия дружеството К. К., описани в РД, са послужили за съпоставката с декларираното от жалбоподателя, за да се стигне до извод за реализирани приходи от продажби през ревизираните периоди от 26.06.2014 г. до 31.05.2018 г., повече от декларираните.

Задълженията са определени от ревизиращите органи въз основа на анализ на документи, събрани в хода на ревизията, като е определена стойността на извършения транспорт с вкл. ДДС, разликата между определената стойност на транспорта и отчетените суми в дневниците за продажби.

Обстоятелствата, които са навели ревизиращите органи на извод за наличие на данни за укрити от „ЕМ ЕФ ЕС“ ООД приходи са: иззети ПКО за приети суми, за които не са открити данни за издадени фактури със съответната сума и дата в дневниците за продажбите на ЗЛ, както и не са открити данни за издадени фискални бонове с такива дати и суми; разминаване при съпоставката на годишна база между събрания в полза на ревизираното лице наложен платеж и дневниците за продажбите на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД и превозените до територията на България стоки по товарителници и митнически декларации за ревизирания период – общо количество 371 703 703, 01 кг. Минималната стойност на транспортната услуга, която е дължима на жалбоподателя е 1.99 лв./кг, умножена по общото количество превозена стока показва приблизителната дължима сума с ДДС на „ЕМ ЕФ ЕС“ ЕООД от клиенти за транспортни/спедиторски услуги – 739 688, 99 лв. (371 703, 01 кг. x1,99 лв./кг). О. сума за ревизирания период по фактури и отчети от ФУ, по дневниците а продажбите на ЗЛ, е в размер на 302 856, 29 лв. с ДДС, като ревизиращите органи отбелязват, че е два пъти по малко от изчислена. Установено е и разминаване във връзка с информацията за обекти извън територията на България.

В хода на ревизията е установено, че плащането от клиентите на „Ем Еф Ес“

ЕООД се е осъществявало в брой или чрез декларираните банкови сметки на дружеството и/или чрез банкова сметка на името на К. А. К.. Видно от представените аналитични регистри на сметка 702 - Приходи от продажби на стоки, не е водена аналитичност за приходи от комисионни и приходи от продажба на стоки.

Задълженията включват и неотчетени комисионни възнаграждения, изчислени от ревизиращите органи като разлика между заплатените суми от банкови сметки на К. А. К. към търговци, умножени по комисионна 6% и съпоставени със стойността на отчетените приходи от комисионни.

Общият размер на установените задължения за ДДС е 91 173,90 лв., която сума включва:

84 050,39 лв. - сумата е определена като разликата между определената стойност на транспорта при цена 1,99 лв./кг. и отчетените суми в дневниците за продажби. Определена е данъчна основа за допълнително облагане с ДДС по чл.122 от ДОПК. Към данъчната основа е приложена данъчна ставка 20 на сто, съгласно чл.6б, ал.1 от ЗДДС на основание чл.67, ал.1 от ЗДДС, като е определен ДДС за допълнително начисляване.

- 7 123,50 лв. - неотчетени комисионни възнаграждения, изчислени от ревизиращите органи като разлика между заплатените суми от банкови сметки на К. А. К. към търговци, умножени по комисионна 6% и съпоставени със стойността на отчетените приходи от комисионни.

На основание чл.122, ал.2 от ДОПК е направен анализ на относимите за жалбоподателя обстоятелства, от т.1 до т.16 от ДОПК (стр.54 до 57 от РД, л.71 -73 по делото) и по този начин е определена основата за облагане с ДДС за всеки един от ревизираните периоди. За определяне на данъчната основа за облагане са използвани данните за направени плащания към онлайн търговци, данните от транспортните дружества, които жалбоподателят използва за превоз на поръчаната от клиентите му стока до територията на България.

В случая е приложимо и правилото, въведено в чл. 124, ал. 2 от ДОПК, съобразно което в производството по обжалване на ревизионен акт, издаден в хода на извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено от събраните доказателства, като в случая РА е подкрепен с доказателства. И в хода на съдебното производство жалбоподателят не обори верността на фактическите констатации в РА относно данните, използвани за определяне на данъчната основа по особения ред и че за ревизираните периоди е реализирал приходи от продажби, които не са обективирани в подаваните справки - декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди, както и в отчетите на фискалното устройство. Както се посочи, жалбоподателят не представя доказателства за опровергаване на констатациите и за обосноваване на разликите между декларираното от него и данните от банковите сметки и транспортните дружества, като заключението на вещото лице установява единствено съответствие между счетоводство и декларирано от жалбоподателя, не и между отчетено, декларирано от него от една страна и от друга установеното от ревизията по данни от трети лица и самото ревизираното лице при

извършените проверки и справки в хода на ревизията.

Не се установиха, а и не се твърдят, нарушения при определяне на конкретния размер на данъчните основи за облагане за обсъжданите периоди и съответно при изчислението на размера на дължимия ДДС.

Що се отнася до оплакването, че неправилно е определянето на данъчната основа на база установените данни от третите лица за общото тегло на превозените стоки, като не са отчетени в общото тегло стоки, които се отчитат по различен начин, а не на общо тегло, както го е определил ревизиращият екип, умножено с избрания коефициент 1, 99 лв. на килограм транспортирана стока, то е неоснователно. В случая се касае за транспортни/спедиторски услуги, чиято цена е обявена на интернет страницата на дружеството и именно в общия случай е дадена за всеки започнат килограм в рамките на един курс. В случай, че не е съгласен с определянето на конкретната цена за изделие, жалбоподателят е имал възможност да посочи, ако е допусната такава неточност, съобразно таблицата на обявените цени за транспортни/спедиторски услуги за отделни видове изделия. Дейността на "ЕМ ЕФ ЕС" ЕООД превоз на стоки от чужбина до България, поръчани до адрес на дружеството в чужбина от клиента на задълженото лице, предполага, че след като стоката е превозена до България за превоза е дължимо плащане от клиента, а за определяне на данъчната основа и стойността на извършените от ревизираното лице спедиторски/транспортни услуги е използвано превозваното количество стоки от територии извън България до територията на страната, умножено по единичната цена за превоз на килограм. Следва да се има предвид и че с оглед недопускане ощетяване на ревизираното лице органът е използвал най-ниската използвана цена за превоз от таблицата.

По така изложените съображения съдът намери, че РА е законосъобразен, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна е претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, предвид чл.161, ал.1 ДОПК, в размерите по чл.7, ал.2, т.5 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, редакция към приключване на устните състезания (ДВ бр. бр.88 от 4 ноември 2022г.) – 9582 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "ЕМ ЕФ ЕС" ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221718003636-091-001/19.06.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден при административното му обжалване пред Директора на Дирекция "ОДОП"-С. с Решение № 1916/17.12.2020г.

**ОСЪЖДА** "ЕМ ЕФ ЕС" ЕООД ,ЕИК[ЕИК] да заплати на директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП 9582 лв. юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**