

РЕШЕНИЕ

№ 3436

гр. София, 26.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 22.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **5249** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Б. И. ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], кв. О., ул. „13” № 12, представлявано от управителя И. П. Б., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221220002219-091-001/16.12.2020 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 429/22.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (Д „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП).

С жалбата ревизионният акт се оспорва в потвърдената част, касаеща установени задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 01.2018 г. до м. 09.2018 г., от м. 01.2019 г. до м. 04.2019 г., м. 06.2019 г. и от м. 08.2019 г. до м. 11.2019 г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установения резултат по ЗКПО за 2018 г. Твърди се, че ревизиращите органи са допуснали нарушения на материалния закон - на счетоводното и данъчното законодателство, като конкретно се цитират правните норми, посочени в РА като основание на установените с него публични задължения. Жалбоподателят счита, че при издаване на оспорвания акт органът не е съобразил представени от него доказателства с възражението срещу РД, а именно уведомително писмо до Е. Е. ЕООД с № 4739/28.03.2019 г. Твърди се, че последното е официален

документ, по силата на който се ограничава кръгът от лица, които имат право да изпращат и получават пратки и суми от името и за сметка на дружеството. В тази връзка оспорва процесните суми, получени от името на дружеството по извършени от него доставки на стоки, да са приети от управителя И. Б.. Въз основа на последното възразява срещу квалифицирането им като укрити приходи от доставки, които следва да бъдат обложени по ЗДДС. Управителят Б. заявява, че не е упълномощавала служители и работници на дружеството с права, свързани с горните действия. С аналогични аргументи оспорва и преобразуването на счетоводния финансов резултат в посока увеличение със стойността на неотчетените приходи от продажби и намаляване на формирания резултат данъчна загуба. Изразява искане за отмяна на ревизионния акт.

В открито съдебно заседание по делото жалбоподателят се представлява от управителя И. Б., която поддържа жалбата и направените искания.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява от юрк. А., която оспорва жалбата, намира същата за недоказана и неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221220002219-020-001 от 21.04.2020 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., е възложено извършването на ревизия на Б. И. ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. и за корпоративен данък за данъчен период 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 05.05.2020 г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 05.08.2020 г. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 05.10.2020 г. със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221220002219-020-002 от 03.08.2020 г., издадена от органа, издал първоначалната ЗВР, който е определен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП - С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221220002219-092-001/06.11.2020 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 19.11.2020 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възразение срещу констатациите, отразени в РД, прието с вх. № 53-00-1501#1/03.12.2020 г., което е обсъдено от ревизиращия екип и е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221220002219-091-001/16.12.2020 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 29.12.2020 г.

С РА на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 4 043.15 лв. и лихви за забава общо в размер на 955.79 лв. за данъчните периоди от м. 01.2018 г. до м. 09.2018 г., от м. 01.2019 г. до м.

04.2019 г., м. 06.2019 г. и от м. 08.2019 г. до м. 11.2019 г., както и е извършено по реда на чл. 78 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) преобразуване на декларирания от лицето счетоводен финансов резултат за 2018 г., довело до намаляване на формираната за периода данъчна загуба със сумата от 7 125 лв.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), с които от Б. И. ЕООД са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период и относно деклариранияте през ревизираните данъчни периоди доставки, фактурирани от Б. БЪЛГАРИЯ ЕООД с ЕИК[ЕИК], В. Г. ООД с ЕИК[ЕИК], З. – М. ООД с ЕИК[ЕИК], П. Р. ЕООД с ЕИК[ЕИК], Т. БЪЛГАРИЯ ЕАД с ЕИК[ЕИК], Б. БЪЛГАРИЯ ЕООД с ЕИК[ЕИК], А. М. КОНСЕПТ ООД с ЕИК[ЕИК], МЪОМАКС БЪЛГАРИЯ ООД с ЕИК[ЕИК], ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ АД с ЕИК[ЕИК] и ТЕХ КО ООД с ЕИК[ЕИК]. Представените документи и писмени обяснения са подробно описани в констативната част на РД.

С Протокол № Р-22221220002219-П.-001/31.07.2020 г. са присъединени материали, събрани в хода на извършено предходно контролно производство на Б. И. ЕООД, възложено с УИН № П-22221219129713.

Установено е, че през ревизираните периоди основната икономическа дейност на дружеството е свързана с извършването на техническо обслужване и ремонт на автомобили, реализирани са и приходи от наем на недвижим имот. Б. И. ЕООД е упражнявало дейността си от собствени търговски обекти, а именно: сервиз и автомивка, находящи се в [населено място], [улица], както и заведение за обществено хранене, находящо се в [населено място], [улица].

Съгласно данни от информационния масив на НАП е установено, че за периода дружеството е имало три лица, назначени по трудов договор на длъжности „автомонтьор“, „офис мениджър“ и „търговски директор“.

В резултат от извършена справка в регистрите, достъпни за НАП, е установено, че за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Е. Е. ООД, ЕИК[ЕИК], е отразило в отчетните си регистри по ЗДДС фактури, издадени на Б. И. ЕООД, които обаче не са включени в дневниците за покупки на последното. Предвид това на основание чл. 45 от ДОПК е иницирана насрещна проверка на Е. Е. ООД, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) № П-29002920131726-141-001 от 29.10.2020 г.

След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства и материали органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на деклариранияте от дружеството задължения по ЗДДС и ЗКПО, съответно за начисляване на лихви.

В частта по ЗДДС е установено, че ревизираното лице е получавало парични суми по пощенски парични преводи и наложени платежи за извършени от него облагаеми доставки на стоки – авточасти, чрез използване на куриерски услуги, предоставяни от Е. Е. ООД. За последните не е представен сключен договор между жалбоподателя и Е. Е. ООД. От последното дружество са представени в хода на ревизията копия на 29

броя фактури, издадени на Б. И. ЕООД през ревизираните данъчни периоди, както и подписани електронни изявления за приемо-предаване на суми и пратки между страните, както и информация в табличен вид за изплатени суми по събрани наложени платежи и получени парични преводи във връзка с изпратени пратки от Б. И. ЕООД. След съпоставка между получената информация от Е. Е. ООД за извършени от Б. И. ЕООД доставки до клиенти с наложен платеж, от която са премахнати данните (сумите) на извършените от името на дружеството доставки чрез пощенски паричен превод (тъй като в тези случаи не е задължително издаването на фискален бон), както и наличните данни в информационния масив на НАП - Z отчети (месечни отчети) от регистрираното на името на дружеството фискално устройство, са установени несъответствия общо в размер на 8 550.00 лв. за 2018 г. и 11 532.00 лв. за 2019 г. Така ревизиращите са констатирали, че за част от извършените доставки на стоки от Б. И. ЕООД не са издадени фискални бележки въпреки задължението за това. В тази връзка органите по приходите са приели, че тази разлика представлява неосчетоводен приход от ревизираното дружество, за който не е начислен ДДС. При тези изводи с РА, на основание чл. 86, във връзка с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС върху неотразените приходи от продажба на стоки в общ размер на 3 347.00 лв., от които в размер на 1 425.00 лв. за 2018 г. (изчислен ДДС върху данъчна основа в размер на 7 125.00 лв.) и в размер на 1 922.00 лв. за 2019 г. (изчислен ДДС върху данъчна основа в размер на 9 610.00 лв.).

На следващо място, с РА е отказано право на данъчен кредит на Б. И. ЕООД на основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС в общ размер на 696.15 лв. по фактури, издадени от В. Г. ООД, З. – М. ООД, Т. БЪЛГАРИЯ ЕАД, А. М. КОНСЕПТ ООД и МЪОМАКС БЪЛГАРИЯ ООД, след като е констатирано, че същото е упражнено неправомерно за покупката на стоки (прахосмукачка, цитрус преса, ютия, хладилник, маса, диван, матрак, ховърборд, MOPS касичка, пътека, лукс витрина, детски килим, лед крушки, легло и други), които не се използват за целите на извършваната от регистрираното лице икономическа дейност.

В частта на облагането по ЗКПО ревизиращият екип е приел въз основа на гореизложените факти, че Б. И. ЕООД е получило плащания от клиенти за извършени доставки на стоки, чрез Е. Е. ООД, които представляват приход от дейността му, но не са отразени в счетоводството му и не са включени при формиране на счетоводния финансов резултат за ревизирания период. Органите по приходите са установили, че неотчетените приходи за 2018 г. са в размер на 7 125.00 лв.

За данъчен период 2018 г. от Б. И. ЕООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2212И0116208/31.03.2019 г., с която е декларирана данъчна загуба в размер на 41 749.26 лв.

С оглед изложеното и на основание чл. 78 от ЗКПО с РА е преобразуван счетоводният финансов резултат на ревизираното дружество в посока увеличение със сумата от 7 125.00 лв., представляваща укрити приходи от доставки на авточасти и е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 34 624.26 лв.

РА е оспорен по административен ред на основание чл. 152, ал. 1 от ДОПК пред директора на дирекция ОДОП, който е приел жалбата за неоснователна и е потвърдил същия в частта на установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 4 043.15 лв. и лихви за забава общо в размер на 955.79 лв. за данъчни периоди от м. 01.2018 г. до м. 09.2018 г., от м. 01.2019 г. до м. 04.2019 г., м. 06.2019 г. и от м. 08.2019 г. до м. 11.2019 г., както и относно извършеното по реда на

чл. 78 от Закона за корпоративното подоходно облагане преобразуване на декларирания от лицето счетоводен финансов резултат за 2018 г., довело до намаляване на формираната за периода данъчна загуба. Органът е възприел констатациите на ревизиращия екип, като е приел за правилни и законосъобразни формираните от него изводи относно данъчното облагане на ревизираното дружество. Решението е връчено на жалбоподателя на 08.04.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, видно от представено удостоверение за извършено връчване по електронен път съгласно чл. 30, ал. 6 от ДОПК (л. 44).

Срещу РА е подадена жалба вх. № 53-04-304/22.04.2021 г. по описа на дирекция ОДОП пред Административен съд София-град, чрез административния орган, по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК, във връзка с която е образувано настоящото съдебно производство.

По делото са приобщени материалите, събрани в хода на ревизията на Б. И. ЕООД и на производството по оспорване на РА. Не са представени нови доказателства от страните.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи: Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП – С. на 22.04.2021 г. - в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице с правен интерес от оспорване като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

РА № Р-22221220002219-091-001/16.12.2020 г. е издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП – С. (т. I.19). Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизия и заповедта за изменението ѝ, издадени от възложителя й. Следователно РА е издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което по делото са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, предприетите процесуални действия са извършени по съответния ред, не са нарушени правата на ревизираното лице като страна в производството.

В частта по ЗДДС:

С РА са установени данъчни задължения за ДДС във връзка с недеklarирани от жалбоподателя приходи от доставки на стоки, които органите по приходите са приели, че следва да бъдат обложени на основание чл. 82, ал. 1, във вр. с чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

Съгласно посочените нормативни разпоредби данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка, и същият е длъжен да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

На основание чл. 118, ал. 1 от ЗДДС „всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ“.

Съгласно §1, т. 12 от Допълнителните разпоредби на Закона за пощенските услуги (ЗПУ) „наложен платеж“ е пощенска услуга, при която пощенската пратка се доставя на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума“. Доставчикът на пощенската услуга в случая извършва доставката на стоката и приема цената от получателя, която впоследствие предава на продавача.

Съгласно горното жалбоподателят извършва по отношение на процесните доставки разносна търговия, която съгласно легалната дефиниция на §1, т. 1 от ДР на Наредба № Н-18 на МФ от 13.12.2006 г. за отчитане на продажби в търговски обекти чрез фискални устройства е продажба на стоки или услуги извън търговския обект по предварителна заявка. Съгласно установения в чл. 25, ал. 2 от Наредба Н-18/13.12.2006 г. ред, при разносна търговия фискалната касова бележка се издава от лицето по чл. 3 и се предава на разносвача, който от своя страна я предоставя на купувача при плащането, освен когато плащането по продажбата се регистрира и отчита чрез фискално устройство на мястото на предаване на стоката или услугата. В настоящия случай липсват данни, че при процесните доставки е приложен редът визиран в края на разпоредбата. Следователно при извършване на доставките за жалбоподателя е съществувало задължение да издаде касова бележка за отчитане на продажбите.

Не се спори между страните, че за ревизираните периоди издадените от Б. И. ЕООД фискални бележки са на обща стойност 41 402.54 лв. (34 305.54 лв. през 2018 г. и 7 097.00 лв. през 2019 г.). В същото време на дружеството са изплатени суми по наложени платежи в размер на 20 082.00 лв., за които липсват данни жалбоподателят да е издал касови бонове.

Жалбоподателят не оспорва липсата на издадени касови бонове по предоставените от Е. Е. ООД номера на товарителници, по които е получил конкретни плащания по наложени платежи.

Спорният по делото въпрос е доказано ли е от ревизиращите органи, че процесните плащания по наложени платежи са изплатени от куриерското дружество в полза на Б. И. ЕООД. В тази връзка жалбоподателят оспорва лицата, които са приели посочените от Е. Е. ООД суми, да имат

представителна власт по отношение на Б. И. ЕООД, като сочи, че някои от тях не са били на трудов договор с дружеството, а освен това с уведомително писмо № 4739/28.03.2019 г. до Е. Е. ООД управителят И. Б. е заявила, че само тя ще изпраща от името и за сметка на дружеството пратки и ще получава плащания по тях.

В случая е безспорно, че Б. И. ЕООД е ползвало услугите на Е. Е. ООД за извършване и получаване на пратки. Въз основа на събраните в хода на ревизията данни се установява, че чрез предоставяните от куриера услуги дружеството жалбоподател е реализирало продажби на авточасти, които са били обвързани с наложени платежи по смисъла на горецитираната легална дефиниция. Същото се установява, на първо място, от представено по делото споразумение за изплащане на наложени платежи по банков път от 18.03.2014 г., сключено между И. Б. в качеството си на представляващ Б. И. ЕООД, от една страна, и Е. Е. ООД, от друга, с което е договорено, че клиентът желае сумите по *наложени платежи по товарителници, подписани от него или неговите служители*, да бъдат изплащани по банков път, като се прилага само за пратки, подготвени през виртуалния кабинет на клиента и електронно подготвени в офис на Е. Е. ООД. Установява се, че за управителя на Б. И. ООД (както е посочено в споразумението) се е подписал Я. Б., като не се сочи да е представено пълномощно на същия. Във връзка с предоставените куриерски услуги са представени фактури за пощенска услуга, издадени от Е. Е. ООД през ревизираните периоди (м. 06.2018 г., м. 07.2018 г., м. 08.2018 г., м. 01.2019 г.), както и фактури за извършени куриерски услуги от същото в полза на жалбоподателя през м. 01.2018 г., м. 02.2018 г., м. 03.2018 г., м. 06.2018 г., м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 11.2019 г. Съгласно електронни изявления, налични по преписката, издадени в периода м. 02.2018 г. – м. 09.2018 г., м. 01 – м. 04.2019 г., м. 06.2019 г., м. 07 – м. 11.2019 г., лицата К. Г. Т., Д. Н. М., Я. Б. и лично И. Б. са получавали от служители на Е. Е. ООД суми по наложен платеж, описани с индивидуален номер в електронните изявления, както и място на изпращане и местоназначение съгласно товарителницата. Не се приема възражението на Б., че не било доказано, че тези документи за предаване на парични суми касаят представляваното от нея дружество. Макар да има разминаване в наименованието и правната форма на дружеството (изписано е Б. И. ООД вместо Б. И. ЕООД), ЕИК е правилно посочен и е достатъчен индивидуализиращ белег за идентификацията на правния субект.

На следващо място, недоказани са твърденията на управителя И. Б., че посочените в електронните изявления лица нямат връзка с представляваното от нея дружество.

Съгласно справка за прието уведомление по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда от 06.02.2017 г. К. Г. Т. е назначен на трудов договор при жалбоподателя на длъжността „автомонтьор“, а съгласно справка от 17.03.2014 г. на същата длъжност в дружеството е назначен Д. Н. М.. Макар да се сочи в представените по делото писмени бележки от жалбоподателя, че трудовите им договори са прекратени, считано от 01.05.2019 г. за Т. и от 15.04.2015 г. за М., не се представят доказателства в този смисъл, поради което е останало недоказано това твърдяно от жалбоподателя обстоятелство.

За Я. Б. е установено от органите по приходите и не се оспорва от жалбоподателя, че е син на управителя И. Б.. Освен това, както се посочи по-горе, той е сключил споразумението с Е. Е. ООД за изплащане на наложени платежи по банков път от името на дружеството, без да сочи при подписване, че действа като пълномощник.

Във въпросните електронни изявления за извършено предаване на суми по наложени платежи изрично е посочено, че горните лица действат не в лично качество, а като представители на дружеството жалбоподател.

В тази връзка настоящият съдебен състав приема, че гореизложеното е относимо към прилагането на чл. 301 от Търговския закон (ТЗ), съгласно който, когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването. В случая се касае за договорни отношения между двама търговци (Б. И. ЕООД и Е. Е. ООД), поради което по отношение твърденията за извършени действия от техни служители/работници без представителна власт, следва да се приеме, че същите са валидирани по силата на чл. 301 от ТЗ. Последното е необходимо с оглед е осигуряването на стабилност в отношенията между търговците и възпрепятстване на възможността за недобросъвестност.

По принцип се приема в съдебната практика, че независимо дали липсата на представителна власт засяга сключването на сделка от името на търговец или изпълнението на сключена от търговеца сделка, и в двете хипотези извършените без представителна власт действия пораждаат правни последици за търговеца, ако той не извести своевременно насрещната страна, че те не го обвързват. Приложението на презумпцията на чл. 301 ТЗ предполага изследване на конкретни факти, от които може да се направи несъмнен извод, че търговецът е узнал, но въпреки това не е оспорил извършените от негово име без представителна власт действия. За да се приложи чл. 301 от ТЗ, е достатъчно да се докаже, че търговецът е манифестирал мълчаливо одобрение на извършените без представителна власт действия или намерение да се ползва от целения с тях правен резултат /в този смисъл Решение № 89 от 12.06.2013 г. на ВКС по т. д. № 431/2012 г., II т. о., ТК /. С оглед на това в тежест на ответника по делото е било да докаже наличието на представителна власт на лицето, за което се установява да е приело процесните суми от името на дружеството жалбоподател, или да докаже узнаване от представляващия го управител на тези действия, при което установяване съответно в тежест на жалбоподателя е да докаже факта на незабавното противопоставяне. Тези обстоятелства могат да бъдат доказвани чрез всички доказателствени средства, предвидени в процесуалните закони – на първо място ДОПК, а по силата на препаращащата разпоредба на § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК – също и АПК и ГПК.

Конкретно в настоящия случай въпреки доказателственото искане на жалбоподателя ответникът да представи доказателства за представителната власт на сочените в електронните изявления лица, такива не са представени и ответникът признава, че не се намират у него, съответно не са събрани в хода на ревизията.

От друга страна, безспорно е, че дружеството, съответно неговият управител

е имал достъп до електронното досие в системата на Е. Е. ООД и следователно е разполагал с цялата информация за изплатените суми по товарителници във връзка с доставки, изпратени от името на търговеца. В тази връзка ревизираното дружество е имало конкретна и пълна информация за всички товарителници и размера на получените във връзка с тях суми по наложени платежи от своите клиенти. Жалбоподателят не твърди и не представя доказателства, че достъпът му до тази информация е бил възпрепятстван. Също не твърди и не представя доказателства, че е манифестирал по някакъв начин несъгласието си с тези действия, извършени от негови служители или свързани с него лица. Следователно, поради липса на противопоставяне от търговеца веднага след узнаване за извършено действие от лице без представителна власт, на основание чл. 301 ТЗ следва да се счита, че търговецът е потвърдил същите и е ползвал резултата от тях. В обобщение, констатираната служебна и/или професионална ангажираност с дружеството жалбоподател на лицата, приели сумите по процесните наложени платежи, обуславя извод за знание от страна на търговеца относно извършените от негово име (като мнимо представляван) действия, както и за липсата на противопоставяне веднага след узнаването. Оборването на презумпцията по чл. 301 от ТЗ, което е в тежест на жалбоподателя, не бе сторено в хода на настоящия процес.

По отношение на възражението на жалбоподателя, че с писмо е уведомил Е. Е. ООД, че други лица нямат представителна власт по отношение на дружеството, съдът намира, че същото като частен диспозитивен документ следва да се цени с оглед останалите доказателства по делото. Предвид това че не са оспорени от представляващия дружеството действията на горепосочените лица – Т., М. и Б., които освен това не са непознати за него, както твърди, а се намира с тях в служебни или родствени отношения, се налага извод, че същите са одобрени от титуляря на правата. В тази връзка следва да се отбележи, че писмото е с дата на получаване от контрагента – 28.03.2019 г. В същото е отразена молба от Б. да бъдат направени всички необходими корекции в регистрите и информационната система, достъпна до офисите на Е. Е. ООД, което само по себе си е индиция, че преди тази дата и други лица са разполагали с правата да извършват действия по приемане на суми и изпращане на пратки от името на дружеството. Последното кореспондира и с договореното с куриерското дружество в споразумение от 2014 г., съгласно което *„клиентът желае сумите по наложени платежи по товарителници, подписани от него или негови служители, да бъдат изплащани по банков път“*. Освен това след датата на писмото повечето суми по наложени платежи, съгласно представените електронни изявления, са приети от Я. Б., който освен че е син на управителя И. Б., също така е подписал за дружеството жалбоподател горното споразумение с Е. Е. ООД и е безспорно, че срещу същото липсва противопоставяне от страна на управителя на дружеството.

Отделно от горното, уведомителното писмо, на което се позовава жалбоподателят, като частен диспозитивен документ няма достоверна дата и същата не може да бъде потвърдена по категоричен начин съгласно способите, визирани в чл. 181 от ГПК. Същото има формална

доказателствена сила единствено по отношение на авторството му (чл. 180 ГПК), поради което моментът, в който е обективирано, подлежи на преценка с оглед останалия доказателствен материал. Отделен въпрос е, че не е установено лицето, което е изписало саморъчно датата на писмото и дали е свързано с получателя Е. Е. ООД.

В случая не е доказано, че представените документи за изплатени суми по наложени платежи по конкретни товарителници с изпращач Б. И. ЕООД са били оспорени от ревизирано лице, а от друга страна, органите по приходите са установили наличие на данни за укрити приходи по отношение на получени суми по товарителниците, за които в хода на ревизията не е била представена никаква информация за причините, поради които не са били издадени фискални бонове. За последното е представена подробна информация от дружеството, извършило куриерските услуги в полза на жалбоподателя, съдържаща номера на товарителници, имена и адреси на податели и получатели, датите на изпращане и получаване, описание на стоката, стойност на наложения платеж, дата на изплащане и лице, което е приело сумата. Установява се, че съдържанието на пратките е авточасти (дюза, авточаст – секторна кутия, амортизьори, стартер, фар и др.), което съвпада с дейността на дружеството жалбоподател. Също така сред лицата, податели на пратките, се откриват К. Т., Д. М. и Я. Б..

С оглед на горното настоящият съдебен състав намира за обоснован извода на ревизиращия екип, че изплатените суми по наложени платежи от Е. Е. ООД в полза на Б. И. ЕООД чрез негови служители представляват продажби на стоки /автомобилни части/, реализирани чрез куриерското дружество, които не са отчетени от ревизираното лице, с оглед на установена разлика между декларираните от него продажби и така получената информация за извършени доставки чрез куриера. Установена е разлика в размер на 8 550.00 лв. за 2018 г. и 11 532.00 лв. за 2019 г., която е формирана в резултат от съпоставка между получената информация от Е. Е. ООД, от която са премахнати данните (сумите) на извършените от името на дружеството доставки чрез пощенски паричен превод, и наличните данни в информационния масив на НАП - Z отчети (месечни отчети) от регистрираното на името на дружеството фискално устройство. За част от продажбите на авточасти, извършени чрез Е. Е. ООД не са представени от ревизираното лице доказателства, че са издавани фактури и/или фискални касови бонове. В тази връзка установени са неотчетени доставки за 2018 г. на обща стойност от 7 125.00 лв., съответно неначислен ДДС в размер на 1 425.00 лв., и в размер на 9 610.00 лв. за 2019 г., съответно ДДС - 1 922.00 лв.

Констатациите на ревизиращия екип са направени въз основа на данни, получени на дигитален носител от Е. Е. ООД в хода на насрещна проверка и са събрани по установения нормативен ред, които съставляват годно доказателствено средство. В разпоредбите на ДОПК (чл. 54) се съдържат специални правила относно доказателствената стойност на данните от технически и електронни носители на информация и компютърни данни за ревизираните субекти или техни съконтрагенти, които в случая са спазени, поради което и съставляват годни доказателствени средства, обосноваващи констатациите в процесния ревизионен акт.

Наред с това данните от касовия апарат на ревизираното дружество и данните за получените наложени платежи чрез куриер са въведени в специализиран лицензиран софтуер, ползван от органите на НАП, без допълнителната им обработка или модификация. Предвид това констатираните несъответствия между отчетените от ревизирания субект приходи и реално получените такива са обосновани и се базират на събрания по реда на ДОПК доказателствен материал. Правилен е изводът на ревизиращия екип и решаващия орган, че са налице данни за укрити приходи. В заключение - след като в ревизионното производство са констатирани конкретни разлики между отчетените продажби и получените за съответните данъчни периоди приходи от продажби по конкретни товарителници, доставени чрез куриер Е. Е. ООД, обоснован е изводът, че разликата е формирана от извършени от Б. И. ЕООД доставки по смисъла на чл. 6 ЗДДС, които са облагаеми на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС като такива с място на изпълнение на територията на страната. За тях дружеството жалбоподател е следвало да издаде касови бележки по реда на чл. 25, ал. 2 от Наредба № Н-18 на МФ от 13.12.2006 г. за отчитане на продажби в търговски обекти чрез фискални устройства. Предвид това и на основание чл. 86, ал. 1, във вр. с чл. 25, ал. 2 и 6 от ЗДДС ревизираното дружество е следвало като доставчик на стоки да начисли ДДС в посочения в наложените платежи размер, като издаде данъчен документ, да включи размера на данъка при определяне на резултата в справка-декларацията и посочи документа в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, като за всяка извършена от регистрираното лице облагаема доставка следва да се начислява ДДС върху данъчната основа на доставката, съгласно чл. 66, ал. 1 и чл. 67, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена, а съгласно разпоредбата на ал. 6 на същия член - на датата на възникване на данъчното събитие данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. В случая извършването на доставката съвпада с плащането на наложения платеж от клиента, поради което и предвид липсата на оспорване от жалбоподателя в този смисъл е прието от ревизиращите, че към този момент последният е бил длъжен да начисли данъка.

Различен извод не следва от изтъкнатата особеност на сделките при онлайн продажби, при които издаването на фискалната касова бележка предхожда предаването на стоката и плащането на цената. В хода на ревизионното и съдебното производство Б. И. ЕООД не е ангажирало доказателства, че данъчните събития по конкретните неосчетоводени доставки, както и приходите от тях, са реализирани в данъчни периоди, различни от приетите от ревизиращите.

С оглед на това на основание чл. 86, във връзка с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС обосновано и законосъобразно при ревизията е начислен ДДС върху неотразените приходи от продажба на стоки в размер на 3 347.00 лв. общо за

съответните данъчни периоди през 2018 г. и 2019 г.

Относно непризнато право на данъчен кредит в полза на жалбоподателя по фактури, издадени от В. Г. ООД, З. – М. ООД, Т. БЪЛГАРИЯ ЕАД, А. М. КОНСЕПТ ООД и МЪОМАКС БЪЛГАРИЯ ООД органите по приходите са установили, че те касаят покупката на стоки /прахосмукачка, цитрус преса, ютия, хладилник, маса, диван, матрак, ховърборд, MOPS касичка, пътека, лукс витрина, детски килим, лед крушки, легло и други/, които не се използват за целите на извършваната от регистрираното лице икономическа дейност. Жалбоподателят не представя нито в ревизионното производство, нито пред съда доказателства, че използва същите за извършване на облагаеми доставки. В жалбата и писмените бележки заявява, че стоките хладилник, прахосмукачка, лед крушки и витрина са „необходимо-присъщ разход за дружеството, свързан с извършваните облагаеми доставки“, но не конкретизира нито в кой от неговите обекти се използват, нито какви последващи доставки са извършени чрез тях.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит възниква за данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. В случая не е доказано от жалбоподателя, че използва получените от горните доставчици стоки, по които е ползвало данъчен кредит, за извършване на облагаеми доставки.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС законосъобразно и обосновано на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 696.15 лв.

В частта по ЗКПО:

На основание чл. 19 от ЗКПО данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба, която съгласно чл. 18, ал. 2 от ЗКПО е положителният данъчен финансов резултат.

Съгласно чл. 18, ал. 1 от ЗКПО данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон.

Съгласно чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Предвид гореустановеното за неотчетени от дружеството жалбоподател приходи от доставки на автомобилни части чрез Е. Е. ООД правилно и законосъобразно с РА е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството за 2018 г. със сумата по наложените платежи в размер на 7 125.00 лв. и е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба, в размер на 34 624.26 лв., като е намален декларираният такъв от жалбоподателя.

С оглед на всичко гореизложено съдът намира, че оспореният РА е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, в съответствие с

материалноправните разпоредби и при спазване на процесуалните правила, поради което обжалването следва да бъде отхвърлено.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето от ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 2, вр. с чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 860.06 лева (осемстотин и шестдесет лева и шест стотинки).

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Б. И. ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221220002219-091-001/16.12.2020 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С. – орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 429/22.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 4 043.15 лв. за данъчни периоди от м. 01.2018 г. до м. 09.2018 г., от м. 01.2019 г. до м. 04.2019 г., м. 06.2019 г. и от м. 08.2019 г. до м. 11.2019 г., ведно с лихви за забава общо в размер на 955.79 лв., както и е извършено по реда на чл. 78 от Закона за корпоративното подоходно облагане преобразуване на декларирания от лицето счетоводен финансов резултат за 2018 г., довело до намаляване на формираната за периода данъчна загуба със сумата от 7 125 лв.

ОСЪЖДА Б. И. ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 860.06 лева (осемстотин и шестдесет лева и шест стотинки), представляващи юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

Съдия: