

РЕШЕНИЕ

№ 2796

гр. София, 26.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 08.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Ива Цанова, като разгледа дело номер **8103** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за призоваване: [населено място], пл. „М.“ № 12 и със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] чрез Б. В. П., в качеството му на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221019001661-091-001/06.03.2020 г., издаден от М. А. К. на длъжност началник на сектор – орган възложил ревизията, и И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1042/03.07.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ /ДОДОП/ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите /ЦУ на НАП/, с който на жалбоподателя са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м. 07.2017 г. до м. 02.2019 г. общо в размер на 96 309.32 лв. и лихви за забава в общ размер на 17 178.13 лв., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от м. 03.2017 г. до м. 12.2018 г. общо в размер на 50 036.96 лв. и лихви за забава в общ размер на 6 837.29 лв.

Наведени са доводи за незаконосъобразност и необоснованост на РА. Подробно са изложени аргументи за неправилно установен размер на публичните задължения, както и такива за неоснователното приложение на особения ред за извършване на ревизия. Иска се отмяна на РА и се претендират направените в съдебното производство разноски.

Ответникът директорът на ДОДОП при ЦУ на НАП – С. – чрез процесуалния си представител юрк. В. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, оспорва допуснатата и приета съдебно- счетоводна експертиза /ССЧЕ/ като необоснована, за което излага подробни аргументи в депозираните пред съда писмени бележки, и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура – прокурор Ц., изразява становище за основателност на жалбата.

Административен съд – София – град, III отделение, 46- ти състав след преценка на събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221019001661-020-001/19.03.2019 г. /л. 42 и сл./ е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения на дружеството по ЗДДС за периодите от 03.07.2017 г. до 28.02.2019 г. и по ЗКПО за периодите от 13.03.2017 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена електронно на жалбоподателя на 24.04.2019 г. /л. 44/.

ЗВР е изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221019001661-020-002/20.06.2019 г. и № Р-22221019001661-020-003/22.07.2019 г., с които е удължен срокът на ревизията. Заповедите са връчени електронно на жалбоподателя съответно на 20.06.2019 г. и на 22.07.2019 г. /л. 41 и л. 38/.

Посочените заповеди са издадени от М. А. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221019001661-092-001/11.12.2019 г. /л. 45 и сл./, връчен електронно на жалбоподателя на 11.12.2019 г. /л. 63/. Жалбоподателят е подал писмено възражение срещу РД, което е прието за частично основателно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221019001661-091-001/06.03.2020 г. /л. 65 и сл./, издаден от М. А. К. на длъжност началник на сектор – орган, възложил ревизията, и И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на жалбоподателя на 09.03.2020 г. /л. 74/.

Процесният РА е бил оспорен изцяло на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК пред компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП, който с Решение № 1042/03.07.2020 г. /л. 28 и сл./ е потвърдил изцяло РА. Решението е връчено на 07.07.2020 г. по електронен път /л. 32/.

При така установената фактическа обстановка съдът, осъществявайки пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на оспорвания РА съгласно разпоредбата на чл. 168 от АПК вр. § 2 от ДОПК, намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на оспорения административен акт /АА/, с който се установяват задължения, и имаща правен интерес от обжалването, до компетентния съд и след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА, поради което същата е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Оспорваният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената писмена форма и съдържа всички изискуеми от закона реквизити.

Наличието на допуснати нарушения на процесуалните и материалноправните

разпоредби при издаването на процесния РА са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт. Разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК изисква съдът да реши по същество спора относно законосъобразността на определеното задължение, като се произнесе относно съществуването, основанийето и размера на същото.

В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения и материалният закон е правилно приложен.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и събиране на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия. На ревизираното лице са връчени ИПДПОЗЛ № Р-22221019001661040-001/07.05.2019 г. и № Р-22221019001661-040-002/19.09.2019 г., в отговор на които жалбоподателят е представил документи и писмени обяснения, подробно описани в РД. С Протокол № Р-22221019001661-ППД001/23.07.2019 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка на задълженото лице, приключила с Протокол за извършена насрещна проверка № Р-22221018138365-141-001/19.12.2018 г. С Протокол № 1597025/23.07.2019 г. към ревизионното производство са присъединени събрани документи и доказателства в хода на извършена проверка на [фирма], приключила с Протокол № П-22221018002370-073-001/31.08.2018 г.

Установено е, че през ревизирания период [фирма] осъществява ресторантьорска дейност, като същата е упражнявана в обект – ресторант „С.“, находящ се в [населено място], [улица].

Констатирано е, че обектът, стопанисван от ревизираното дружество, е с 90 места за консумация на закрито и открито, като продажбите в обекта се отчитат през програмен продукт „В.“, инсталиран на една компютърна конфигурация, свързана с едно фискално устройство /ФУ/. На органите по приходите е предадена на електронен носител база данни за дружеството. Установено е, че информацията е представена в криптиран вид, което не позволява данните да се визуализират и да бъдат анализирани.

Извършено е наблюдение на ресторант „С.“ в пет последователни дни с цел отчитане и установяване на реалните дневни обороти през периода на наблюденията. За резултатите от извършените действия е издаден Доклад за приключване на оперативна проверка № ОП-22002218004576-ПРО-001/07.03.2018 г. Получени са пет протокола, в които е установен отчетеният оборот за деня по дневен отчет от регистрираното ФУ, с което се отчитат продажбите в обекта. Отчетените суми за периодите от 19.02.2018 г. до 23.02.2018 г. са както следва: за 19.02.2018 г. – 1 742.38 лв.; за 20.02.2018 г. – 1 593.60 лв.; за 21.02.2018 г. – 868.10 лв.; за 22.02.2018 г. – 1 650.95 лв. и за 23.02.2018 г. – 2 912.06 лв. Аналогично е извършено повторно наблюдение за петдневния период от 19.03.2018 г. до 23.03.2018 г., резултатите от което са, както следва: отчетени суми за 19.03.2018 г. – 3 985,96 лв.; за 20.03.2018 г. – 1 651.81 лв.; за 21.03.2018 г. – 1 137.85 лв.; за 22.03.2018 г. – 596.44 лв. и за 23.03.2018 г. – 523.10 лв.

След анализ на събраните документи и съпоставката им с наличната информация в програмните продукти на НАП органите по приходите са установили, че за идентични петдневни периоди преди извършените наблюдения са отчетени значително по-ниски обороти от тези, когато обектът е бил наблюдаван, а именно – за периода от 12.02.2018 г. до 16.02.2018 г. с 231 % по-нисък от този през контролирания период /19.02.2018 г. – 23.02.2018 г./, респ. за периода от 12.03.2018 г. до 16.03.2018 г. с 83 %

по-нисък от контролирания период /19.03.2018 г. – 23.03.2018 г./. Установено е още, че през седмиците, следващи периодите на проведеното наблюдение, а именно – 26.02.2018 г. – 02.03.2018 г. и 26.03.2018 г. – 30.03.2018 г., също отчетените обороти са значително по-високи от реализираните през петдневните периоди, предхождащи наблюденията – съответно с 34.14 % и 96.42 % повече от неконтролираните периоди.

С оглед установеното ревизиращият екип е приел, че са налице данни за укрити приходи, което е обстоятелство по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. На дружеството е връчено уведомление по реда на чл. 17, ал. 1, т. 2 и чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Изчислен е коефициент на увеличение на оборота за наблюдавания период спрямо оборота през ненаблюдаван период 1.678. С този коефициент е коригиран оборотът, отчетен от ФУ през периода 02.07.2017 г. до 28.02.2019 г., за да се получи реалният реализиран от дружеството оборот, доколкото въз основа на събраната информация е установено, че [фирма] не отчита реалните обороти от търговската си дейност. Установените данни за укрити приходи са дали основание на органите по приходите да определят основата за облагане по ЗКПО за финансовата 2017 г. и 2018 г. и по ЗДДС за периоди от 2017 г., 2018 г. и 2019 г. по реда на чл. 122 от ДОПК. В РД са отчетени всички относими по чл. 122, ал. 2 от ДОПК обстоятелства /стр. 7, 8 и 9 от РД/, в резултат на което органите по приходите са увеличили данъчната основа с неотчетените приходи за ревизираните периоди.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че безспорно е установено наличието на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, като органите по приходите обосновават и правилно са преминали към ревизия при особен случай по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Горните факти и обстоятелства са доказателство за наличие на неотчетени от дружеството приходи. При установяване на такива обстоятелства органите по приходите не могат да приложат пряко материалноправните разпоредби на ЗДДС и ЗКПО, като начислят съответните данъци върху данъчна основа, определена от тях, а следва да се премине по специалния ред за облагане предвиден в чл. 122 от ДОПК.

Чл. 122, ал. 1 от ДОПК предоставя правна възможност орган по приходите да приложи установения от съответния закон /в случая ДДС и ЗКПО/ размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от изчерпателно изброените в същата алинея обстоятелства.

Специалният ред за облагане по чл. 122 от ДОПК намира приложение, когато е налице особен случай от изрично визирани в посочената правната норма, препятстващ извършване на ревизия по общия ред. Производството по чл. 122 от ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1 на същата разпоредба, като те не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност.

В случая правилно органът по приходите е установил обстоятелства по чл. 122 от ДОПК за ревизираните периоди, а именно че [фирма] не е отчитало приходи за ревизирания период, т.е. укривало е приходи, тъй като разликата между среднодневните обороти на ресторант „С.“ за съответната седмица от месеца преди наблюденията са значително по-ниски от установените при наблюденията, а среднодневните обороти на обекта за седмиците след наблюденията се повишават вследствие на извършените проверки от органите по приходите. След извършените проверки от органите по приходите среднодневните обороти на обекта се повишават значително – за седмицата от 26.03.2018 г. с 96.42 % спрямо седмицата от 12.03.2018 г. и за седмицата от 26.02.2018 г. с 34.14 % спрямо седмицата от 12.02.2018 г.

За установените обстоятелства органите по приходи законосъобразно са приложили разпоредбата на чл. 124 от ДОПК, като са уведомили ревизираното лице, че основата за облагане с данъци за ревизираните периоди ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред. Приложени са всички разписани специални правила съгласно чл. 122-124 от ДОПК при определяне на данъчната основа. Извършен е подробен анализ на всички относими обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, по точки от приложимата норма.

Специалния ред за облагане по чл. 122 от ДОПК намира приложение, когато е налице особен случай от изрично визирани в посочената правната норма, препятстващ извършване на ревизия по общия ред. Производството по чл. 122 от ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1 на същата разпоредба, като те не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност. Това означава, че наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането им.

В случая от събраните доказателства органът по приходите е установил факти и обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК за ревизирания период, а именно наличие на укрити приходи и водене на счетоводство, което не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. За установените обстоятелства същите надлежно са уведомили жалбоподателя, че основата за облагане с данък по ЗДДС и ЗКПО ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред.

С оглед на гореизложеното и като се има предвид, че ревизиращият екип е приложил законосъобразно разпоредбите на чл. 122 и сл. от ДОПК, съдът намира за необходимо изрично да посочи, че в процесния случай приложение намира разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, а именно че в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. В случая наличието на основанията по чл. 122, ал. 1, визирани в РД и РА, се подкрепят от събраните доказателства. Тук е мястото да се посочи, че жалбоподателят, както в рамките на ревизионното, така и в рамките на съдебното производство не ангажира доказателства, с които да обори констатациите на ревизиращия екип. Вярно е, че в жалбата подробно са изложени аргументи, обосноваващи отмяната на оспорвания акт, но неподкрепени от доказателства, те остават неоснователни.

Съдът не кредитира заключението по допуснатата и приета ССЧЕ, защото в случая за правилното разрешаване на спора от съществено значение е дали законосъобразно органите по приходите са приложили разпоредбата на чл. 122 от ДОПК. В случая, към момента на извършване на ревизията са били налице всички изискуеми от закона предпоставки, за да се премине към ревизия по правилата на чл. 122 и сл. от ДОПК. Това, от своя страна, обосновава и приложението на чл. 124, ал. 2 от ДОПК. В случая ревизираното лице не е представило никакви доказателства, с които да обори констатации в оспорвания РА, което прави подадената от него жалба изцяло неоснователна.

Съдът не кредитира заключението на вещото лице по назначената ССЧЕ. Съображенията за това са, че последното се основа изцяло върху информация, предоставена от жалбоподателя, като същата не може да се съпостави с информацията, предоставена на органите по приходите, тъй като представените данни на магнитен носител са били негодни за обработка и анализ и въпреки че, в жалбата се

твърди обратното, не са представени доказателства, които да подкрепят този довод. Освен това, в заключението не са сравнявани съпоставими със сравняваните при ревизията периоди, като заключението дава сравнение по месеци от различни години, което за целите на настоящото съдебно производство е безпредметно. Отделно от това заключението е необосновано, доколкото в същото не е ясно как са избрани сравняваните периоди, а при разпита на вещото лице става ясно, че е направена съпоставка на данните само за два месеца. Не бива да се пренебрегва и фактът, че вещото лице е описало единствено отчитаните от жалбоподателя продажби чрез ФУ, а тази информация е известна на органите по приходите, но в резултат на извършените наблюдения е формиран изводът, че е непълна. От вещото лице не са сравнявани съпоставими със сравняваните при ревизията периоди, като заключението дава сравнение по месеци от различни години, което е без значение в конкретния случай. На следващо място вещото лице е посочило, че са взети предвид единствено общите обороти за деня, а не и броя и стойността на извършените продажби. Следва да се има предвид от дневниците за покупки по ЗДДС, дружеството е закупило хранителни стоки на стойност над 174 х.лв. без ДДС, които представляват значителни количества и не предполагат твърдяната от жалбоподателя ниска степен на посещаемост на обекта.

В заключение съдът намира, че в ревизионното производство са събрани всички относими доказателства, а пред настоящата инстанция от жалбоподателя не бяха представени такива, които да оборят направените от ревизиращия екип констатации. Представените доказателства от жалбоподателя /сравнителен анализ по седмици, снимков материал, фактури за ремонт/ съдът намира за недостатъчни, за да оборят направените констатации в процесния РА.

С оглед изложеното оспореният РА е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

С оглед горното и на основание чл.161 от ДОПК съобразно отхвърлената част от жалбата на ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 4233,61лв.

Водим от горното, съдът:

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за призоваване: [населено място], пл. „М.“ № 12 и със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221019001661-091-001/06.03.2020 г., издаден от М. А. К. на длъжност началник на сектор – орган възложил ревизията, и И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за призоваване: [населено място], пл. „М.“ № 12 и със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] да заплати на Д „ОДОП“ – С. сумата от 4 233.61 лева /четири хиляди двеста тридесет и три лева и шестдесет и една стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: