

РЕШЕНИЕ

№ 5465

гр. София, 20.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 20.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **8107** 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 ДОПК и чл. 145 и сл. от АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК.

Образувано е по жалба на М. П. М., ЕГН [ЕГН], подадена чрез пълномощник - адв. Д. Д. от Адвокатска колегия - С., против Ревизионен акт / РА/ № Р-22221319004206-091-001/07.05.2020 г., издаден от органи по приходите, потвърден с Решение № 1050/06.07.2020 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите/ЦУ на НАП/, в частта на установения с РА дължим годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода 01.01.2014 г. до 31.12.2017 г. - главница в размер на 23 622 лв. и лихви в размер на 5 596, 26 лв. и за установения резултат по ЗДДС за отделните данъчни периоди от м. 02.2017 г. до м. 07.2017 г. в размер на 16 104,10 лв., ведно със съответните лихви от 4 814,12 лв..

В жалбата се твърди, че заповедта за възлагане на ревизия е издадена от некомпетентен орган, тъй като липсва надлежно оправомощаване за издаване на заповедта, както и че липсва идентичност между лицата, издали ревизионния доклад и тези издали ревизионния акт Сочи се, че предхождащата ревизията проверка е непълна, т.к. не са събрани необходимите документи и доказателства по регламентирания от закона ред. Жалбоподателят оспорва като неправилен и незаконосъобразен направения в ревизионния акт и в потвърждаващото го решение на Директора на Дирекция "ОДОП" - [населено място] извод, че са налице обстоятелства, сочещи съществуването на основания по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за

прилагане реда по чл. 122, ал. 2 от ДОПК за определяне на основата за облагане за установяване на допълнителни задължения за данък по ЗДДФЛ на ЕТ и за ДДС. Твърди, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите на приходната администрация не са доказали при условията на пълно главно доказване наличието на хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, като необосновано са приели съществуването на данни за укрити от ревизираното лице приходи/доходи от търговска дейност - от реализирани продажби на стоки с доставка по куриер, съгласно информация, предоставена от [фирма]. В тази връзка счита, че информацията, предоставена от [фирма], въз основа на съществуващата база данни в електронната система на дружеството и филтрирана по име и телефонен номер на подател/получател, изготвена във вид на електронни таблици за пратки и услуги, както и снимките на разходно-касови ордери за изплатени суми по наложен платеж и на документи за пощенски парични преводи, не са събрани по надлежния ред и във форма на допустимост като доказателства за установяване на факти и обстоятелства, съгласно ДОПК. Оспорва се доказателствената сила на обобщените счетоводни справки на пощенския оператор [фирма], представени в табличен вид, с доводи, че представляват само извлечение от счетоводната сметка на третото лице, нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена информация, като не са подкрепени с първични счетоводни или търговски документи. Твърди се, че в нарушение на процесуалните правила в хода на ревизионното производство и при оспорването на РА по административен ред, на жалбоподателя не са му предоставени първичните документи и по тази причина не е могъл да изрази становище относно всяка една от пратките, сумите и момента на тяхното получаване. Поддържа, че таблиците и справките, съдържат неверни и дублирани данни. По отношение на съдържащи се на електронен носител (диск) снимки на документи, показващи изплащането в брой на наложен платеж и изплащането на парични преводи, се поддържа становище, че не представляват електронен документ по смисъла на чл.3 от ЗЕДЕУУ, т.к. не съдържат електронно изявление по смисъла на чл.2 от с.з., поради което е следвало да бъдат представени на хартиен носител, в писмена форма, като писмени доказателства, заверени „вярно с оригинала” както в административното, така и в съдебното производство. Жалбоподателят твърди, че не е подписвал документите, представени в производството като снимка и не е получавал съответните суми. Оспорва истинността на документите, представени от ответника в първото заседание по делото, намиращи се от л.129 до л.197 (разписки за доставка на пощенски пратки и РКО) и договор за куриерски и пощенски услуги от 25.04.2016г. /л.127/. Посочва, че липсата на представянето им на хартиен носител, пречатства проверката за автентичност на положения подпис. Счита, че неправилно производството е протекло по особения ред на чл.122 от ДОПК, т.к. не е налице нито една от предпоставките на чл.122, ал.1 от ДОПК, която да обуслови извършването на ревизия по особен ред. Във вр. с непризнаването на разходите по представените фактури, развива съображения, че обстоятелството, че доставчиците не са водили коректно счетоводство не може да се вмени във вина на жалбоподателя, както и факта, че те не разполагали с документи за произход на стоката. Моли обжалвания ревизионен акт като издаден при съществени нарушения на процедурата по ДОПК, неправилен и необоснован да бъде отменен в обжалваната част. Претендира присъждане на разноски, съобразно предоставен списък по чл. 80 ГПК /л.626/. В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.Д., който поддържа

жалбата. В писмено становище, постъпило по делото на 14.06.2022г., се позовава на съдебна практика по аналогични казуси относно непредставянето на първичните счетоводни документи и изключването им като доказателства по делото. Моли за възможност за изразяване на позиция по същество в писмени бележки, като не представя такива, независимо от дадената за това възможност.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител по делото, оспорва жалбата. В представена молба от 16.06.2022г., чрез юрисконсулт К., излага съображения за фактическата, правна и доказателствена обосновааност на установените по отношение на оспорващия задължения за данък по ЗДДФЛ и за ДДС за ревизираните периоди, с оглед на което поддържа, че обжалваният ревизионен акт е правилен и законосъобразен. Твърди, че осъществяваната от жалбоподателя дейност като едноличен търговец, по несъмнен начин се потвърждава от събраните в хода на извършената ревизия доказателства, в т.ч. от приложената към преписката справка на оптичен носител от куриерската фирма [фирма] и изпратените от същото дружество копия на документи - товарителници за изпратени пратки и документи за изплатени суми - разходни касови ордери и разписки, в които като изпращач на стоките и съответно като получател на сумите фигурират имената и подписа на ревизираното лице. В тази връзка твърди, че доколкото наличието на основанията за извършване на ревизия по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК е подкрепено от събраните в хода на ревизионното производство доказателства, фактическите констатации при извършената ревизия по чл. 122 от ДОПК се смятат за верни до доказване на противното. Намира за недоказани твърденията на жалбоподателя за несъществуването на документите, на които се позовават органите по приходите за определяне на задълженията по РА и по отношение на доказателствената им тежест се позовава на чл.190 ал.2 от ГПК. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 034 лв..

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството. Въз основа на съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, съдът приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221319004206-020-001 от 04.07.2019 г. е възложено извършването на ревизия на М. П. М. за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. Заповедта е връчена лично на ревизираното лице на 31.07.2019 г. Заповедта е издадена от В. В. В., в качеството на заместник на А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221319004206-020-002 от 24.07.2019 г., връчена лично на 31.07.2019 г., е изменен обхвата на ревизията в частта на установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, като е добавено и установяване на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за период от 01.01.2014 г. до 31.12.2017 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221319004206-020-003 от 18.10.2019 г., връчена по електронен път на 28.10.2019 г., в обхвата на ревизията е добавено и установяването на задължения за данък върху добавената стойност за период от 28.02.2017 г. до 31.12.2017 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221319004206-020-004 от 29.10.2019 г., връчена по електронен път на

30.10.2019 г. е удължен срока за извършване на ревизията. Ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-22221319004206-023-001/21.01.2020г. по молба на задълженото лице и възобновено със Заповед № Р-22221319004206-143-001/22.04.2020г.

Посочените заповеди за изменение на първоначалната ЗВР по хода на ревизионното производство са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221319004206-092-001 от 14.01.2020 г. С доклада е направено предложение за установяване на задължения общо за ревизираните периоди в размер на 52 443,87 лв., при декларираните такива в размер на 1 555,72 лв. Ревизираният субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е подал писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221319004206-091-001 от 07.05.2020 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията и А. Б. Г. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 07.05.2020 г. по електронен път.

С РА са установени задължения за донасяне общо в размер на 53 748,23 лв., в т.ч., както следва: ДДС в размер на 16 104,10 лв. и лихви в размер на 4 814,12 лв.; годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 23 622,00 лв. и лихви в размер на 5 596,26 лв. и данък по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 1 461,00 лв. и лихва в размер на 595,03 лв.

При ревизията е установено, че М. М. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, в което качество е данъчно задължен за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и чужбина. Установено е жалбоподателят в ревизирания период е женен за Р. М..

За периода от 31.05.2010 г. до 01.06.2015 г. М. М. е работил на трудов договор в [фирма], ЕИК[ЕИК], от 31.05.2015 г. до 01.06.2017 г. в [фирма], ЕИК[ЕИК]. От 01.06.2017 г. до 31.12.2017 г. е осъществявал дейност като самоосигуряващо се лице в [фирма],[ЕИК]. Жалбоподателят не е регистрирано по ЗДДС лице.

През ревизирания период жалбоподателят има участие в следните дружества:

- [фирма], вписано в Търговския регистър към Агенция по вписванията на 23.03.2017 г. На 07.03.2018 г. М. М. продава дружеството на Н. Е., за който е посочено, че е собственик на множество дружества и същите са със задължения към бюджета в особено големи размери.

- [фирма], вписано в Търговския регистър на 08.10.2018 г.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221319004206-040-001 от 31.07.2019 г. /представени са част от изисканите документи/, ИПДПОЗЛ № Р-22221319004206-040-002 от 28.10.2019 г. /не е представена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК/, ИПДПОЗЛ №Р-22221319004206-040-003 от 29.10.2019 г. /не са представени документи/ и ИПДПОЗЛ №Р-22221319004206-040-004 от 30.10.2019 г. /представени са справки за изплатени суми от куриерски дружества/.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени

лица. Резултатите от проверките са документирани с протоколи, както следва: ПИНП №П-22000119133617-141-001 от 27.08.2019 г. – относно [фирма], ПИНП №29002919135384-141-001 от 10.09.2019 г. – относно [фирма], ЕИК[ЕИК], ПИНП №П-22220419135386-141-001 от 10.09.2019 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221319133608-141-001 от 16.09.2019 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22001419145407-141-001 от 20.09.2019 г. – относно И. Г. З. с ЕГН 680221****, ПИНП №П-22221519183937-141-001 от 14.11.2019 г. – относно [фирма], ЕИК[ЕИК], ПИНП №П-04000519184669-141-001 от 20.11.2019 г. – относно [фирма], ЕИК[ЕИК], ПИНП №П-22221519183935-141-001 от 03.12.2019 г. – относно [фирма], ЕИК[ЕИК], ПИНП №П-22220519184064-141-001 от 10.12.2019 г. – относно [фирма], ЕИК[ЕИК] и ПИНП №П-22221019183938-141-001 от 10.12.2019 г. – относно [фирма], ЕИК[ЕИК].

С протокол №1599561 от 13.08.2019 г. са приобщени доказателства, събрани в хода проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила с протокол №П-22221318213702-073-001 от 08.05.2019 г.

С протокол №1599568 от 07.10.2019 г. са приобщени доказателства, събрани в хода проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила с протокол №П-22221317186401-073-001 от 26.03.2019 г.

Съставен е протокол №1588358 от 12.12.2019 г., с който са присъединени РА №Р-22221417005713-020-001 от 17.05.2018 г. и РД №Р-22221417005713-092-001 от 28.02.2018 г. издадени на [фирма], ЕИК[ЕИК], както и ИПДПОЗЛ №Р-2222139004208-040-003 от 29.10.2019 г. на Р. Б. М. /съпруга на ревизираното лице/.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения до всички застрахователни дружества на територията на Република България и клонове на чуждестранни застрахователи в страната. Направени са и запитвания до трети лица във връзка с финансовото състояние на лицето, в т.ч. информация от банкови институции в страната, доставчици на битови услуги-електричество, вода и др. Изпратени са искания за представяне на документи, данни, сведения и т.н. до СДВР, отдел „Пътна полиция“, сектор „Български документи за самоличност“, с цел установяване на данни за регистрирани излизания в чужбина на ревизираното лице.

М. М. е подал годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. както и декларация по чл. 73 от ЗДДФЛ с изплатен доход за 2016 г. в размер на 118,35 лв. Съобразно констатациите в РА, за ревизираните периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2017 г. М. М. е получил доходи от наложени платежи и пощенски парични преводи, изплащани от [фирма], вследствие извършвани продажби на дрехи, компютърни компоненти, стоки за бита и др. Съгласно изложеното в РД, са изпращани многократно пратки от ревизираното лице с получатели различни физически лица от страната, като всяка една пратка се изпраща от куриерското дружество с товарителница.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], при която е констатирано, че М. М. е извършвал онлайн търговия със стоки – колани, моторчета, щанги и други стоки за бита, като куриерското дружество е предоставила данни за изплатените през 2014 г. и 2015 г. суми на М. М.:

- 2014 г. – наложени платежи - 440,00 лв., пощенски паричен превод – 1 550,00 лв.
Обща сума в размер на 1 990,00 лв.

- 2015 г. - наложени платежи – 1 279,00 лв., пощенски паричен превод – 1 655,00 лв. Обща сума в размер на 2 934,00 лв.

Въз основа на предоставени данни от [фирма] е установено, че през 2016 г. М. М. е получил наложени платежи във връзка с продажба на дрехи в размер на 94 973,54 лв., като са налице и върнати пратки за 1 707,00 лв. Представени са разписки, че 45 569,00 лв. са предоставени на Д. Л., който е потвърдил това обстоятелство, поради ползването на акаунта на М. М.. Данните за изпратените пратки и изплатените суми през 2016 г. от [фирма] на ревизираното лице са представени в табличен вид на стр. 6 от РД.

М. М. е подал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016г. с вх. №224391800128679 от 09.03.2018 г., с която са декларирани общо приходи в размер на 47 691,00 лв., общо разходи: 38 141,00 лв., данъчен финансов резултат: 9 550,00 лв.

Във връзка с декларираните разходи от проверяваното лице, в хода на извършената проверка за установяване на факти и обстоятелства са представени фактури с приложен касов бон от следните дружества:

- [фирма] на стойност 4 347,00 лв.;
- [фирма] на стойност 6 657,00 лв.;
- [фирма] на стойност 7 228,00 лв.;
- [фирма] на стойност 11 388,00 лв.;
- [фирма] на стойност 8 521,00 лв.

При така декларираните разходи органите по приходите са извършили насрещни проверки на посочените дружества. В хода на проверките са представени писмени обяснения от управителя на [фирма], че не са издавани фактури с клиент М. М., няма извършвани сделки с лицето и не са извършвани плащания. От управителите на [фирма] и [фирма] е посочено, че не познават М. Посочено е също така, че никога не са осъществявали/извършвали дейност с дружества [фирма] и [фирма].

По данни от информационната система на НАП е установено, че [фирма], [фирма] и К. С.“ Е. през 2016 г. не са разполагали с ЕКАПФ. Единствено [фирма] е имало регистриран касов апарат, но до 28.10.2014 г., с основен предмет на дейност ресторантьорство. Посочените дружества не са подавали данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО, както и няма данни да разполагат със склад и персонал. Установено е, също че няма данни от [фирма], [фирма] и К. С.“ Е. да са закупувани стоки или материали, които да са предмет на последваща доставка към ревизираното лице.

С цел връчване на искания за представяне на документи на [фирма] и [фирма] са посетени адресите за кореспонденция на дружествата. Не са открити техни представител или пълномощници. Исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, включително чрез изпращане на електронни адреси. Документи не са представени.

При извършена проверка в информационната система на НАП, приходните органи са установили, че [фирма] е подало декларация по

чл. 92 от ЗКПО, в която е декларирано, че дружеството не осъществява дейност. Констатирано е, че [фирма] е имало регистриран касов апарат до 09.3.2013 г. Освен това е установено, че и за двете дружества няма данни да разполагат със склад и персонал, и че не са налице закупувани стоки или материали, които да са предмет на последваща доставка към ревизираното лице.

На М. М. на 30.10.2019г. е връчено ИПДПОЗЛ, с което е изискано представянето на данни във връзка с гореописаните дружества, но до приключване на ревизионното производство не са предоставени такива.

При тези установявания органите по приходите са направили заключение, че декларираните разходи в подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. от М. М. нямат документална обосновааност, поради което същите не са признати за разход.

Така за 2017 г. е прието, че на ревизираното лице са изплатени:

- 25 075,90 лв. – наложени платежи;

-105 445,70 лв. – пощенски парични преводи

Периодът на изплащането е от 01.01.2017 г. до 31.07.2017 г.

Във връзка с предоставените документи от ревизираното лице, че получените суми за 2017 г. са за сметка на [фирма] и във връзка с извършваната дейност е получило сума в размер на 510,00 лв., платена на 04.01.2018 г., ревизиращите са извършили насрещна проверка на управителя на [фирма] /предишно наименование [фирма]/ - И. З.. След приключване на насрещната проверка са предоставени документи от неизвестно лице. В тази връзка приходните органи са посочили, че не е предоставена възможност за съпоставка на представените копия с оригиналите, както и не са предоставени данни кое е лицето водещо счетоводната отчетност на дружеството. Констатирано е, че документите са предоставени с пощенски оператор, като същите са с подател [населено място] и изпратени от пощенски клон 1463 в [населено място], [улица].

Извършената проверка в Търговския регистър към Агенцията по вписванията е установила, че подписа, положен на представените документи, касаещи М. М. не съответства на подписа положен пред нотариус на представените документи в Агенцията по вписванията. От жалбоподателя е представено писмено обяснение, в което е декларирал, че е сключил граждански договор с дружеството, като е представен граждански договор, сключен на 03.01.2017 г., в който е възложено на М. М. да извършва дейност като посредник между куриерското дружество [фирма] и [фирма]. Положения подпис на възложител в договора, не отговаря на подписа на управителя И. З.. За времето в което се твърди, че е извършвал дейност с това дружество, същият е

осъществявал трудова дейност като щофьор, поцинковач, шлосер и др. Органите по приходите са взели предвид и констатациите, съдържащи се в приобщения РА, издаден на [фирма] за извършена ревизия, в обхвата на която попада периода, в който М. М. твърди, че е предоставял с ПКО суми на това дружество. Съгласно констатациите, съдържащи се в този РА, няма данни дружеството да е получател на горепосочените суми в общ размер на 130 521,60 лв. /105 445,70 лв. + 25 075,90 лв./ от М. М., свързани с продажба на стоки по интернет.

В резултат на гореизложеното ревизиращия екип е приел, че [фирма] не е получател на сума в размер на 130 561,60 лв. и същата представлява недеklarиран доход от М. М., във връзка с осъществяваната онлайн търговия.

Обобщавайки фактите и обстоятелствата, ревизиращите органи са направили извод, че ревизираното лице е достигнало облагаем оборот за регистрация по ЗДДС към 31.01.2017 г. Предвид това, за изплатените суми от 28.02.2017 г. е счетено, че в същите е включен дължимият ДДС. Изплатените суми са описани в табличен вид на стр. 10-11 в РД.

С оглед на установените факти е прието, че не са налице годни доказателства, удостоверяващи придобиването на стоките, с които лицето е извършвало онлайн търговия. Съгласно чл. 33, ал. 6, т. 3 от ЗДДФЛ, когато няма документално доказана цена на придобиване, включително за имущество, придобито по дарение, или за акции и дялове, цената на придобиване е нула.

След анализ на събраните доказателства от органите по приходите е констатирано наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – извършване на търговска дейност от ревизираното лице, чрез продажби чрез доставки от куриерско дружество [фирма] и събиране на реализираните приходи чрез наложени платежи в полза на ревизираното лице, които приходи са укрити. На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление №Р-22221319004206-113-001 от 28.10.2019 г. (л.68-69 от адм.преписка), с което жалбоподателят е информиран, че данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ и по ЗДДС за съответните ревизирани периоди ще бъде определена по реда на чл. 122-124 а от ДОПК. Уведомлението е връчено на 28.10.2019 г. (л.70 от адм.преписка).

Така, особения ред за облагане е приложен при определяне на данъчната основа за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г., за данък върху доходи от ЕТ по ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2017 г. и

по ЗДДС за периодите от 28.02.2017 г. до 31.12.2017 г. При извършена съпоставка между декларираната данъчна основа на приходите от продажби, декларирани по ГДД и приходите от изплатените наложи платени от [фирма], са установени данни за недеklarирани приходи от продажби.

С ИПДПОЗЛ от 28.10.2019 г. от задълженото лице е изискано попълването на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за ревизираните години, но същата не е представена. Също така не са представени документи и писмени обяснения, както и не е взето становище.

На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е направен анализ на относимите обстоятелства, изброени в т. 1-16 от същата разпоредба, вследствие на който е изведен извод, че М. М. е извършвал сделки, от които е реализирал доходи, които са квалифицирани от органите по приходите като доходи от стопанска дейност, които за 2014 г. са 1 990,00 лв.; за 2015 г. са 2934,00 лв.; за 2016 г. са 47 697,54 лв.; и за 2017 г. са 114 417,50 лв. / 130 521,60 лв. с вкл. ДДС 16 104,10 лв./

С ИПДПОЗЛ от 31.07.2019 г. от ревизираното лице е изискано да декларира направените разходи за живот и издръжка. Не е представена декларация и документи.

За да определят данъчната основа на извършените доставки на стоки на база неотчетените приходи за същите, ревизиращите са използвали данните, предоставени от [фирма] за изплатените суми по наложи платени и пощенски парични преводи.

По отношение на годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ, органите по приходите са приели, че жалбоподателят е извършвал многократно и системно търговски сделки, посредством електронна търговия, при съобразяване на определението по чл. 1 от Търговския закон, съгласно което търговец е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва някои от сделките, визирани в т. 1 до 15 от разпоредбата, включително покупка на стоки или други вещи с цел да ги препродаде в първоначален, преработен или обработен вид /чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ/.

По отношение на осъществяваните търговски сделки от М. М. е прието, че същите попадат в обхвата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ, по силата на който се облагат доходите от стопанската му дейност на физическото лице, което е търговец по смисъла на ТЗ, но не е регистрирано като едноличен търговец.

Така, за финансовата 2014 г.:

- Приходи: установени са суми от изплатени наложи платени и парични преводи в размер на 1 990,00 лв.;
- Разходи: не са определени, предвид обстоятелството, че от ревизираното

лице не са представени документално обосновани разходи.

По реда на чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане в размер на 1 990,00 лв., дължим данък в размер на 298,00 лв.

2. За финансовата 2015 г.:

- Приходи: установени са суми от изплатени наложени платежи и парични преводи в размер на 2 934,00 лв.;

- Разходи: не са определени, предвид обстоятелството, че от ревизираното лице не са представени документално обосновани разходи.

По реда на чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане в размер на 2 934,00 лв., дължим данък в размер на 440,00 лв.

3. За финансовата 2016 г.:

- Приходи: установени са суми от изплатени наложени платежи и парични преводи в размер на 47 697, 54 лв.;

- Разходи: не са определени, предвид обстоятелството, че от ревизираното лице са представени фактури за закупени стоки, които не са кредитирани от ревизиращия екип.

По реда на чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане в размер на 47 697,54 лв., дължим данък в размер на 7 154,00 лв.

4. За финансовата 2017 г.:

- Приходи: установени са суми от изплатени наложени платежи и парични преводи в размер на 114 417,50 лв. /130 521,60 лв. с вкл. ДДС в размер на 16 104,10 лв./;

- Разходи: не са определени, предвид обстоятелството, че от ревизираното лице не са представени документално обосновани разходи.

По реда на чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане в размер на 114 417,50 лв., дължим данък в размер на 17 162,00 лв.

По отношение на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ:

След анализ на предоставените от проверяваното лице документи и резултатите от извършените процесуални действия, както и на база извършени справки в информационната система на НАП, ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК, поради наличие на данни за укрити приходи и доходи.

На жалбоподателя и съпругата му Р. М. е дадена възможност при установено превишение на приходите над разходите да се компенсира недостиг установен при единият от съпрузите като до датата на издаване на РД не са представени декларации от съпрузите за компенсиране.

При ревизията е установено, че с НА от 08.07.2016 г. жалбоподателят е придобил в режим на съпругеска имуществена общност /СИО/ недвижим имот апартамент 75,31 кв. м. За същите периода е притежавал три

автомобила в режим на СИО:

- Ф. П. с рег. [рег.номер на МПС] , продаден на 06.07.2015 г. с договор за покупко-продажба за сума в размер на 300,00 лв.;

- О. Кадет с рег. [рег.номер на МПС] закупен на 04.04.2006 г., служебно прекратена регистрация на автомобила.;

- С. Ц с рег. [рег.номер на МПС] , закупен на 10.11.2014 г. с договор за покупко-продажба за сума в размер на 1 800,00 лв.

При липса на информация относно начални и крайни налични парични средства в брой за периода на ревизията, приходните органи са приели, че М.М. е разполагал с парични средства в брой към 01.01.2014 г. в размер на 5 000,00 лв. Към началото и края на всички останали ревизирани периоди не са включени разполагаеми парични средства в брой.

Движенията по банковите сметки на жалбоподателя в [фирма] и [фирма], също са намерили отражение при съпоставката между получените доходи и извършените разходи по години, както и документално доказаните разходи за живот и издръжка, лечение и др., отразени в изготвените по години таблици за извършена съпоставка на получени доходи и извършени разходи

На основание чл. 122 от ДОПК ревизиращият екип е определил данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 14 617,40 лв., установена като недостиг на парични средства и дължим данък 1 461,74 лв. За 2014 г., 2016 г. и 2017 г. не е установено несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице, направените от него разходи и получени от него доходи.

По ЗДДС:

В хода на ревизията е установено е, че ревизираното лице не е имало регистрация по реда на ЗДДС за ревизирия период. Прието е, че за жалбоподателя е възникнало задължение за регистрация по ЗДДС през м. 02.2017 г., като към 31.01.2017г. е достигнат облагаем оборот от 66 090,00 лв. от продажба на стоки онлайн, определена като независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС.

Жалбоподателят не е подал заявление за регистрация по ЗДДС, както и СД по ЗДДС. Поради това, основата за облагане за период от 28.02.2017 г. до 31.12.2017 г. е определена по особения ред на чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК и на основание чл. 122 от ДОПК е начислен ДДС /приета е стандартната ставка в материалния закон – 20%/ върху данъчната основа, определена по реда на чл. 122 от ДОПК, като същата е равна на реализираните онлайн продажби чрез [фирма].

Ревизионният акт е обжалван по административен ред като с Решение № 1050/06.07.2020г. на Директора на Дирекция "Обжалване и

данъчно-осигурителна практика" [населено място] при ЦУ на НАП е отменен в частта на установените допълнително задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2015г. и потвърден в частта на установения с РА дължим годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за отделните данъчни периоди 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г. и установения резултат по ЗДДС за отделните данъчни периоди от м. 02.2017 г. до м. 07.2017 г., ведно със съответните лихви, предмет на оспорване в настоящето производство..

Решението е връчено на 08.07.2020г. по електронен път (л. 22 от делото), жалбата е подадена на 20.07.2020г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, поради което е допустима.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка, както и допълнително представени от страните писмени доказателства.

От ответника, с молба от 25.01.2021г. (л.124 и сл.) са представени писмо от Е. експрес О. изх.0 9989/30.08.2019г., с което на НАП ТД С. са представени в табличен вид справки за зипратени и получени пратки за периода на ревизията, за получени наложени платежи и парични преводи, както и договор от 25.04.2016г. между жалбоподателя и пощенския оператор. Писмото на дружеството съдържа и пояснения за съдържанието на таблиците.

По искане на жалбоподателя, на основание основание чл.192 ГПК, съдът е задължил трето неучастващо лице - [фирма], да представи в оригинал документи, подробно описани в молба от 10.02.2021г. /л.225 до л.235/, представляващи оригинали на документи, представени като снимкови файлове, в отговор на ИПИТЛ № П-2221318213702-041-001/12.12.2018г.. В отговор на 17.03.2021г. /л.407-427/е [фирма] е представило 16 бр. оригинали на документи, представляващи: 8 бр. разписки за доставка на пощенски пратки на М. М. от 23.01.2017г., 03.02.2017г., 20.01.2017г., 16.01.2017г., 18.01.2017г.,24.02.2017г., 07.03.2017г., 28.01.2017г., както и 8 броя разходни касови ордери (РКО), издадени от Е. Е. О. на М. М., съответно от: 24.02.2017г. за сумата от 133лв., от 16.01.2017г. за 151 лв., от 18.01.2017г. за 613 лв., от 28.01.2017г. за 126 лв., на 20.01.2017г. за 112 лв., от 03.02.2017г. за 381 лв., от 07.03.2017г. за 287 лв., от 23.01.2017г. за 228 лв. Всички РКО са издадени за пратки по приложен опис на наложени платежи за изплащане на клиент М. М..

По искане на жалбоподателя, по отношение на тези документи в оригинал е допуснато изслушване на съдебно графологическа (почеркова) експертиза. От заключението на вещото лице (л.432-445) прието от съда в о.з. на 08.06.2021г. и поясненията на ВЛ, дадени в

съдебното заседание, се установява, че ръкописния текст „М. П. М. [ЕГН]“ в изследваните документи (общо 16 на брой, погрешно посочени в заключението като 18 на брой), представляващи РКО и разписки за доставка на пощенски пратки/ пощенски запис е изписан от жалбоподателя М. М.. От М. М. според заключението е положен и подписа в изследваните документи.

Обект на изследване от експерта е и ръкописен текст „М. М.“ и подпис от името на М. М. в Договор за куриерски и пощенски услуги и ползване на групови отстъпки по куриерски услуги от 25.04.2016г., сключен между жалбоподателя и Е. експрес О.. По отношение на посочения вече ръкописен текст в този договор ВЛ установява, че е изписан от жалбоподателя, а подписа в договора е копие на подпис, положен от М. М..

Съдът кредитира заключението на ВЛ като компетентно и пълно, съдържащо отговор на поставените въпроси.

С приемо-предавателен протокол от 24.06.2021г. от третото не,участващо по делото лице – [фирма] (л.479-511) са представени още 20 бр. оригинали на РКО и 2 бр.разписки за изплатени суми на М. М. (от 28.03.2017г., 16.05.2017г., 10.04.2017г., 08.04.2017г., 06.04.2017г., 30.03.2017г., 15.02.2017г., 31.05.2017г., 26.04.2017г., 14.04.2017г. и 05.04.2017г.). Разписките удостоверяват доставени пощенски пратки, представляващи паричен превод на различни суми, посочени като стойност в разписките, и с подател различни, конкретно поименно посочени лица, съдържащи номер на пратката, всички с получател М. П. М., който удостоверил получаването със саморъчно ръкописно изписан текст с трите му имена и ЕГН, както и подпис.

Издадените РКО са от 16.05.2017г. за сумата от 276 лв., 31.05.2017г. за 200 лв., от 18.05.2017г. за 544 лв., от 26.04.2017г. за 522 лв., от 14.04.2017г. за 138 лв., от 05.04.2017г. за 250 лв. от 15.02.2017г. за 230 лв., от 30.03.2017г. за 263 лв., 06.04.2017г. за 146 лв., от 07.04.2017г. за 258 лв., от 08.04.2017г. за 66 лв. РКО съдържат посочване на сумата по приложен опис , както и ръкописен текст с името на М. П. М. и подпис под същото име за получил сумата, ведно с имената и подпис на лицето от куриерската фирма, изплатила сумата.

Оригиналите на тези документи са приети като доказателства по делото в о.з. на 28.09.2021г. В молба на жалбоподателя от 27.09.2021г. е направено искане за допълнителна съдебно-графологическа експертиза, с предмет приетите като доказателства оригинали на документи, което не е поддържано от жалбоподателя, с оглед изявление на същия в о.з. на 01.03.2022г.

От страна на ответника, с молба от 03.12.2021г. (л.569) са представени оригинали на 7 бр.РКО, съответно от 02.06.2017г. за 62 лв., от 23.06.2017г. за 87 лв., от 06.06.2017г. за 144 лв., от 16.06.2017г. за 63 лв., от 22.06.2017г. за 328 лв., от 20.06.2017г. за 259 лв.и от 12.04.2017г. за 252 лв. Всички РКО са с получател М. П. М., който текст е изписан ръкописно, ведно с ЕГН в същите и е положен подпис от името на М. М. Документите съдържат и данни за три имена и пидпис на лицето, изплатила сумата от страна на куриерската фирме Е. Е. О.. Със същата молба от ответника са представени и 4 броя разписки за доставка на пощенски пратки от 16.06.2017г., 06.06.2017г., 20.06.2017г., 29.05.2017г. Разписките съдържат, както и останалите разписки, суми, посочени като стойност в разписките, подател -различни, конкретно поименно посочени лица, номер на пратката за всяко от лицата, всички с получател М. П. М., който удостоверил получаването със саморъчно ръкописно изписан текст с трите му имена и ЕГН, както и подпис.

С приемо-предавателен протокол от 18.11.2021г. от страна на третото неучастващо по делото лице (л.583) са представени РКО от 29.05.2017г. за 64 лв., както и 4 бр. разписки за доставка на пощенски пратки от 22.06., 23.06., 12.04. и 02.06., всички от 20-17г. (л.587-591).

Представените документи в оригинал са приети като доказателство с протоколно определение от о.з. на 01.03.2022г. В същото съдебно заседание жалбоподателят е направил изявление, че оспорва автентичността на подписа на М. М. в същите, но изрично е заявил, че не желае допускането на съдебно-графологическа еспертиза, която да изследва подписите в документите.

С писмо изх.№3008 от18.03.2022г. [фирма] уведомява съда, че останалите изискани документи в оригинал не могат да бъдат представени, тъй като са унищожени, за което се представя констативен протокол от 06.08.2018г. – л.609-610/.

С протоколно определение от 08.06.2021г., по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза, със задача след запознаване с материалите по делото и вземане в предвид само сумите по предоставените на 17.06.2021г. оригинали на 16 бр. документа, да отговори на въпроса “достигнат ли е доход за 12 последователни месеца в периода от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. за задължителна регистрация по ЗДДС на М. П. М.‘. Приетото от съда заключение на ССчЕ установява, че, че жалбоподателя е получил доход в размер на 9 527 лв., като не е достигнат доход от 50 000 лв. или повече за 12 последователни месеца за задължителна регистрация по ЗДДС.

С протоколно определение от 01.03.2022г. задачата на ССчЕ е допълнена,

с уточнение за вещото лице да съобрази само сумите по всички представени в оригинал документи от [фирма]. ВЛ е изследвало тези оригинали на документи, описани в табличен вид на л.4 от заключението (л.615 от делото). Заключението на допълнителната ССчЕ (л.612-617) установява, че за периода м.01.2017г. – м.06.2017г. вкл. М. е получил доход в размер на 29 158,80 лв., който не представлява като размер доход за 12 последователни месеци, необходим за задължителна регистрация по ЗДДС.

От страна на ответника в съдебното производство са представени на хартиен носител разпечатки на файлове (л.304-406) в табличен вид, ведно с удостоверения за КЕП, приети като доказателство в о.з. на 08.06.2021г. За представените в хода на ревизионното производство снимки на документи за изплатени суми на жалбоподателя от страна на [фирма], посоченото дружество в писмо изх.№ 5087/18.05.2022г. (л.653) установява, че са снимков материал на оригинални документи. Оригинални документи, въз основа на които е изготвен въпросния снимков материал, не са представени от куриерското дружество, независимо от задължаването му да представи такива по реда на чл.192 от ГПК. От страна на ответника не са представени първични документи - товарителници относно изпращането на стоки, обективиращи фактическите констатации в РА за осъществявана от жалбоподателя търговска дейност - продажба на стоки.

С протоколно определение от 20.06.2022г. съдът, на основание чл.183 ал.1 от ГПК е изключил от доказателствата по делото представените с административната преписка от ответника документи, представляващи снимки на документи, издадени от [фирма] – разписки за доставка на пощенска пратка / пощенски запис и разходни касови ордери, с изключение на представените в оригинал и приети като доказателства по делото разписки за доставка на пощенска пратка / пощенски запис и разходни касови ордери, представени с писмо изх.№ 5928/17.03.2021г. на [фирма] –Р., намиращи се на л.412-427 от делото, както и на представени с писмо изх.№ 12431/24.06.2021г. на [фирма], намиращи се на л.486-511 от делото и на представените с молба на ответника от 23.12.2021г., намиращи се на л.570-581 от делото и на л.587-591 от делото, като продължил разглеждането на делото, без събирането на тези доказателства в оригинал.

Предвид изложеното, съдът намира от правна страна следното:

Съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на обжалвания акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли

са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му. Противно на доводите в жалбата (изложени и в жалбата до директора на Д ОДОП), съдът, намира че оспорения РА, както и заповедта за възлагане на ревизия, са издадени от компетентен орган. Заповедта за възлагане на ревизия и вече посочените по-горе заповеди за изменение на ЗВР, са издадени в електронен вид и подписани с квалифициран електронен подпис на А. Г. М., в посоченото й длъжностно качество - Началник сектор в отдел "Ревизии" в ТД на НАП - С.. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията е представена Заповед № РД-01-80/07.06.2017г. /л.118/ на Директор на ТД на НАП С., предвид съдържанието на която съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

От компетентен орган, съгласно чл.119 ал.2 от ДОПК, е издаден и оспорения ревизионен акт – от възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията, в съответствие с чл. 119, ал. 2 от ДОПК –А. Г. М. на длъжност началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., като орган, възложил ревизията и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията.

Въз основа на горното съдът приема, че ревизионният акт е издаден от материално компетентен орган в надлежната писмена форма, при спазване на установената писмена форма и процесуалните изисквания.

Съгласно разпоредбата на чл.124, ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, но само когато наличието на основанията по чл.122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства.

Презумпцията за вярност на фактическите констатации е оборима, като доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, в тежест на органите по приходите е да установят наличието на основание за облагане по аналогия, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

От ответника в съдебното производство са представени в табличен вид номерата на товарителниците и РКО, по които се твърди, че ревизираното лице е получавало плащания. Ответникът представи и оригинали на 7 бр.РКО, с получател М. П. М., и 4 броя оригинали на разписки за доставка на пощенски пратки, с получател М. М..

От страна на третото, неучастващо по делото лице - [фирма] са представени оригинали на РКО и на разписки за доставка на пощенски

пратки/пощенски запис, подробно посочени по-горе, като въз основа на всички представени оригинали за РКО и разписки за доставка на пощенски пратки, заключенията на ССЧЕ (основно и допълнително) установяват, че за периода м.01.2017г. – м.06.2017г. вкл., жалбоподателят М. е получил доход в размер на 29 158,80 лв., който не представлява като размер доход за 12 последователни месеци, необходим за задължителна регистрация по ЗДДС.

Съгласно чл.82, ал.1 и чл.86, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице-доставчик по облагаема доставка, като същото е длъжно да го начисли, и е длъжим 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. Именно извършването на такива продажби, представляващи доставки на стоки по смисъла на чл.6, ал.1 от ЗДДС и формиращи облагаем доход по чл.26 от ЗДДФЛ, е дало основание за начисляването на претендирания от органите по приходите косвен данък /чл.86, чл.82, ал.1, вр. с 25, ал. 6 от ЗДДС/.

Възникването на всяко от данъчните задължения, предполага наличието на реализиран от ревизираното лице доход с източник търговската му дейност и доказването на основанията и размера на този доход, на основание чл.154, ал.1 от ГПК, е в тежест на органите по приходите.

Въпреки дадените указания за разпределение на доказателствената тежест, съдът, намира че наличието на укрити от лицето доходи, над размера на доходите, получени с РКО, които са представени по делото в оригинал и които за периода м.01.2017г. – м.06.2017г. вкл. са в размер на 29 158,80 лв., не е доказано от страна данъчната администрация. Изводите на органите по приходите за укрити доходи от лицето са базирани единствено на данните, предоставени в табличен вид, както и във вид на разпечатани копия на снимки от [фирма].

Съдът намира, че изготвените разпечатки и копия на снимки представляват писмени доказателства. По отношение на тези документи, представени от ответника във вид на копия, съдът с протоколно определение от 01.03.2022 г. определи срок за събиране на писмени доказателства в оригинал, като поради непредставянето им в определения срок, на основание чл. 183, ал. 1, изречение второ от ГПК бяха изключени от доказателствата по делото. Като доказателства по делото съдът прие единствено оригиналите на вече посочените РКО и разписки за доставка на пощенска пратка / пощенски запис, представени по делото в оригинал. За да се направи извод, че има данни за наличие на условията за преминаване на ревизията към реда по чл.122 от ДОПК, органите по

приходите са анализирали предоставените при извършената насрещна проверка данни от [фирма] във вече посочения по-горе вид, както и във вид на различни таблици / справки. Тези справки, във вид на таблици, за които се твърди, че са изготвени от [фирма] в електронен формат, не са разпечатка на данни, подадени въз основа на закона на технически носител или по електронен път по установения ред, не е разпечатка на данни от технически носители, доколкото данните не са създадени или ползвани от субекта, съответно от съконтрагента, въпреки че се съдържат в компютрите или други технически носители, намиращи се на местата, където [фирма] упражнява дейността си. Поради това същите не са доказателство, достатъчно само по себе си и с информацията съдържаща се в него, да установи настъпването на факта на извършване на доставка от жалбоподателя на трети лица. Снимките на документи, изготвени от служители на [фирма] не са електронни документи по арг. от чл.3 ЗЕДЕУУ. Същите не попадат в обхвата на допустими доказателства по чл.54 от ДОПК и не са достатъчни за установяване на факта на наличие на доставка. Необходимо е събирането на първичните счетоводни документи, които са снимани за установяване на авторството на документа - чл.180 от ГПК. По изложените съображения информацията съдържаща се в снимките на документи следва да бъде ценена с оглед на останалите доказателства по делото. Информацията, съдържаща се в справките, изготвена от [фирма], следва да бъде съпоставена с първичните счетоводни документи, изготвени от [фирма] за изпращане на стоките. Такава съпоставка с представените на оптичен носител снимки на документи от [фирма] не е направена от органа по приходите в хода на ревизионното производство и обективно не е възможно да се направи в хода на съдебното производство, тъй като не са представени първичните документи - товарителниците, както и поради непредставянето на същите в оригинал не е възможно насрещната страна да сопори истинността им и по този начин да реализира защитата си. Поради това и като последица от непредставянето на първичните документи съдът не съобразява съдържанието на справките в табличен вид при формирането на правните си изводи по спора.

Не са представени доказателства от ответника, че събирането и анализа на данните от справките в табличен вид, послужили за определяне на данъчната основа за облагане по ЗДДС, по реда на чл.122 от ДОПК, са коректно взети. Съдът приема, че обективно съществува възможност за корекция на данни след предоставянето на информацията във вид на документ от [фирма] при обобщение на същата и съставянето и в друг електронен документ с електронен подпис от НАП. Не е възможно с

достоверност да се приеме, че данните, предоставени от куриерското дружество, във вида, в който са приложени към преписката, се отнасят за жалбоподателя, както и че те са същите, послужили при определяне на задължението на ревизираното лице.

Законът преди всичко изисква годни и относими доказателства за получаване на стоката, предмет на доставките, а в настоящия случай липсват безспорни документи, отразяващи това обстоятелство, на база на които да се извършат съответната съпоставка и преценка. По делото, с вече посочените изключения, не са представени оригиналите на товарителниците от [фирма], както и тези на платежните нареждания, в които за получател е посочено ревизираното лице. При липсата на доказателства за прехвърлянето на собствеността на конкретните стоки към трети лица, направените от такива лица плащания не могат да формират извод за действително извършени продажби и реализирани укрита доходи от страна на жалбоподателя.

При тези обстоятелства, и доколкото цялостната преценка на органите по приходите за укрита приходи от страна на жалбоподателя се соновава на представените от куриерското дружество справки в табличен вид, съдът приема претендираното от приходната администрация укриване на доходи за недоказано за целите на данъчното облагане. От значение за установяване получаването на приходи, извършването на облагаеми сделки и достигнат оборот за регистрация по ЗДДС са документи, изходящи от лицето, каквито не са нито таблиците, представени в съдебното производство, нито самият технически носител. Съдът счита, че в случая не е налице и хипотезата на чл. 184 от ГПК-представяне на електронен документ, тъй като релевантните за спора товарителници и РКО не са електронни такива, за да бъде възможно и допустимо възпроизвеждането им на хартиен носител, представен като заверен препис.

Принципът за обективност по чл.3, ал.3 от ДОПК изисква истината за фактите да се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс, като доказателствената тежест относно всички релевантни факти за установяване на претендираните от НАП публични задължения, се носи от приходната администрация, на основание чл.170, ал.1 от АПК, вр. с §2 от ДР на ДОПК. В съдебното производство от страна на решаващия орган не са направени други доказателствени искания за събиране на писмените доказателства, въз основа на които се твърди, че са налице данни за укрита приходи от продажби чрез куриер и техния размер, включително по реда на чл. 192 ГПК. При липса на писмени доказателства за получени наложени платежи и парични преводи, събрани по

надлежащия процесуален ред, извън вече посочените, установяващи доходи в размер на 29 158,80 лв., настоящият състав намира, че обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК не е налице. В това производство в тежест на органа по приходите е да установи наличието на законовите предпоставки за провеждане на ревизията по особения ред. Това не е сторено, въпреки изрично дадените указания за събиране на релевантните доказателства в рамките на съдебното производство, такива не са представени.

Ето защо, съдът намира, че неправилно органът е преминал към установяване на задълженията на ревизираното лице по реда на чл.122 от ДОПК, доколкото приложението на нормата на чл. 124, ал. 2 ДОПК дава в тежест на органите по приходите да установят обстоятелството по чл. 122, ал.1 ДОПК за провеждане на ревизията при особени случаи.

По отношение на изпратените от [фирма] и приети по делото оригинали на РКО и на разписки за доставка на пощенски пратки и получени суми по РКО от страна на жалбоподателя в размер общо на 29 158 лв. за периода м.01.2017г. – м.06.2017г., съдът намира следното.

Независимо от представянето на тези документи в оригинал и приемането им като доказателства, съдържанието им не дава възможност да се приеме, че жалбоподателят е осъществявал търговска дейност. Съгласно чл. 1 от Търговския закон, търговец по смисъла на този закон е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва някоя от изброените в тази разпоредба сделки. Терминът “по занятие” не е определен легално в ТЗ, но значението му е безспорно. Това е обективен белег, който не зависи от субективното отношение на търговеца или на третите лица. Сделките трябва да се извършват системно, постоянно и основно с цел печалба, с намерение тя да е източник на постоянен доход. Броят на сделките и техния размер, реализираната печалба са без значение, не е необходимо тази дейност да е единствен източник на доходи. В настоящия случай съдържанието на оригиналите на разписките за доставка на пощенски пратки/пощенски записи и на оригиналите на РКО за получени суми, установяват, че жалбоподателят е получил на съответните дати суми по изпратени пратки в общ размер на 29 158 лв. за периода м.01.2017г. – м.06.2017г. От страна на ответника, не са ангажирани доказателства, за какъв вид стоки, изпратени от жалбоподателя са изплатени тези суми, поради което не е възможно да се направи извод, че същият е осъществявал търговска дейност. Липсват и доказателства, че получаването на суми за тези пратки са действия за реализиране на печалби, като се отчете и факта, че не е установена дейност от страна на жалбоподателя, осъществявана чрез сайт за

електронна търговия, специално създаден за тази цел.

Съвкупният анализ на представените и обсъдени по-горе доказателства, налага извода, че оспореният РА е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, но и при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен.

При този изход на спора е основателна претенцията за разноски на жалбоподателя, която при липса на възражение за прекомерност, следва да бъде уважена в пълнота, като на жалбоподателя се присъдят разноски в общо размер на 2550 лв., от които 50 лв. заплатена държавна такса, 2000 лв. заплатено адвокатско възнаграждение и 500 лв. депозити за вещи лица, съобразно представения списък на разноските на л.626 от делото.

Мотивиран от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата М. П. М., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22221319004206-091-001/07.05.2020 г., издаден от органи по приходите, потвърден с Решение № 1050/06.07.2020 г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта на установения с ревизионния акт дължим годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода 01.01.2014 г. до 31.12.2017 г. - главница в размер на 23 622 лв. и лихви в размер на 5 596, 26 лв. и за установения резултат по ЗДДС за отделните данъчни периоди от м. 02.2017 г. до м. 07.2017 г. в размер на 16 104,10 лв., ведно със съответните лихви от 4 814,12 лв..

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на М. П. М., ЕГН [ЕГН], 2550 лв. разноски в производството.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните.

СЪДИЯ: