

РЕШЕНИЕ

№ 2029

гр. София, 29.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 28.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **8779** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на Ц. Ф. Й., ЕГН [ЕГН] чрез адв. Т., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221421005236-091-001/04.05.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 1148/25.07.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

Според изложеното в жалбата, РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон и административнопроизводствените правила, при неправилно отразяване на фактическата обстановка и необоснован. Жалбоподателят счита, че погрешно в ревизионния акт е прието, че има качеството „търговец“, тъй като не е извършвал търговия, продавал е стоки, които не са били негова собственост, а собственост на дружеството „Сентопал 89“ ЕООД по силата на договор за дистрибуция, за което получавал възнаграждение. Поддържа, че констатациите на органите по приходите и определените задължения по ЗДДФЛ по реда на чл. 122, ал. 1 от ДОПК са неправилни, неподкрепени с годни доказателства. По тези съображения се иска РА да бъде отменен. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. Т., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Не претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С., чрез пълномощник юрк.И. оспорва жалбата и моли същата да бъде

отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор - представител на Софийска градска прокуратура, не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София - град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, приема следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на Дирекция "ОДОП" – С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221421005236-020-001/13.09.2021г, издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., по силата на заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., връчена по електронен път на 27.09.2021г. Срокът за приключване на ревизията е удължаван със заповеди за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) №Р-22221421005236-020-002/23.12.2021г. и №Р-22221421005236-020-003/26.01.2022г. Цитираните заповеди са издадени от Т. П. Н.. Ревизията обхваща задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ и данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017г. до 31.12.2017г.

С Решение №Р-22221421005236-098-001/28.02.2022 г. на директора на ТД на НАП С. е иззето разглеждането и решаването на преписката от Т. П. Н., в качеството и на възлагащ орган и същите са възложени на П. Г. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С.. Срокът за извършване на ревизията е до 25.02.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421005236-092-001/23.03.2022г., връчен на електронен адрес на 05.04.2022г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421005236-091-001/04.05.2022г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 11.05.2022г.

Така издаденият ревизионен акт е обжалван от ревизираното лице на основание и в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК пред горестоящия в йерархията административен орган - директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, който в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК е постановил решение № 1148/25.07.2022г., с което е потвърден изцяло РА за установените резултати за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2017г. , ведно със съответните лихви.

Ревизионният акт, потвърден с решението на директора на дирекция "ОДОП" – С., е

обжалван пред Административен съд - [населено място], на основание и в срока по чл. 156, ал. от ДОПК.

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

Установено е, че ревизираното лице Ц. Ф. Й. е местно лице по смисъла на чл. 6 от ЗДДФЛ и като такава, следва да се облага за доходите си получени, както в страната така и от чужбина. За периода 01.01.2017г.-30.10.18г. е работил по трудови правоотношения в „СТИНГ“ АД, ЕИК[ЕИК], за периода 06.03.2018г. - 05.06.2018г. и от 03.07.2018 г. до момента в „АЙ ВИ ТЕХНОЛОДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

През ревизирания период Й. е получавал наложени платежи и парични преводи в брой от страна на „Еконт Експрес“ ООД във връзка с изпратени от него стоки – аксесоари . Пратките са изпращани до различни физически лица на територията на страната чрез куриерското дружество „Еконт Експрес“ ООД, като Й. е получил доходи от източник в страната в общ размер на 48 739, 94 лв.- суми от наложени платежи в сочения размер, изплатени в брой от „Еконт Експрес“ ООД. Във връзка с многократно извършваната дейност, свързана със търговия на дребно със стоки, доставяни до крайни клиенти чрез куриер, ревизорите са заключили, че се касае за редовно и по занятие извършване на стопанска дейност търговия на дребно със стоки, доставяни до крайни клиенти чрез куриер.

На жалбоподателя са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) с изх. /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221421005236-040-001/11.10.2021г. В отговор на 21.10.2021г. и 28.10.2021г. по електронен път са представени изисканите документи и обяснения.

От ревизираното лице са представени 6 броя договори за извършени услуги с личен труд, сключени със „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД в периода от 01.06.2017г. до 12.08.2017г. Съгласно договорите лицето приема да извърши дистрибуция на стоки, чрез куриерски фирми. Представени са разписки за предадени суми в брой от Ц. Й. на управителя на дружество „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД - С. И. Т., представляващи стойността на дистрибутираните от лицето стоки с наложен платеж, чрез куриерското дружество.

При извършена проверка в електронния регистър на НАП е установено, че горепосоченото дружество е със статус рисков доставчик и е deregистрирано по реда на ЗДДС от 29.07.2016г. Дружеството е регистрирало едно ФУ с дистанционна връзка с НАП, от което не са отчитани продажби в брой за 2017 г. В резултат на извършени насрещни проверки на „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД за посочения период органите по приходите установили, че дружеството е извършвало услуги - строителни и довършителни дейности, транспортни и продажби на ламарина, които са различни от изпратените пратки.

След извършена проверка в електронния регистър на НАП е установено, че на жалбоподателя са изплатени суми по договорите през 2018 г. от дружеството в размер

на 2 187,89 лв. и е удържан данък в размер на 158,85 лв., за посреднически услуги и дистрибуция на стоки. Представени са и доказателства за това – сметка за изплатени суми и служебни бележка издадени от дружеството.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД, завършила с ПИНП №П-22221021185377-141-001/22.02.2022 г. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221021185377-040-001/07.01.2022 г., с което са изискани относими доказателства във връзка със сключените договори и твърденията на лицето. При проверка в електронния регистър на НАП също е установено, че дружеството е deregистрирано по реда на ЗДДС от 29.07.2016 г. и е с рисков профил от 01.03.2016 г. За Ц. Й. не е подавана осигурителна информация с декларации Обр. 1 и 6. Към момента на издаване на РД, дружеството има задължения за данъци и осигурителни вноски в големи размери, включително и за ДДФЛ.

С писмо вх. №53-00-276/02.02.2022 г., е представено обяснение, от което не става ясно от кое лице е дадено и подписано. В същото е посочено че са направени необходимите счетоводни записвания и разчети по извършените продажби, като не са представени доказателства за това. Посочено е още, че жалбоподателят Ц. Й. е предал всички средства от продажбите и дружеството няма претенции към него, за което също не са представени доказателства. За дължимо - изплатената сума е подадена справка декларация по чл. 73 от ЗДФЛ. Декларирано е, че дружеството е осъществило посочените сделки по договорите за дистрибуция на стоки - мобилни телефони и стоки за дома.

Ревизиращият екип е направи извод, че изисканите документи не са представени от дружеството, тъй като представените обяснения не кореспондират с изисканите обяснения и документи с ИПДПОЗЛ №П-22221021185377-040-001/07.01.2022г.

Във връзка с гореизложеното на 04.02.2022 г. до „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД, е изпратено съобщение по електронен път, с което управителят на дружеството е поканен и уведомен в 7 дневен срок от получаване на съобщението да се яви в ТД на НАП С., както и да представи всички счетоводни документи на дружеството за 2017г., включително и изисканите с ИПДПОЗЛ. Обратен отговор не е получен.

С Протоколи №Р-22221421005236-П.-001/11.10.2021г. и №Р-22221421005236-П.-002/11.10.2021г. са присъединени доказателства от извършена ПУФО на Ц. Й., приключила с Протокол №П-22221418194511-073-001/29.03.2019г.

С Протокол №П-22221021185377-П.-001/22.02.2022г. са присъединени събраните доказателства в хода на извършена насрещна проверка на „СЕНТОПАЛ 89“ЕООД, приключила с Протокол №П-22221020000772-141-001/15.12.2020г.

На основание чл. 57 от ДОПК, са изискани писмени обяснения и документи от трети лица - всички търговски банки и клонове регистрирани на територията на страната и доставчици на платежни услуги.

Изготвено е уведомление №Р-22221421005236-113-001/03.02.2022 г. до ревизираното лице, с което лицето е уведомено, че основата за облагане с годишен и авансов данък

по ЗДДФЛ на ЕТ, ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК, поради наличие на установени в хода на ревизията обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Заедно с уведомлението е изпратена декларация по л.124 ДОПК, като в определения 14-дневен срок не е взето становище от лицето, не е представена и декларацията по чл.124 ДОПК.

Предвид гореизложеното, ревизията е извършена по реда на чл. 122 и следващи от ДОПК, като са взети предвид относимите към лицето обстоятелства посочени в чл. 122, ал. 2, т. 1-16, подробно описани в РД.

От направени в хода на проверки на Ц. Й. запитвания до куриерските дружества „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „ЕВРОПЪТ – 2000“ АД, относно изпращани пратки и получавани суми от наложени платежи и пощенски парични преводи от „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД е установено, че дружеството не е било клиент на куриерските дружества и не е получавало куриерски услуги от тях.

В хода на насрещната проверка на „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД, от дружеството не са представени счетоводни документи и такива за произхода на стоките, както и конкретни данни за изпратените по куриера стоки, място и време на предаване, къде са съхранявани, от кои лица и т.н. В представените от дружеството договори за дистрибуция липсва информация за вида, количеството, ед. цена и стойност на стоките предадени на лицето за изпращане и как е формирана стойността на сумите по представените разписки за предадени парични средства от Ц. Й. на дружеството. Липсва информация относно видът на дистрибутираните стоки и номерът на товарителниците, както и стойността на пратките по товарителниците. В хода на насрещната проверка на „Сентопал 89“ ЕООД от това дружество не са представени счетоводни документи и документи за произход на стоките, както и данни а изпратените по куриера стоки, време и място на предаване, място на съхранение, от кои лица и др.

Съгласно получена справка от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД с изпратените пратки от Ц. Й. е установено, че в графа „телефонен номер на подател“ са посочени два телефонни номера: , за които е установено, че са с титуляри други лица – „ЕСЕСКЕЙС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕСЕМКЕЙС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Направен е извод, че не е доказано, че изпратените стоки през 2017 г. са в полза на „СЕНТОПАЛ 89“ ЕООД и че то е реалният изпращач, а не Ц. Й..

Предвид изложеното органът по приходите е счел, че Ц. Й. е извършвал дейност в качеството си на търговец по смисъла на чл. 1 ал.1 т.1 от ТЗ, тъй като е извършвал по занятие сделки с цел реализиране на доходи и те не се отъждествяват на инцидентни сделки. Същите имат характер на дейност, осъществявана редовно и по занятие, поради което ревизираното лице действа като търговец, извършващ дейност, свързана с продажба на стоки и за която е следвало да води съответна счетоводна отчетност като лице, осъществяващо стопанска дейност. Същият е действал като търговец, поради което е данъчно задължен за целите на ЗДДФЛ и получените от него доходи подлежат на облагане като търговски сделки по реда на чл. 28 ал.1 от ЗДДФЛ. Посочено е, че съгласно чл. 26 ал.7 от ЗДДФЛ , ФЛ извършващи дейност като

еднолични търговци, независимо дали са регистрирани по ТЗ, формират данъчна основа за доходите по реда на ЗДДФЛ, по който тя се определя за регистрираните търговци. Ревизиращият екип определя данъчна основа върху доходите след приспадане на разходите, свързани с електронната търговия дължим на основание чл. 48 ал.2 от ЗДДФЛ и предлага за определяне дължим размер на данъка за периода 01.01.2017г.-31.12.2017г. в размер на 10 286, 39 лв., в т.ч. главница 7 310,99лв и лихви в размер на 2 975, 94 лв. РА е потвърден изцяло с Решение №1148 от 25.07.2022г. на Т. Т. – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

В хода на съдебното дирене са приети и приложени административната преписка, представена от административния орган с писмените доказателства, както и допълнително представените от ответника Решение от 28.02.2022г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадено от директор на ТД на НАП при ТД С. и Заповед №102/07.02.2022г. за прекратяване служебно правоотношение с Т. П. Н..

С протоколно определение от 06.12.2022г. е уважено доказателствено искане на оспорващата страна, като е допусната и назначена ССЧЕ със следните задачи: 1. Да извърши счетоводен анализ на приходите, осчетоводени в дружеството „Сентопал 89“ ЕООД по договорите, сключени с жалбоподателя Ц. Ф. Й., и доходите на последния; 2. Алтернативно да се изчислят варианти за размера на доходите на жалбоподателя Й. като се изключи сумата, касаеща „Сентопал 89“ ЕООД. В резултат на проверките и анализа на документите, приложени към делото като доказателствен материал вещото лице е дало следното заключение: По първата задача: Да се извърши счетоводен анализ на приходите, осчетоводени в дружество „Сентопал 89“ ЕООД по договорите, сключени с жалбоподателя и доходите на последния е дадено заключение, че представените договори за услуги, сключени между Й. /изпълнител“ и гореописаното дружество /възложител/ с предмет „Получаване на опакована и готова стока за експедиция чрез куриерски фирми и дистрибутираните стоки е срещу разписан документ за приети суми“. По делото липсват документи, удостоверяващи вид, количество, отчетна стойност на предлаганите от „Сентопал 89“ ЕООД стоки на Ц. Й. за изпращане, чрез куриерски дружества през периода. Не може да се изясни документално начини/метод, по който Й. е разбирал от своя възложител и/или сам е посочвал и определял стойността на пратката при изпращане чрез куриер. Липсва документална обосновааност на получените от Й. суми, т.е. осчетоводени стопански операции без първичен счетоводен документ, отразяващ първия етап по предоставяне на стоките от „Сентопал 89“ ЕООД на Й.. В деловодството на дружеството са извършени записвания по кредита на счетоводна сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“, описани в таблица 1, общата сума на оборотите по кредита на сметката за периода е в размер 43171,97лв. По делото липсват данни за отразяване от страна на „Сентопал 89“ ЕООД движенията на стоки по сметки от група 30, чрез които се отчитат материали, продукция и стоки, както и движения по сметка 411 Вземания от клиенти. Приходите от продажби се отчитат директно по дебита на Група 50 Парични средства, едва на етап, когато е реализирано плащане от контрагент. Счетоводно записване от типа Дт група 501-Кт 702 не е обичайно, налице е грешно отразяване на стопанските операции от страна на „Сентопал 89“ ЕООД – неправилна кореспонденция между счетоводните сметки. Даден е пример за обичайно счетоводно записване: При продажба на стоки – Дт Група 411 Клиенти – Кт 702 „Приходи от продажба на стоки“, При плащане на продадените стоки – Дт група

50 парични средства – Кт 411 Клиенти. За изпълнението на договорите /за констатиране завършването на възложени услуги/ са съставени приемо-предавателни протоколи, а за предадените от Й. и получени от „Сентопал 89“ ЕООД суми са издадени „разписка за получена сума“, с които се констатира дължимостта на конкретни суми, общо 6 броя, описани в таблица №3, както следва:

№ по ред	Дата на „Разписка за получена сума“	Дължима сума, лева
1	30.06.2017	469,30
2	11.07.2017	360,37
3	23.07.2017	411,91
4	31.07.2017	239,77
5	10.08.2017	384,41
6	30.08.2017	322,12
	общо	2187,88

За общата сума от 2187,88лв. на дължимите възнаграждения, определени по чл.2.1 на описаните в констатациите по предходната задача договори за услуги „Сентопал 89“ ЕООД е издало на жалбоподателя Ц. Ф. Й. Сметка за изплатени суми по чл.45, ал.4 от ЗДДФЛ изх.№1/29.01.2018г. и Служебна бележка по чл.45, ал.4 от ЗДДФЛ изх.№1/29.01.2018г. Подадена е справка по чл.73 от ЗДДФЛ през 2019г. от страна на „Сентопал 89“ЕООД, отразяваща изплатените възнаграждения.

По втора задача е извършено алтернативно изчисление варианти на размера на доходите на жалбоподателя, като се изключи сумата, касаеща „Сентопал 89“ ЕООД. Вещото лице е извършило изчисление, че за периода: 21.06.2017г.-20.07.2017г. съгласно справка на електронен носител, предоставена от Е. Е. ООД за Ц. Й. е получена сума от наложни платежи в размер на 48 739,94лв. Ако се изключи от общата сума на получените през 2017г. наложни платежи в размер на общо 48 739,94лв, сумата на свързаните със „Сентопал 89“ ЕООД според жалбоподателя наложни платежи в размер на 43 171,97лв, то се получава разлика за облагане в размер на 5567,97лв/48 739,94лв-43171,97лв/.. При прилагане ставка от 15% върху разликата от 5567,97лв. би се установил допълнителен данък по ЗДДФЛ за 2017г. в размер – главница от 835,19лв. За общата сума на дължимите от „Сентопал 89“ ЕООД възнаграждения в размер на 2 187,88лв, формираща размера на доходите на Ц. Й. от дейността по изпълнение на услугите с личен труд Приложение 3 от Декларация по чл.50 о ЗДДФЛ – предмет на договорите „Сентопал 89“ ЕООД е удържан данък в размер 158,84лв за 2018г., следователно за тази сума не възникват задължения за допълнителен данък по ЗДДФЛ.

С оглед оспорване установяване на спорните обстоятелства по делото, е изслушана ССЧЕ, Заключение на ВЛ е прието по делото като неоспорено от страните, като съдът го кредитира въз основа на приобщения доказателствен материал.

При така установената фактическа обстановка съдът мотивира следните правни изводи:

Жалбата срещу процесния РА е подадена в законоустановения срок, от легитимирано лице. РА в неговата цялост е обжалван по административен ред и не е

отменен, поради което жалбата се явява процесуално допустима, но разгледана по същество е неоснователна, поради следните съображения:

При дължимата пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на оспорвания РА, съгласно разпоредбата на чл.168 от АПК във вр. с §2 от ДР на ДОПК, съдът приема, че оспореният РА е валиден административен акт, издаден след провеждане на ревизия, възложена от надлежно оправомощен административен орган, в определения от него срок. РА е издаден от компетентните органи - възложителя на ревизията и ръководителя на същата, в съответствие с нормата на чл.119 ал.2 от ДОПК и чл.7, ал.3 от ДОПК, и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Съдът намира също, че обжалваният ревизионен акт не страда от пороци, водещи до неговата нищожност. Представени са доказателства за подписване на съставените в хода на ревизията електронни документи с квалифициран електронен подпис, валиден към датата на полагането му.

Съдът приема, че в ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. При ревизията са връчени по надлежния ред искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, във връзка с които са представени и писмени обяснения и писмени доказателства както от ревизираните, така и от третите лица. Получените сведения са приобщени по установения ред към административната преписка.

Въз основа на установеното от фактическа страна и на основание приложените по делото писмени доказателства и заключението на ССЕ, съдът намира, че оспореният акт е издаден при неправилно приложение на материалния закон, поради което следва да бъде отменен.

Основната задача на разпоредбата на чл. 122 от ДОПК е да даде възможност да се извърши облагане и тогава, когато необходимите данни за установяването на данъчните задължения съобразно приложимите норми на материалния закон не са налице. Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК е призвана да преодолее тази пречка пред ревизионното производство и създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията. За да се приложи чл. 122 от ДОПК при установяването на дължимия данък следва да е налице особен случай, който да пречатства извършването на ревизия по общия ред. Тези особени случаи са уредени изчерпателно от чл. 122 от ДОПК и се установяват обективно от органа по приходите в условията на пълно доказване, за да премине ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК. Установяването на основанията следва да е доказано с допустимите от ДОПК доказателства, като доказателствената тежест е върху органите по приходите и не е допустимо прилагането на разпоредбата при само предполагаемо наличие на основание. За да се приложи презумпцията на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект.

С РА ревизиращите органи са направили съпоставка между имуществото на ревизираното лице и неговите разходи и приходи за 2017 г. и са определили данъчна основа за дохода на ревизираното лице като ЕТ в общ размер на 48 739, 94 лв., във връзка с което е определен данък съгласно чл.48, ал.2 ЗДДФЛ в размер на

7 310, 99 лв.

Органите по приходите са счели, че са налице хипотезите на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно, че са налице данни за укрита приходи от дейността като едноличен търговец. Данъчната основа е определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като са посочени относимите хипотези.

Съдът не споделя изводите на ревизиращият екип, като счита същите за необосновани с оглед от събраните по делото доказателства, в това число и от заключението на ССЕ, според която за процесния период не са налице данни за укрита приходи на ревизираното лице.

За изготвяне на заключението си по ССЕ, вещото лице е взело в предвид декларираните и документално установените приходи от Й. и е извършен счетоводен анализ на дружеството на осчетоводените приходи по сключените с Й. договори, подробно е описала документите и съставила таблици.

Едно от възраженията на жалбоподателя в настоящото производство е свързано с твърдяната липса на годни доказателства, от които да може да се извлекат данни за облагане. В тази насока, на първо място, съдът съобразява законовото положение, съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, че при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в производството по обжалване на ревизионния акт се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанието по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства.

В конкретния случай, според настоящия съдебен състав, обосновано органите на приходната администрация са възприели наличието на основание за провеждане на ревизия по особения ред по смисъла на чл. 122, ал. 1 от ДОПК, а именно по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Установяват се според съда въз основа на събраното при извършената проверка, материалите от която са приобщени след това към ревизията, че са били налице действително данни за укрита приходи или доходи от страна на жалбоподателя, което съставлява основание по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Следва да се има предвид, че законодателят в посочената разпоредба борави именно с термина данни, а не с термина доказателства. С оглед на представения по делото отговор на ИПДПОТЛ №П-22221418194511-041-001/05.11.2018г., приобщен с протокол №Р22221421005236-П.-002 от 11.10.2021г., в който се анализират данните по информационните файлове, предоставени от "Еконт експерс" ООД, касаещи информация за всички куриерски услуги с подател жалбоподателя, както и за получени наложени платежи, включително и снимки на документи, показващи изплащане в брой на суми по наложен платеж и по пощенски паричен превод в резултат от осъществяване на доставки на множество стоки чрез куриерските дружества, а също и самите обяснения на жалбоподателя, то изводите, че Й. е осъществявал търговска по смисъла на закона дейност, сиреч такава по занятие, са били обосновани, като в тази насока е било налице основанието и по чл. 122, ал. 1, т. 1 от ДОПК, защото за така получаваните суми липсват депозирани декларации от страна на ревизираното лице. Съдът намира, че в случая са били налице условията по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. В тази връзка и въпросните данни, които са ползвали органите по приходите, като такива, изпратени им от куриерските дружества, са били приобщени с надлежен протокол на базата и съгласно точното съдържание на отправеното до третите лица искане от приходната администрация. Правилно приходните органи са установили, че дружество „Сентопал 89“ ЕООД не е било

клиент на куриерското дружество, Й. е твърдял, че пратките са изпращани именно от името на С. 89 ЕООД по сключени договори за дистрибуция. Прието е, че с подаването на справка по чл.73 ЗДДФЛ се цели оправдаване на получени от Й. доходи, за да се избегне тяхното деклариране и внасяне на дължимия данък.

Независимо обаче, че от съдържанието обясненията на жалбоподателя става видно, че същият действително е заявил да е изпращал стоки чрез куриерското дружество, както стана ясно и от представените по делото доказателства, вкл. и от заключението на вещото лице, същият следва да се приеме, че е действал от името и за сметка на търговско дружество „Сентопал 89“ ЕООД именно по силата на представените 6 бр. договори за дистрибуция.

В тази връзка е и изслушаното и неоспорено от страните по делото заключение по ССЕ на вещото лице А. Б., където последната е извършила счетоводен анализ на приходите, осчетоводени в дружеството „Сентопал 89“ ЕООД по договорите, сключени с жалбоподателя, и доходите на последния, както и е изчислила алтернативно варианти за размера на доходите на жалбоподателя Й., като е изключила сумата, касаеща „Сентопал 89“ ЕООД.

След извършения счетоводен анализ на приходите, осчетоводени в дружеството „Сентопал 89“ ЕООД по договорите, сключени с жалбоподателя, и доходите на последния, вещото лице е установило, че по договори за услуги, наименувани „Договор за услуга с личен труд“, сключени между жалбоподателя Ц. Й. – в качеството му на изпълнител и „Сентопал 89“ ЕООД като възложител, с предмет „дистрибуция на стоки чрез куриерски фирми“ – т.1.1 от договорите и по-конкретно „получаване на опакована и готова стока за експедиция чрез куриерска фирма и получаване на суми с наложен платеж. Предаване на получените суми за дистрибутираните стоки е срещу записан документ за приети суми“, както и че на гърба на всеки от договорите е представена „Разписка за получена сума“, с които се констатира дължимостта на конкретни суми общо 6 бр. разписки с дати и суми, изрично описани в табличен вид /таблица 1/, както и приемо-предавателни протоколи за установяване извършването на услугите, както и приходни касови ордери за суми, предадени от Й. и получени от „Сентопал 89“ ЕООД, съгласно таблица №2 от заключението. В счетоводството на „Сентопал 89“ ЕООД са констатирани записвания по кредита на счетоводна сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“, с посочено основание „по договор от ---/дата/ - Ц. Ф. Й..

За изпълнението на цитираните договори респ. за установяване завършването на възложени услуги са съставени приемо-предавателни протоколи, приложени по делото, а за предадени от Й. и получени от възложителя по договорите за услуги суми са издадени приходни касови ордери, подробно описани от вещото лице в Таблица 2 на стр. 4 от ССЕ.

Дължимите съгласно чл. 2.1. на всеки договор възнаграждения на жалбоподателя са в размер общо от 2187,88 лева.

На крайните дати на месеците, в които са издадени приходни касови ордери, по дебитата на счетоводна сметка 501 „Каса в лева“ на „Сентопал 89“ ЕООД са извършени записвания със сумите в колона 4 на Таблица 2

За общата сума на дължимите възнаграждения в размер на 2187.88 лв. на

описаните в ССЕ договори за услуги, посочени по -горе „Сентопал 89“ ЕООД е издало на жалбоподателя Сметка за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ изх.№ 1/29.01.2018 г. и Служебна бележка по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ изх.№ 1/29.01.2018 г.

Именно с оглед цитираните договори получената по тях сума от жалбоподателя в размер на 2187,88лв. формира размера на доходите на Ц. Ф. Й. от дейността по изпълнение на услугите – предмет на договорите със „Сентопал 89“ ЕООД.

Същото обстоятелство се доказва и от констатациите на органите по приходите в приложения по делото РД. Видно от стр.6 на същия, търговско дружество „Сентопал 89“ ЕООД е подало справка по чл.73 за изплатени суми през 2018г. за жалбоподателя Й. с вид на дохода: Посреднически услуги и дистрибуция на стоки в размер на 2187,88 лв. получени приходи и удържан данък от 158,84 лв.

За общата сума на дължимите от С. 89 ЕООД възнаграждения в размер 2187,88лв, формираща размера на доходите на Ц. Ф. Й. от дейността по изпълнение на услугите с личен труд Приложение 3 от Декларация по чл.50 отЗДДФЛ – предмет на договорите „Сентопал 89“ ЕООД е удържан данък в размер 158, 84лв, поради което за тази сума не са възникнали задължение за допълнителен данък по ЗДДФЛ.

Следователно, в конкретния случай, въз основа на събраните по делото доказателства, съдът приема, че е опровергана презумираната с нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК истинност на направените от органите по приходите фактически констатации конкретно досежно релевантните за определянето на данъчната основа обстоятелства. Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчната основа се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани в чл. 122, ал. 2, т. 1 – т. 16, като органът по приходите следва да разгледа, анализира и да приложи тези от нормативно предвидените обстоятелства, които биха му позволили да определи основата за облагане по възможно най-достоверния и обективен начин по отношение на ревизираното лице, при съобразяване на основните принципи на облагане, въведени в съответния материален закон. На първо място, видно е, че в РД за определяне на основата за облагане е обосновано приложението на обстоятелствата по т. 1 и по т. 4 на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, като е посочено, че куриерските справки при извършена на ПАДЕФ на Й., присъеднени към ревизията с протокол от 11.10.2021г. са взети предвид предоставените от "Еконт Експрес" ООД документи и данни, сканирани и записани на оптичен носител и документи за изплатени суми (разписки за прием на паричен превод и разходни касови ордери), както и данните, обобщени в изпратените таблици. Приходните органи са се задоволили само и единствено оценка на съдържащите се на магнитните носители данни в табличен вид, както и снимки на документи, които също са били приложени на магнитни носители, изпратени от куриерските дружества и са определили размер на приходи. Според съда, въпросните справки в табличен вид, както и преснимани и качени на електронен носител снимки на документи, дори и да се съдържат в преписката не съставляват годни доказателства, още по-малко същите могат да се вземат предвид изобщо като документи с достоверни данни и особено като официални документи, каквото е основанието по чл. 122, ал. 2, т. 4 от ДОПК. Налице е трайно установена съдебна практика на ВАС, която се споделя и от настоящия съдебен състав, относно характера на посочените справки в табличен вид и снимки, които се изпращат на приходната администрация от куриерските дружества. Така в редица решения, както например Решение № 2488/2020г. по адм. дело № 9264/2019г., решение № 6648/2020 г. по адм. дело № 2823/2020 г., Решение № 14709/2019 г. по адм. дело № 5763/2019

г., Решение № 9330/2020 г. по адм. дело № 13306/2019 г., решение № 1558/2020 г. по адм. дело № 6524/2020 г., Решение № 2087/2021 г. по адм. д. № 9700/2020 г. и др. на ВАС е прието категорично, че въпросните таблици, както и снимки, не съставляват електронен документ по смисъла на чл. 184 от ГПК във връзка с чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, както и че изобщо нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трета, неучастваща в спора страна. В тази насока и не могат да бъдат приети и анализирани като писмени доказателства и направените и приложени по делото разпечатки на фотоснимките на документи от представените магнитни носители, защото същите не съставляват препис от документ по смисъла на чл. 183 от ГПК, поради което наличието или липсата им по делото е ирелевантна в случая. Сиреч, приходната администрация на практика е изградила изводите си относно определяне на основата за облагане с данъци въз основа данни, цитирани от приходната администрация за извършена проверка на информация, съдържаща се на диск, получен в отговор на ИПДПОТЛ № П-22221419078985-041-001/03.07.2019г., а не на годни доказателства за конкретно реализираните от страна на жалбоподателя приходи, от които не може да се направи обоснован извод за реално извършени продажби и получени приходи именно в сочения размер по РД, вместо да изиска оригиналите на документи, за които са били налични данни относно вида и местонахождението им. Ревизията е проведена по особения ред на чл. 122 от ДОПК, като приходните органи необосновано са счели, че са налице предпоставките на ал. 1, т. 2 от цитираната норма. За определяне на данъчната основа по този ред е достатъчно да се установят данни за укрити приходи или доходи. В случая направените от приходните органи фактически констатации постъпленията през процесния период недвусмислено сочат липсата на такива приходи, поради което съдът приема, че са незаконосъобразни изводите за наличие към момента на започване на ревизионното производство на данни за укрити приходи и законосъобразно ревизията е проведена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Предвид горното съдът не приема изводът на приходните органи, че получените суми за 2017г. от наложени платежи от Ц. Й. в размер 48739,94лв. са негови доходи от търговия на дребно със стоки, доставяни до крайни клиенти чрез куриер, които следва да бъдат обложени по реда, по който се облагат ЕТ и да се определи данъчна основа като доход от стопанска дейност като ЕТ по реда на чл.122 ДОПК в посочения по-горе размер с приложена ставка от 15%. От представените документи се установява, че не са реализирани от жалбоподателя доходи в посочените размери в резултат от извършвана регулярна търговска дейност чрез куриерски дружества и не подлежат на облагане тези доходи по реда на чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ.

С оглед гореизложеното, съдът намира жалбата за основателна и като такава ще следва да бъде уважена, а ревизионният акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен в потвърдената му част на установения резултат по ЗДДФЛ за данъчен период 2017 г. и съответните лихви към тях.

Въпреки изхода на спора, с оглед изрично направеното от пълномощника на оспорващата страна изявление, че не претендира разности, такива не следва да бъдат присъждани от съда.

Във връзка с гореизложеното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Ц. Ф. Й. чрез адв. Г. Т. Т. Ревизионен акт № Р-22221421005236-091-001 от 04.05.2022г., потвърден с Решение № 1148/25.07.2022 г., издадено от Директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП С., с който за данъчен период 2017г. са установени допълнителни задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 7 310,99 лв. и лихви за забава в размер на 2975,40 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: