

РЕШЕНИЕ

№ 1939

гр. София, 25.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 11.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Проданова

при участието на секретаря Кристина Петрова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **7999** по описа за **2020** 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 Х. Д. К., [ЕГН] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002219003085-091-001/05.02.2020 г., издаден от Руска Р. Б. – орган, възложил ревизията и Е. М. И. - Г. – ръководител на ревизията, В ЧАСТТА, в която е потвърден с Решение № 774/12.05.2020 г. на директора на дирекция "ОДОП" при НАП – С., относно задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., в размер на 47 274,00 лв. и лихви за тях в размер на 13 795,49 лв., произтичащи от недеklarирани приходи от извършени продажби.

В жалбата се навеждат доводи, че РА е незаконосъобразен и необоснован, издаден при неправилно приложение на материалния закон и съществени нарушения на процесуалноправните норми. Цитира се съдебна практика на ВАС на Република България и на Съда на ЕС в подкрепа на развитите доводи. Заявено е искане да се отмени РА в частта, в която е потвърден с Решение № 774/12.05.2020 г., като незаконосъобразен, постановен при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в нарушение на материалния закон.

Жалбоподателят, не се явява и не се представлява в съдебно заседание.

Ответникът - директор на дирекция ОДОП - С., чрез юрк. М. С. оспорва жалбата, като поддържа изложените съображения за законосъобразност на оспорения РА в решението на решаващия орган. Претендира присъждане на разноски, за което

представя списък. Прави възражение за прекомерност на адвокатско възнаграждение на жалбоподателя.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства и във връзка с доводите на страните, и след служебна проверка законосъобразността на обжалвания Ревизионен акт, приема за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002219003085-020-001/13.05.2019 г., връчена лично на 29.05.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002219003085-020-002/26.08.2019 г., издадени от Руска Р. Б. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С. оправомощена със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП - С., е възложено извършването на ревизия на Х. Д. К., за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155 ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение № 658/16.04.2019 г. на директора на дирекция ОДОП - С., отменящо определените с предходния РА № Р-22221718003256-091-001/25.01.2019 г. задължения за посочените периоди и даващо задължителни указания за извършване на настоящата ревизия.

В хода на ревизионното производство, органът по приходите е констатирал, че Х. Д. К. е местно физическо лице, по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, което на основание чл. 6 от с. з. е данъчно задължено за доходи, произтичащи от източници в Република България и в чужбина.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002219003085-092-001/10.12.2019 г., връчен на ревизираното лице на 13.01.2020 г. В срока по чл. 117 ал. 5 от ДОПК е направено възражение, което е преценено от ревизиращия орган като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА № Р-22002219003085-091-001/05.02.2020 г., издаден от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Е. М. И. - Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.02.2020 г.

Ревизиращият орган е заключил, че Х. Д. К. е търгувал онлайн, посредством електронен магазин с адрес: www.phonebox-bg.com. Изпращал е пратки чрез [фирма] и [фирма] и е получавал суми от наложен платеж от куриерските дружества, от което е формирал приходи, които не е декларирал в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Реализираните продажби официално сеизвършват от [фирма], а в пратките като лице за контакт е посочен Х. К. с телефон 0888 613 303, на който се предявяват рекламации и се изпращат известия за получаване на наложен платеж. Органът по приходите приел, че всички пратки всъщност са изпращани от Х. К., който е използвал данните на [фирма], с цел недеklarиране на получените доходи от осъществяваната електронна търговия и избягване плащането на дължимите данъци. Същевременно, не е приел обясненията, че търговската дейност е извършвана от настоящия управител И. О. Б., тъй като през този период лицето не е пребивавало на територията на страната и е било обявено за общонационално издирване. Друго основание да се смята, че търговската дейност е осъществявана ревизираното лице е фактът, че са налице данни

за товарителници без сума по наложен платеж при получаване на доставката от получателите, които от своя страна са извършвали преводи по банковата сметка на Х. К. или са нареждали парични преводи чрез системата на Е..

С оглед дадените указания на директора на дирекция ОДОП С. за допълнително изследване и изясняване действителния получател на доходите от наложен платеж, ревизиращият орган е извършил насрещни проверки на трети физически и юридически лица. За резултатите са съставени протоколи с номера и дати, цитирани на стр. 3 - 4 от РД.

След анализ на всички изпратени пратки от страна на [фирма] ревизиращият орган е установил, че Х. К., в качеството на лице за контакт, е посочвал два телефонни номера за връзка: 0888 613 303 и 0876 088 004. В хода на настоящата ревизия, с писмо с вх. № 59-00-880#8/12.11.2019 г., е получен отговор от [фирма], съгласно който, телефонен номер 0876 088 004, е регистриран на името на [фирма] от 05.10.2012 г. до 27.03.2017 г. Предоставен е сключеният договор от дата 05.10.2012 г. с абонат [фирма], представлявано от Х. К., чийто подпис е положен в договора. Същевременно обаче, съгласно Договор за покупко-продажба на дружествени дялове от 28.08.2012 г., Х. КАНАЛИЕВ е продал своите дялове от [фирма] на И. Б.. Т. е., след като същият вече не е собственик на [фирма], е сключил договор с [фирма] за същия телефонен номер. Същевременно, в товарителниците е посочен номер 0888 613 303, който е регистриран на името на [фирма] за периода от 01.02.2011 г. до 11.08.2012 г., а след това на името на бащата на ревизираното лице – Д. Х. К.. Въпреки, че е регистриран на името на бащата, на телефонен номер 0888 613 303 отговаря ревизираното лице при /това е констатирано при извършена проверка на [фирма]/и до настоящия момент се ползва от Х. К.. Посоченият номер е деклариран пред НАП като телефон за контакт с [фирма] през 31.03.2015 г. и с Х. К., считано от 25.04.2016 г.

Органът по приходите е посочил още, че в предходни производства, както и в настоящото, в отговор на запитване с № П-22220619132239-041-001/04.10.2019 г., е получена информация от [фирма], съгласно която, Х. Д. К. е лицето, разпореждащо се с банковите сметки на [фирма], открити в банката. Представено е нотариално заверено пълномощно от 28.07.2005 г., с което Х. К. упълномощава П. Н. С. да го представлява пред НАП, НОИ и др., както и да открива, закрива и да се разпорежда с банковите сметки на дружеството. Банката е посочила, че лицата, имащи право да се разпореждат със сметката са именно Х. К. и П. С.. Видно от горното, И. Б. не е имал права върху банковата сметка на придобитото от него дружество. Същевременно, съгласно данните в информационната система на НАП, П. Н. С. е бил служител на трудов договор в [фирма] за периода от 20.02.2015 г. до 01.10.2017 г. на длъжност „ръководител проект“. Същият е съдружник във [фирма], което дружество подава СД по ЗДДС на [фирма] през периода от м.05.2012 г. до м.06.2016 г., когато последното е дерегистрирано и ГДД по чл. 92 от ЗКПО на [фирма] за 2017 г.

Ревизиращият орган е констатирал, че на 15.11.2019 г. е получена декларация по електронен път от И. О. Б. от имейл адрес: [електронна поща] с текст, гласящ: „С настоящата декларация искам да отговоря на въпросите относно проверките за получените пратки и суми по наложен платеж. Дейността е извършвана от [фирма] чрез лицата Й. М. и М. Й., към които на посочения имейл следва да бъдат отправяни въпросите във връзка с извършваните ревизии и проверки“. Приложена е декларация от И. Б., в която е посочено: „Придобих дяловете от капитала и станах управител на [фирма] през септември 2012 г. Тогава получих и всички документи на дружеството.

Не са променени данни на вече съществуващи договори с куриерски фирми, сключени от предишния собственик, защото считам, че не е било необходимо, след като не съм имал проблем по изпращане и получаване на пратки и наложени платежи. За дейността, която съм извършвал, ми е помагал Й. Х. М. от [населено място], като е използван офис в [населено място], [улица]. Поради дългото ми отсъствие от страната, дейността от името на дружеството извършваше Й. Х. М.. Пратките, изпратени чрез куриерските дружества след септември 2012 г. са били от фирмена дейност, като са използвани вече съществуващите договори със С., Е. и Е., без да са променени обстоятелства по тях. Показанията, дадени преди, са различни, защото бях под стрес и се чувствах заплашен. Бях поставен под натиск от дознателката в [населено място] К. и ми беше казано какво да пиша, за да нямам проблеми. Х. Д. К. не е извършвал търговска дейност от името на [фирма] през периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г. Пратките и наложените платежи, изпращани и получавани по куриерските дружества, са били от името на [фирма], като са използвани съществуващите вече договори, обстоятелствата по които не са променени“.

Органът по приходите е посочил, че декларацията е нотариално заверена на 31.05.2019 г. Към тази дата не е било отправяно искане към лицето нито в качеството му на физическо лице, нито в качеството на представляващ на дружеството, да представи такава декларация. Според него, искането до [фирма] е потвърдено от Х. К. с цел да могат да се представят обясненията от името на И. Б.. Въпреки, че декларацията е нотариално заверена, същата представлява частен писмен документ без материална доказателствена сила и не доказва, че с нея са декларирани верни данни. Освен декларацията, не са представени други документи, потвърждаващи твърдените в нея обстоятелства. И. Б. посочва, че е получил всички документи, но не ги е представил, за да бъдат доказани твърденията му и да се направи проверка на декларираните от дружеството приходи. Освен това, в декларацията не е посочено кой е получавал сумите и дали същите са обявени официално.

Ревизиращият орган е заключил, че дейността по продажба на мобилни телефони е извършвана от и в полза на Х. Д. К., като с цел избягване на облагане с данъци, той е използвал името на [фирма], чийто управител е бил до 2012 г., като е изпращал пратки и получавал суми от наложени платежи, без да е декларирали реализираните доходи. Същият е прикривал дейността си, като е използвал дружеството и подписания договор със [фирма]. Изключено е новият правоприменник и собственик на капитала на [фирма] И. Б. да е осъществявал дейността на дружеството, предвид обстоятелството, че през същия период не се е намирал на територията на страната.

Ревизиращият орган е посочил, че Х. Д. К. няма регистрация по ЗДДС. Направил е заключение, че предвид установените през 2016 г. и 2017 г. неотчетени обороти от търговия с мобилни телефони /изложено подробно по-горе/, същият, в качеството на данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, извършващо независима икономическа дейност, е следвало на основание чл. 96, ал. 1 от закона, да подаде заявление за регистрация по ЗДДС при достигане на 50 000 лв. оборот. След анализ на получените през отделните месеци приходи органът по приходите е установил, че Х. Д. К. е достигнал задължителния оборот за регистрация по ЗДДС в м. 03.2016 г. и е следвало да се регистрира, на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, считано от 29.04.2016 г. На основание чл. 82, във връзка с чл. 86 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, за данъчните периоди от 01.05.2016 г. до 31.12.2017 г. върху стойността на установените суми отналожени платежи, ревизиращият орган е начислил ДДС в размер общо на 47 274,00 лв.

Конкретният размер на дължимия данък за всеки един данъчен период е посочен в таблицата на стр. 33 - 34 от РД. Същевременно е установено, че не са налице условията по чл. 68 и сл. от ЗДДС за упражняване право на приспадане на данъчен кредит, поради което начисленият данък за всеки месец е и резултат за периода.

С оспорения РА, в частта, в която е потвърден с решението на директора на Д"ОДОП", на жалбоподателя са установени задължения за ДДС за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., в размер на 47 274,00 лв. и лихви за тях в размер на 13 795,49 лв., произтичащи от недекларирани приходи от извършени продажби.

Ревизиращите органи са приели, че жалбоподателят е извършвал търговия, която има характер на независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС и не попада в изключенията на ал. 3 от същия закон и следователно извършените сделки са облагаеми по чл. 12 от ЗДДС и следва да бъдат включени в облагаемия оборот по смисъла на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС. Ревизионният акт в частта по ЗДДС, за посочените данъчни периоди е обжалван по административен ред и е потвърден с решението на решаващия орган.

За изясняване на обстоятелствата по делото е допусната, назначена и изпълнена съдебно-счетоводна експертиза и две допълнителни такива, заключенията по които са приети без оспорване от страните. Вещото лице сочи, че от анализа на представените документи /в електронен вид - таблици от [фирма] и [фирма]/ се установява, че е представена информация за изпратени и получени пратки и парични преводи от името [фирма], като в колона касаеща лице за контакт са посочени имена на физически лица. По отношение на Х. Д. К., вещото лице установява, че през 2016 г. същият е получил приходи в размер общо на 17 096 лева, като за част от пратките не може да се установи какъв точно марка и модел е бил телефона. Предоставените от куриерските дружества справки за куриерски услуги не позволяват да се извърши съпоставяне и точно проследяване на стокен поток персонално на лицето Х. Д. К. чрез обвързването на установени покупки с извършени продажби. Приложените куриерски справки не се съпровождат от документи и отчетност, която да позволи индивидуализация на стоките /по вид, количество, марка, модел и други/, техния произход и идентификация на лицата участвали в стопанските операции. В заключението е посочено, че вещото лице не може да установи какъв е бил броя и общата стойност на закупените и продадени от Х. Д. К. стоки през ревизирания период. По представените документи, вещото лице не може да проследи фактически и документално движението на всеки един от търгуваните артикули чрез установяване на документа, дата, предмет, количество, цена и доставчик при покупката му и съответно документа, дата, предмет, количество, цена и получател при продажбата му. Х. Д. К. не осъществява счетоводна отчетност по смисъла на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти, поради което няма как да се установи наличие на стокени запаси, които да обезпечат последващите продажби.

При така установената фактическа обстановка, настоящият състав прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, като депозирана в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна - адресат на оспорения РА и при наличие на правен интерес от оспорване. Разгледана по същество е **ОСНОВАТЕЛНА**, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за

законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган. РА е подписан с квалифициран електронен подпис на издателите му, валиден към датата на неговото издаване, видно от удостоверение по чл. 25, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги.

Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА.

Съобразно изложените по-горе мотиви, оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по смисъла на 118, ал. 2 от ДОПК в кръга на определените им правомощия, видно от обсъдените по-горе заповеди, като същият е съставен в предвидената форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

РА е издаден при спазване на изискуемата от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма, съгласно образеца по чл. 120, ал. 3 ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК. Неразделна част от РА, съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК е Ревизионният доклад, в който са описани подробно извършените процесуални действия, установените факти и обстоятелства.

Съдът не констатира в хода на ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения. Същото е образувано в съответствие с изискванията на чл. 112, ал. 1 от ДОПК с издаване на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002219003085-020-001/13.05.2019 г., връчена лично на 29.05.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002219003085-020-002/26.08.2019 г., издадени от Руска Р. Б. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП - С., оправомощена със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директора

на ТД на НАП – С., с която е възложено извършването на ревизия на Х. Д. К., за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155 ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение № 658/16.04.2019 г. на директора на дирекция ОДОП - С., отменящо определените с предходния РА № Р-22221718003256-091-001/25.01.2019 г. задължения за посочените периоди и даващо задължителни указания за извършване на настоящата ревизия. Цитираните ЗВР и ЗИЗВР имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК и са връчени на ревизираното лице по ел. път. Спазен е и преклузивният срок по чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК.

Не се установяват при извършената служебна проверка допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила в хода на проведеното ревизионно производство. При съобразяване на заповедите за извършване на ревизия, се установява, че ревизията е приключила в срока по чл. 114, ал. 2 от ДОПК, а РД е съставен от ревизиращите органи в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК, като съдържа предвидените в чл. 117, ал. 2 ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, на база на които е извършена проверка на релевантните за облагането на жалбоподателя обстоятелства. Съответно спазен е и срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт. Жалбоподателят е бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация, при предоставена възможност да реализира защитата си. Правото на защита на данъчно задължения субект не е накърнено, съответно не е налице съществено процесуално нарушение, което може да обуслови отмяната на РА на това основание.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22002219003085-092-001/10.12.2019 г., в който подробно са описаните извършените процесуални действия в хода на ревизионното производство и установените факти и обстоятелства. РД има предписаното съдържание от разпоредбата на от чл. 117, ал. 2 от ДОПК и към него са приобщени събраните в хода на ревизията доказателства в съответствие с изискването на чл. 117, ал. 3 от ДОПК. РД ведно с доказателствата е връчен по ел. път на ревизираното лице на 13.01.2020 г. Въз основа на РД е издаден оспорения РА, който също е връчен на ревизираното лице по ел. път. Ревизионният акт е обжалван по административен ред, което съгласно чл. 156, ал. 2 от ДОПК е абсолютна процесуална предпоставка за обжалването му по съдебен ред.

Отделно от това, за пълнота на изложението, следва да бъде отбелязано, че съдът констатира, че в РД и РА не се сочи изрично основанието по чл. 122, ал. 1, т. 1 от ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред. Изрично е посочено само основанието по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 1 ДОПК е посочено за първи път в решението на директора на дирекция ОДОП - С.. Това обаче е допустимо, предвид правомощията на директора да разгледа и разреши спора по същество (така чл. 155, ал. 2 и 3 от ДОПК), което означава да потвърди акта и на друго основание, щом са налице доказателства по преписката, обосноваващи такъв извод. Казаното разрешение не води до накърняване правото на защита на задълженото лице, доколкото то е запознато със събраните в хода на ревизионното производство доказателства, въз основа на които са изградени изводите на органите по приходите и на решаващия орган, поради което не се установяват съществени процесуални нарушения при провеждане на ревизионното производство от естество да доведат до отмяна на ревизионния акт само на това основание.

По съответствието на оспорения ревизионен акт с материалния закон:

Ревизионното производство, приключило с издаването на обжалвания РА, е проведено по особения ред на чл. 122 – 124а от ДОПК, даващ възможност определеният в съответния материален закон размер на данъка, съотв. на ЗОВ, да се приложи към установена от органите по приходите по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчна основа /осигурителен доход/. Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК /на които хипотези в случая се основава провеждането на ревизионното производство по реда на чл. 122 – чл. 124а от ДОПК/, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато до започване на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация и налице са данни за укрити приходи или доходи.

В нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК е регламентирано, че 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, 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 аналог, 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. Указания за разпределението на доказателствената тежест в посочения смисъл е дадена на страните в настоящото производство със съдебно разпореждане. Настоящата инстанция намира, че фактите и доказателствата по делото не установяват наличие на основанията по чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК.

Съгласно приложимата за случая разпоредба на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, данъчнозадължено лице по смисъла на закона е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, независимо от целите и резултатите от нея. Легалната дефиниция на понятието независима икономическа дейност е дадена в нормата на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС, която определя като независима икономическа дейност и всяка дейност, извършвана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. По силата на чл. 3, ал. 2, изр. 3 от ЗДДС като независима икономическа дейност се определя и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. Дадената в националния закон дефиниция на независима икономическа дейност съответства на легалното определение дадено в разпоредба на чл. 9, § 1 от Директива 112/2006/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. Относимата разпоредба на чл. 9, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО регламентира получаване на доходи от експлоатация на материална вещь на постоянна основа, който критерий е съответен на вложения от националния законодател смисъл на "редовно осъществявана дейност" и "редовен доход" произтичащ от нея.

Дефиницията за търговец се съдържа в чл. 1 от ТЗ, съгласно която търговец по смисъла е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва някоя от следните сделки, изброени в същия член. По смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ, търговец е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва покупка на стоки или други вещи с цел да ги препродаде в първоначален, преработен или обработен вид.

Безспорно е установен, че са налице данни за осъществявана от Х. Д. К. търговска дейност по занятие с цел печалба, доходите от която подлежат на облагане.

Ревизията е проведена по особения ред на основание чл. 122, ал. 1, т. 2

ДОПК – данни за укрити приходи от продажби на стоки, дрехи като търговец без регистрация по Търговския закон чрез куриер [фирма] и получени наложени платени парични пощенски преводи за 2016 г. и за 2017 г. Констатациите за укрити приходи са изградени въз основа на справки, представени в таблици от [фирма]. По делото са представени на диск снимки на документи, товарителници, документи за парични преводи и разходни касови ордери за изплатени наложени платежи.

В конкретния случай, възникването на данъчно задължение предполага реализиран доход от Х. Д. К., който да е с източник неговата търговска дейност. В ревизионното производство не са приложени, а и пред съда не са представени годни писмени доказателства, от които да е видно предаването на конкретни стоки и получаването на сумите, предмет на ревизионния акт. В хода на ревизията, приключила с издаването на оспорения ревизионен акт не са изискани от [фирма] и [фирма] документите, по силата на които Х. Д. К. е получавал суми от наложени платежи и парични преводи. Ревизиращите органи са се задоволили единствено да приобщят писмените обяснения, таблиците и снимките, приложени на оптичен носител, представени от дружеството - куриер при ревизията на Х. Д. К.. Според писмените обяснения на [фирма] и [фирма] в представените таблици за подател/получател е възможно да има съвпадение с други лица, притежаващи същите имена, тъй като данните са селектирани единствено по трите имена на лицето. Това обстоятелство поставя под въпрос достоверността на информацията, съдържаща се в тези таблици, поради невъзможността същата да бъде проверена, което от своя страна прави изводите в РА необосновани.

Относно представените по делото от [фирма] и [фирма] оригинали на РКО и разписки за парични преводи, следва да бъде отбелязано, че същите не доказват причината, поради която ревизираното лице е получило вписаните в тях суми, т. е. не се доказва, че получените суми са свързани с осъществени продажби на стоки. От представените РКО и разписки за парични преводи, предвид характера на тези документи, не се установява извършена търговска продажба. Те удостоверяват единствено факта на изплащане на определена сума. В тях липсват данни, както за вида и количеството на стоката, така и основанието на което е извършено плащането. От тях не може да се установи и факта на изпращане, съответно получаване на стоката. По делото не се съдържат писмени доказателства – двустранно подписани документи, или такива, съдържащи подпис само на получателя, които по безспорен начин да установяват предаването на някакви стоки от Х. Д. К. на неговите евентуални контрагенти. В конкретния случай предмет на процесните

доставки са родово определени вещи – телефони, като съгласно разпоредбата на чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, собствеността върху тях се прехвърля с индивидуализирането на стоките, чрез определянето им по съгласие между страните или чрез предаването им. Несъмнено във всички подадени от куриерското дружество данни в табличен вид, са посочени като номера и дати товарителници, какъвто по вид документ действително би следвало да се съставя съобразно естеството на извършваните от куриерските фирми услуги. Въпросните товарителници обаче не са предоставени от куриерското дружество с довода, че същите са били унищожени.

Ето защо съдът намира, че единствено въз основа на представените по делото оригинали на първични счетоводни документи, не може да се направи извод за многобройните получени суми, посочени в ревизионния акт. Не обосновава друг извод и приетата по делото ССЧЕ и допълнителните такива, които са взели предвид единствено представените по делото оригинали на РКО и разписки, които по изложените по-горе съображения не могат да бъдат обвързани с конкретна доставка. В този смисъл е и изявлението на вещото лице, че не може да установи покупната стойност на стоките, тъй като в представените документи липсва вида на стоката. 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. При липса на писмени доказателства за получени наложени платежи и парични преводи, събрани по надлежния процесуален ред, съдът счита, че обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК не е доказано в случая, а от там и това по чл. 122, ал. 1, т. 1 ДОПК. В съдебното производство по оспорване на ревизионния акт, доказателствената тежест е на решаващия орган – страна по делото, съгласно чл. 159, ал. 2 ДОПК и не е изпълнена. В хода на ревизията и пред съда не са събрани по надлежния процесуален ред документите, въз основа на които се твърди, че ревизираното лице е получило доходи от продажби на хранителни добавки – товарителници, разходни касови ордери и разписки за изплатени суми. От значение за установяване получаването на приходи и извършването на облагаеми сделки са документи, изходящи от лицето. Само въз основа на данните от таблици, представени от трети лица – [фирма] и [фирма], без да са събрани по надлежния ред документите, въз основа на които са съставени, не може да се приеме, че е доказано обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – данни за укрити приходи от продажби на стоки, чрез куриер. Представените на оптичен носител в табличен вид данни, не установяват верността на отразената в тях информация, независимо дали

са подписани с електронен подпис. Посочените таблици, които безспорно нямат характер на счетоводен документ, съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставени са от трета неучастваща в спора страна и са изготвени на базата на данните от изключените частни документи, чието авторство не е потвърдено. Тези таблици не доказват нито вида на стоките, за които се твърди от органите по приходите, че ревизираното лице е купувало и продавало, нито техните стойности /отчетна стойност и продажна цена/. В този смисъл, фактическите констатации в РА се явяват необосновани, тъй като са направените, въз основа на получените данни от третите лица [фирма] и [фирма], които според съда са недостатъчни, за да се приеме, че процесните стоки /предимно телефони/, са получени от Х. Д. К., реализирани са и доходите от тези продажби не са декларирани. Тези констатации в случая не почиват на събрани по съответния ред първични документи и съответно при липсата на такива документи по делото, направените изводи въз основа на тях се явяват неверни. Само въз основа на данните от таблици и снимки, обаче представени от трето лице – [фирма] или [фирма], видно от РД, без да са събрани по надлежния ред документите, въз основа на които са съставени, не може да се приеме, че е доказано обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – данни за укрити приходи от продажби на стоки, чрез куриер. Съгласно чл. 183 ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, документите се представят в заверен от страната препис. Представените документи на оптичен носител от третото лице не представляват и електронен документ по смисъла на чл. 184 ГПК във връзка с чл. 3, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги. В този смисъл е Решение № 10156/23.07.2020 г. по адм. д. № 5499/2020 г. на ВАС.

Ето защо, съдът приема, че твърдяното наличие на данни за укрити приходи или доходи, които не са декларирани до започването на ревизията, не е доказано за целите на данъчното облагане. По тази причина, в случая не следва да намери приложение правилото на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, за истинност на фактическите констатации в ревизионния акт и доказателствената тежест относно всички релевантни факти за установяване на претендираните публични задължения се носи от приходната администрация, но такова пълно главно доказване не бе проведено от ответника в настоящото производство.

С оглед на изложеното, съдът намира, че констатациите за реализиран облагаем доход и извършени облагаеми доставки не са подкрепени с доказателствата по делото, а оттам липсва нормативно основание за определяне на допълнителни задължения по ЗДДС, поради което

ревизионният акт се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен. В същия смисъл са и постановените решения по адм. д. № 4784/2020 г., адм. дело № 9793/2018 г.; по адм. дело № 5763/2019 г.; по адм. дело № 6468/2019 г., по адм. дело № 2823/2020 и др. на Върховния административен съд по аналогични дела.

Изложеното мотивира съда да приеме че оспорения в това производство РА е незаконосъобразен в частта, в която е потвърден с Решение № 774/12.05.2020 г. Поради това не следва да се обсъжда законосъобразността на Установените с него задължения за ДДС за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., в размер на 47 274,00 лв. и лихви за тях в размер на 13 795,49 лв., произтичащи от недекларирани приходи от извършени продажби, тъй като тяхното възникване е резултат и следствие от законосъобразно и правилно установена данъчна основа.

Водим от горните съображения, Административен съд София-град, състав, Първо отделение, 21 състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на Х. Д. К., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22002219003085-091-001/05.02.2020 г., издаден от Руска Р. Б. – орган, възложил ревизията и Е. М. И. - Г. – ръководител на ревизията, В ЧАСТТА, в която е потвърден с Решение № 774/12.05.2020 г. на директора на дирекция "ОДОП" при НАП – С., относно задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., в размер на 47 274,00 лв. и лихви за тях в размер на 13 795,49 лв.

***РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.*

На основание чл. 138, ал. 1 от АПК, препис от решението, **ДА СЕ ВРЪЧИ** на страните.

СЪДИЯ:

