

РЕШЕНИЕ

№ 5038

гр. София, 29.09.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 07.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **8864** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 – чл.161 ДОПК.

Образувано е по жалба, подадена от [фирма] ЕИК[ЕИК], представлявана от К. Н. Д., ЕГН [ЕГН], съдебен адрес: [населено място], [жк], [улица], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002218002953-091-001/07.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 947/04.06.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП.

От оспорващото лице се поддържа незаконосъобразност на ревизионния акт, поради издаването му при допуснати съществени нарушения на процесуални норми на ДОПК и в противоречие с материалноправните разпоредби на ДОПК и ЗДДФЛ. Развиват се подробни доводи за липсата на основания за прилагане на разпоредбите на чл. 122 – чл. 124а от ДОПК и неправилно определяне на данъчната основа при сочените от администрацията продажби на услуги. Твърди се невярност на фактическите констатации на органите по приходите и неправилна преценка на събраните в хода на ревизията доказателства. Акцентира се върху невярно изготвената пазарна оценка на извършваните счетоводни услуги, сочена като основание за прилагане на особения ред на чл. 122 и сл. от ДОПК и несъобразяване на приходната администрация с правото на свободно договаряне между търговците, съобразно условията на пазара. Жалбоподателят, с оглед изложените в жалбата доводи, моли на осн. чл.160, ал.1 ДОПК да бъде отменен изцяло обжалвания РА и установените с него задължения по ЗДДФЛ в общ размер на 15 717,82лв. за данъчни

периоди 01.01.2013г.-31.12.2013г. (4 553,18лв.); 01.01.2014г.-31.12.2014г.(5 416,57 лв.); 01.01.2015г.-31.12.2015г.(5 715,12 лв.) и съответните лихви за забава в размер на 6 030,21 лв. Претендира се присъждане на направените по делото разноски, съобразно представеният списък.

В съдебно заседание жалбоподателят, не се явява и не се представлява. Процесуалният му представител представя писмена защита.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., редовно призован чрез юриск.Н. моли съда да отхвърли жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, прие за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218002953-020-001/23.05.2018 г., връчена на 07.06.2018 г., изменена със заповед №Р-22002218002953-020-002/28.08.2018 г., издадени от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии” при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2016 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на К. Н. Д. ЕГН [ЕГН] с регистрация като [фирма] с ЕИК[ЕИК] за определяне на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка с Решение №586/02.05.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221917001928-091-001/01.02.2018 г. в оспорваната част, а преписката е върната на органа по приходите с указания за извършване на нова ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218002953-092-001/05.02.2019 г., срещу който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218002953-091-001/07.03.2019 г., издаден от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., орган възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

В хода на ревизията е установено, че К. Н. Д. е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ. и през ревизираният период е упражнявала дейност като [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Ревизираното лице е самоосигуряващо се. За процесните периоди в качеството си на осигурител осигурява 4 лица, назначени на трудов договор. К. Н. Д. е пенсионер, считано от 01.09.2011 г.

В РД проверяващите са констатирани, че офисът, който поддържа [фирма] е малък и не е обезпечен за работа с клиенти, както и че обслужваните клиенти са малки търговски предприятия, голямата част от които имат епизодични сделки, затихваща търговска дейност или преустановяват същата, нямат такава дейност и нямат назначени служители и за тези дружества жалбоподателят формално подава справки и декларации.

Съгласно констатациите в РА/РД, през ревизираните периоди търговецът /ЕТ/ е реализирал приходи от предоставяне на счетоводни услуги. Извършена е проверка в информационния масив на НАП за клиентите на [фирма], за които е подадена информация с електронен подпис КЕП К. Н. Д. [46E546FF45E04271]. На база на извършената проверка е изготвена таблица /стр. 8-9 РД/, от която са видни какви

декларации са подавани по години за 37 дружества.

С връченото ИПДПОЗЛ №Р-22002218002953-040-001/08.06.2018 г., от ревизираното лице е изискана информация за това, дали същото е извършвало счетоводни услуги /2013 г., 2014 г. и 2015 г./ на 34 дружества, описани в РД /стр. 5/. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002218002953-040-001/08.06.2018 г. и №Р-22002218002953-040-002/24.10.2018 г., като в отговор на първото искане е представено писмено обяснение.

С протокол №Р-22002218002953-ППД-001/28.08.2018 г. са приобщени доказателства от предходното ревизионно производство.

К. Д. е декларирала, че през процесните периоди няма сключвани договори за извършване на счетоводни услуги, а услугите са предоставяни след получени пълномощни от управителите на съответните дружества. Възнаграждението за услугите е определено на база документооборот и отработени часове.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица - [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], З. С. Н. с ЕГН [ЕГН], [фирма], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], „7 ИМОТИ“ Е. с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Получени са отговори, че нямат сключени писмени договори с жалбоподателя, а имат устна договорка с К. Д. за счетоводни услуги. По-голяма част от клиентите са във финансово затруднение и са заплащали минимални суми за получаваните счетоводни услуги. Отговорите по извършените насрещни проверки са подробно описани в РД на стр. 9 до стр. 26.

Установено е, че по отношение на обслужваните дружества-клиенти, от търговеца не са представени договори за счетоводно обслужване, с изключение на договор за абонаментно счетоводно обслужване от 10.11.2000 г. на [фирма] с ЕИК[ЕИК], в който не е фиксирано възнаграждение и договор за абонаментно обслужване от 15.11.2013 г., ведно с Анекс от 15.11.2013 г., с [фирма] с ЕИК[ЕИК], с годишно възнаграждение в размер на 300,00 лв. и копие на договор от 05.07.2013 г., сключен с [фирма].

В хода на ревизията от проверяващите са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи. Според тях неразумно ниския размер на отчетените приходи спрямо обема на предоставените счетоводни услуги, мотивира извод, че търговецът е отчетел по-малко приходи. Ревизиращите органи са анализирали представените доказателства, в резултат на което е формиран извод, че документираните сделки не съответстват на нормалната икономическа логика.

На основание чл. 60 от ДОПК с Акт за възлагане на експертиза №Р-22002218002953-01-001/09.10.2018 г., е възложена експертиза с цел определяне пазарната цена на счетоводните услуги за 2013 г., 2014 г. и 2015 г. Изготвено е заключение, като при определянето на пазарната цена е използван методът на сравнимите неконтролируеми цени между независими търговци, предвиден в чл. 3, т.

1 от Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, определени от Министъра на финансите. Вещото лице е изследвало цените за счетоводни услуги на регистрирани по ЗДДС лица, свързани с подаване на месечни справки декларации с нулеви стойности; счетоводни услуги, свързани с изготвяне на ГФО, ГДД по чл. 92 от ЗКПО с нулеви стойности; счетоводни услуги, свързани с подаване на декларации образец 1 с данни за осигурителния доход и декларация образец 6 с данни за дължими задължителни осигурителни вноски и дължим данък по чл. 42 от ЗДДФЛ за назначени лица: /до 5 лица, от 5 до 20 лица, за 20 и повече лица/; счетоводни услуги на регистрирани по ЗДДС лица с документооборот, както следва: до 50 фактури на месец, от 50 до 100 фактури на месец, повече от 100 фактури на месец/. Изготвената експертиза е приета от приходните органи като отговаряща напълно и изчерпателно на поставените задачи и изготвена в съответствие с изискванията на §1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г.

Въз основа на събраните доказателства в хода на ревизията, включително извършените процесуални действия, е изграден извод за укрити приходи- чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. На ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22002218002953-113-001/24.10.2018 г., с което лицето е уведомено, че за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2015 г. са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – данни за укрити приходи или доходи и основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Изготвено е Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22002218002953-139-001/24.10.2018 г.

За периода 01.01.2013г.-31.12.2013г., след прилагане на ценовите ставки от изготвената експертиза за извършени услуги е установено, че не са отчетени приходи в размер на 30 354,55 лв., подробно посочени в таблица, на стр. 29-30 от РД. Основата за облагане с авансов данък за доходи като ЕТ е определена на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 122, ал. 1, т. 2 и чл. 122, ал. 2 от ДОПК и е в размер на 34 749,69 лв., формирана както следва: декларирани приходи – 26 597,52 лв.; недеklarирани приходи – 30 354,55 лв.; декларирани разходи в размер на - 21 799,18 лв.; неотчетени разходи в размер на 0,00 лв.; задължителни осигурителни вноски в размер на 403,20 лв.; данъчна основа определена по реда на чл. 122 от ДОПК – 34 749,69 лв. Данъкът по чл. 48 от ЗДДФЛ е както следва: установен данък в размер на 5 212,45 лв., внесен данък в размер на 626,05 лв., прихванати 0,27 лв. Определен е данък за довносяне в размер на 4 586,13 лв. Начислени са и лихви за забава за невнесен в срок данък в размер на 2 259,31 лв.

За 2014г., по аналогичен начин е установено, че не са отчетени приходи в размер на 36 110,42 лв. /недекларирани приходи, подробно посочени на стр.31-32 от РД/. Основата за облагане с авансов данък за доходи като ЕТ е определена на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 122, ал. 1, т. 2 и чл. 122, ал. 2 от ДОПК и е в размер на 39 512,65 лв. Декларирани приходи – 27 222,52 лв.; недеklarирани приходи – 36 110,42 лв.; декларирани разходи в размер на - 23 417,09 лв.; неотчетени разходи в размер на 0,00 лв.; задължителни осигурителни вноски в размер на 403,20 лв.; данъчна основа определена по реда на чл. 122 от ДОПК – 39 512,65 лв. Данъкът по чл. 48 от ЗДДФЛ е както следва: установен данък в размер на 5 926,90 лв.; внесен данък в размер на 510,33 лв., внесен 510,00 лв., прихванати 0,33 лв. Данък за довносяне в размер на 5 416,57 лв., ведно съсъ съответната лихва.

За 2015г. е установено, че установено е, че не са отчетени приходи в размер на 38 022,17 лв., съгласно таблица, находяща се на стр. 33 от РД. На основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчна основа в размер на 43 641,67 лв., данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 6 546,25 лв.; внесен данък в размер на 831,00 лв., прихванат 0,13 лв. данък за довносяне в размер на 5 715,12 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесения данък е начислена лихва в размер на 1 652,86 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. След пълното комплектуване жалбата с ревизионната преписка е депозирана у решаващия орган.

С решение № 947/ 04.06.2019 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил оспорения Ревизионния акт. Решаващият орган е приел, че в хода на ревизията обективно са доказани предпоставките по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за прилагане особения ред за облагане съгласно чл. 122, ал. 2 /т. 8, т. 10 и т. 13/ от ДОПК и извършване на ревизия при особени случаи, в резултат на което законосъобразно с РА са установени оспорените данъчни задължения на база определената експертна оценка. Приел е, че е налице противоправно поведение от страна на ревизираното лице, тъй като от него са подавани СД по ЗДДС, ГДД по чл. 92 от ЗКПО, декларации обр. 1 и обр. 6, данни за което се установяват от извършените проверки в системата на НАП, което представлява укриване на приходи и недеklarирането им по надлежния ред. Също така, е посочено че регулярното извършване на услуги на множество клиенти безвъзмездно или на значително ниска цена противоречи на житейската и търговската логика.

Решението е обжалвано в законоустановения срок от връчването му, поради което жалбата е допустима.

В съдебната фаза на обжалване, по искане на жалбоподателя е назначена ССЧЕ с формулирани задачи, с цел установяване на извършени от жалбоподателя счетоводни услуги през процесния период, които не са осчетоводени, съответно недеklarираните приходи за всеки данъчен период и дължимия годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за данъчните периоди.

Вещото лице, освен доказателствата по административната преписка, е извършило проверка в счетоводството на жалбоподателя, където се е запознало със следните документи: Декларация от дата 05.01.,2018г. от лицето Г. Н. В., в качеството на представляващ Р. Т. 2000 ,Декларация от дата 11.,01.2018г. от лицето Б. Х. Х., в качеството на представляващ Б. Дизайн Студио Е., Декларация от дата 10.01.2018г. от лицето В. Б. И., в качеството на представляващ Медия софт Е., Декларация от дата 04.01.2018г. от лицето С. Р. Ж., в качеството на представляващ М. системс Е. ,Декларация от дата 11.01.2018г. от лицето М. Ц. Г., в качеството на представляващ Имоти Е., Декларация от дата 08.01.2018г. от лицето С. М. С., в качеството на представляващ Стил газ Е., Декларация от дата 16.01.2018г. от лицето А. М. Ч., в качеството на представляващ Ал С. Е., Декларация от дата 10.01.2018г. от лицето А. Г. А., в качеството на представляващ Монопол - 3 О., Декларация от дата 10.01.2018г.

от лицето К. С. К., в качеството на представляващ К. - 67 Е., Декларация от дата 10.01.2018г. от лицето С. А. С., в качеството на представляващ С. О., регистри на счетоводна сметка 411 "Клиенти" по години - 2013; 2014; 2015 и 2016г., банкови извлечения за 2013; 2014 и 2015г. на ЕТ К. - К. Д.. Цитираните доказателства са представени от жалбоподателя и приети по делото, като същите не са оспорени от ответника. В декларациите са обективирани устните уговорки относно определяне възнаграждението за предоставените от жалбоподателя счетоводни услуги. Вещото лице е взело предвид и хронологичните регистри на сметка 411, по които има посочени записвания за постъпили суми от други клиенти на жалбоподателя за процесните периоди. Проследило е обема извършена работа от жалбоподателя(предмет на ревизията), като данните са обективирани в таблица(стр.21-22), въз основа на което е направено преизчисление на извършените дейности по години в табличен вид(стр.23-37), където в колона 10 са посочени размерите на доначислени приходи. Вещото лице е съобразило следните обстоятелства: размер на реализираната печалба или загуба от клиента през годините; период, за който жалбоподателя е подавал декларации 1 и 6 относно осигуряване на лица при съответния клиент; подавани ли са декларации по ЗДДС от жалбоподателя за съответния клиент и ако да за кои точно периоди от конкретната година; подавана ли е от страна на жалбоподателя годишна декларация по чл.92 от ЗКПО за всеки съответен клиент; издадени фактури за счетоводство от страна на жалбоподателя за периода на съответния клиент; налице ли са задължения към НАП на съответния клиент, като горното е взето предвид за установяване на финансовото състояние на клиентите; доначислени приходи от НАП за всеки клиент за всяка съответна година. Отчетен е и факта, че Р. Т. 2000 Е., СД Р. Сервиз, ЕТ М. И. Д. и С. О. са свързани лица с жалбоподателя. В заключение, направени са преизчисления на дължимия данък и съответните лихви по години, както следва: 2013г. - данък за довносяне в размер на 1 821,22лева и лихва за периода от 01.05.2014г. до 07.03.2019г.-датата на издаване на РА – 897,22 лева; 2014г. - данък за довносяне в размер на 2 130,00 лева и лихва за периода от 01.05.2015г. до 07.03.2019г.- 832, 89 лева; 2015г. - данък за довносяне в размер на 2 155,43 лева и лихва за периода от 01.05.2016г. до 07.03.2019г. - 623,37 лв.

Вещото лице поясни, че счетоводната услуга се формира на годишна база, тъй като има месеци, в които няма отчетност и има подавани нулеви декларации. Анализирала е един по един доставчиците и възнаграждението в зависимост от обема на работата. Поясни, че няма норматив за определяне възнаграждението за извършени счетоводни услуги, а и в случая такова не е договорено, поради което е използвала посочения начин.

Съдът прие изготвеното и изслушано в съдебно заседание заключение като обективно и компетентно изготвено и неоспорено от страните по делото.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от **правна страна следното:**

Жалбата е подадена от лице с надлежна легитимация, след изчерпване на фазата на административния контрол, срещу потвърден от решаващия орган РА, в рамките на преклузивния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Същата

отговаря на изискванията на чл. 149 от ДОПК и като такава е процесуално допустима за разглеждане по същество.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

Не е спорно, че К. Н. Д. притежава квалифициран електронен подпис, както и че при извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че СД по ЗДДС, декларация обр.1 и 6, ГДД по реда на ЗКПО, декларации по чл.55 от ЗДДФЛ на посочените в РА процесни фирми са били подписани с персонален/ за физически лица/ електронен подпис, издаден на К. Д.. Не се спори, също че жалбоподателката е извършвала счетоводни услуги на процесните фирми. Спорът е относно приложимостта на процедурата по чл.122-124 ДОПК и пазарната стойност на счетоводните услуги, извършвани от ревизираното лице през ревизираните периоди, респ. определените допълнителни задължения.

Досежно довода за неприложимост на процедурата по чл.122-124 от ДОПК при определянето на конкретните данъчни задължения, съдът намира същото за неоснователно. Констатираното от органите по приходите имуществено несъответствие и съмнение за укрити приходи е относимо към обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК.

Съдът намира за обосновани изводите на администрацията относно несъответствието на документираните и отчетени от ревизираното лице приходи и действителните пазарни цени на съответните счетоводни услуги през периода, доколкото те се потвърждават от данните, по които е работила както назначената в ревизионното производство експертиза, а и от назначената по искане на жалбоподателя съдебна експертиза. От жалбоподателя като цяло са фактурирани значително по-ниски цени от ползваните от вещите лица и от органите по приходите аналози с еднакъв предмет на дейност. Вярно е, че в условията на пазарно стопанство свободата на договаряне е основен принцип, като е възможно по конкретен повод и за определен период даден търговец да предлага извършването на услуги на цени по-ниски от обичайните. Извършването на услуги на такива по-ниски цени в тригодишен непрекъснат времеви период обаче не може да бъде обяснено единствено със сочените от жалбоподателя обяснения. Ангажираните от жалбоподателя доказателства, в т.ч. съдебно счетоводна експертиза, също доказват че в сравнение с други клиенти обслужвани счетоводно от жалбоподателя през процесните периоди, за предоставените счетоводни услуги на процесните клиенти са начислявани възнаграждения в по-нисък размер, което е довело и до неотчитане на съответните приходи. Това подробно и аргументирано е анализирано в изготвеното експертно заключение, неоспорено от жалбоподателя. Предвид установените при ревизията подавани с декларации с квалифициран електронен подпис на ревизираното лице, за които липсват договори и счетоводно отразени приходи в реален размер, законосъобразен се явява изводът на органите по приходите

за наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК – данни за укрита приходи от продажби на услуги. Наличието на обстоятелство по чл.122, ал.1 ДОПК дава възможност на органа да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал.2 основа.

Съобразно горното и установеното с чл. 124, ал. 2 от ДОПК разпределяне на доказателствената тежест при обжалването на РА, от жалбоподателя не е опровергано наличието на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, обосноваващо определянето по особения ред на данъчните му основи по ЗДДФЛ за периода 01.01.2013 г. – 31.12.2015 година.

Предвид всичко изложено до тук, съдът намира, че не са налице пороци в процедурата по издаване на РА № Р-22002218002953-091-001/07.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., обуславящи твърдяната от оспорващия процесуална незаконосъобразност на ревизионния акт в цялост.

Съдът намира, че РА е частично материално незаконосъобразен.

Съдът намира за принципно правилен начина на определяне на облагаемите основи при ревизията. Съгласно чл. 122, ал. 2, т. 12 от ДОПК, при определянето на основата за облагане с данъци органът по приходите взема предвид обобщените данни за реализираната печалба, съответно приходите или доходите от други лица, упражняващи същата или подобна дейност при същите или подобни условия. Методът по който органите по приходите са определили цените на извършваните от жалбоподателя услуги съответства на един от методите по Наредба № Н-9/ 14.08.2006 г. на МФ – този на сравнимите неконтролирани цени. Този метод изисква да се съпостави цената за продукти и услуги по контролираната сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. В случая, в хода на административното производство, назначеното от органа по приходите вещо лице е посочило, че при изготвянето му са използвани „Информация от Интернет аналогични услуги“, което позоваване е твърде общо и не позволява преценката за идентичност на услугите и относимост към ревизирия период. Възпрепятствана е и възможността за проверка на териториалния фактор на предлаганите услуги, което е от съществено значение за формирането на пазарни цени. Посочените цени и ценови листи са общи и ориентировъчни. Представените от счетоводните къщи ценоразписи на услугите, ползвани за аналози, са офертни такива, цените са ориентировъчни и подлежат на корекции в процеса на договаряне с клиентите.

Писмените обяснения дадени в ревизионното производство от името на съответните субекти и тези съдържащи се в приетите в съдебното производство декларации, относно начина на договаряне на услугите и тяхната стойност, видове ползвани счетоводни услуги, ориентировъчен обем на предоставени документи, период на издаването на фактури, съответстват на приетото заключение по назначенана ССЧЕ. В това заключение е направен анализ на дейността на ревизираното лице и конкретно предоставените услуги по брой документи, съотнесени към дейността на субектите, ползватели на услугите.

Съдът намира, че определените от органите по приходите основи за начисляване на подоходен данък, са неправилно определени като размер.

Този извод се обосновава именно от заключението на съдебната експертиза, при която определеното от съда вещо лице е ползвало като аналог извършвани през същия период съпоставими услуги от ревизираното лице, като се е съобразило и с доказателствата, съдържащи информация за стойността и обема на предоставените услуги – декларирани обстоятелства от Р. Т. 2000, Б. Дизайн Студио Е., Медия софт Е., М. системс Е., Имоти Е., Стил газ Е., Ал С. Е., Монопол - 3 О., К. - 67 Е., С. О.. Предвид цитираните пояснения, съдът намира, че следва да се отдаде приоритет на посочените от съдебната експертиза стойности на изчислените облагаеми основи при определянето на спорните публични задължения. Съдът намира за съответстващ на икономическата и житейска логика и възприетия от съдебната експертиза подход за определяне на цените на извършените от жалбоподателя услуги. Освен това, в декларациите е посочено, че цените са определяни след договаряне съобразно конкретното икономическо състояние на клиента, което предполага известно намаление спрямо първоначално обявените от доставчика. В тази връзка съдът съобразява и обстоятелството, че самите счетоводни кантори, ползвани като аналози в експертизата от административното производство, също са посочили, че представените ценоразписи на услугите им са офертни такива, цените са ориентировъчни и подлежат на корекции в процеса на договаряне с клиентите, т. е. с висока степен на вероятност е извършването на известни намаления от първоначално обявените цени. На последно място, целта на извършването на ревизиите по аналог е да се определят в максимално близък до действителния им размер публичните задължения на данъчния субект, а не налагането на някакъв вид имуществена сакция на последния, чрез необосновано завишаване на облагаемия доход. По горните съображения, съдът намира, че установените при ревизията облагаем доход, данъчна основа, респ. задължения за подоходен данък следва да бъдат коригирани в посока намаление, като се възприемат изчисленията на съдебната експертиза.

Определени по този начин, данните относно посочените по-горе величини, приемат следния вид:

За 2013г.- декларирани приходи от жалбоподателя – 26 597,52лв.; преизчислени от ССЧЕ недеklarирани приходи от жалбоподателя – 11 920,00лв.; декларирани разходи от жалбоподателя – 21 799,18 лв.; неотчетени разходи – 0,00лв.; задължителни осигурителни вноски – 403,20 лв.; облагаем доход за годината като ЕТ – 16 315,14лв.; установен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ– 15% от 16 315, 14 лв. - 2 447,27 лв.; внесен данък от жалбоподателя – 626,05 лв.; данък за довносяне – **1 821,22лв.** и лихва за периода от 01.05.2014г. до 07.03.2019г. - **897,21 лв.**

За 2014г.- декларирани приходи от жалбоподателя – 27 222,52лв.; преизчислени от ССЧЕ недеklarирани приходи от жалбоподателя – 14 200,00лв.; декларирани разходи от жалбоподателя – 23 417,09 лв.; неотчетени разходи – 0,00лв.; задължителни осигурителни вноски – 403,20 лв.; облагаем доход за годината като ЕТ – 17 602,23лв.; установен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ– 15% от 17 602,23лв. - 2 640,33 лв.; внесен данък от жалбоподателя – 510,33 лв.; данък за довносяне – **2 130,00лв.** и лихва за периода от

01.05.2015г. до 07.03.2019г. - **832,89 лв.**

За 2015г.- декларирани приходи от жалбоподателя – 21 532,92лв.; преизчислени от ССЧЕ недеklarирани приходи от жалбоподателя – 14 290,00лв.; декларирани разходи от жалбоподателя – 15 510,22лв.; неотчетени разходи – 0,00лв.; задължителни осигурителни вноски – 403,20 лв.; облагаем доход за годината като ЕТ – 19 909,50лв.; установен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ– 15% от 19 909,50лв. - 2 986,43 лв.; внесен данък от жалбоподателя –831,00 лв.; данък за довносяне – **2 155,43лв.** и лихва за периода от 01.05.2016г. до 07.03.2019г. - **623,37лв.**

Или по изложените по-горе мотиви, съдът намира, че публичните задължения на жалбоподателя, определени с оспорения РА, следва да се отменят в следните части, потвърдени по административен ред: 1. с която са определени допълнителни задължения по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ: за 2013 г. – в размер над 1 821,22 лв. и лихви над 897,21 лв.; за 2014 г. - в размер над 2 130,00лв. и лихви над 832,89 лева; за 2015 г. – в размер над 2 155,43 лв. и лихви над 623,37 лева. Сумарно отменената част(главници и лихви) възлиза на 13 287,91 лв.

Жалбата срещу ревизионния акт, в останалата ѝ част общо в размер на 8 460,12 лв. е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски, съобразно уважената част от претенцията и представените доказателства за извършването на такива - държавна такса - 50, 00 лв., депозит за съдебна експертиза – 600лв. и адвокатско възнаграждение – 1 300,00лв. Или на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 1 191,44 лв.

На ответника – Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – НАП [населено място], на основание ч. 161, ал. 1 от ДОПК следва да се заплатят разноски за юрисконсултско възнаграждение, поискано в последното съдебно заседание, в размер на 753,00 лв., определено съгласно разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения съобразно защитения материален интерес в размер на 8 460,12лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК], представлявана от К. Н. Д., ЕГН [ЕГН], съдебен адрес: [населено място], [жк], [улица], [жилищен адрес] , Ревизионен акт № Р-22002218002953-091-001/07.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 947/04.06.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП в следните му части, предмет на настоящото дело: 1. с която са определени допълнителни задължения по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ: за 2013 г. – в размер над 1 821,22 лв. и лихви над 897,21 лв.; за 2014 г. - в размер над 2 130,00лв. и лихви над 832,89 лева; за 2015 г. – в размер над 2 155,43 лв. и лихви над 623,37 лева, като общият размер на отменената част възлиза на 13 287,91лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК], представлявана от К. Н. Д., ЕГН [ЕГН], съдебен адрес: [населено място], [жк], [улица], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22002218002953-091-001/07.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 947/04.06.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП в останалата част в размер на 8 460,12 лв.(главница 6 106,65 лв. и лихва 2 353,47лв.).

ОСЪЖДА ДИРЕКЦИЯ“ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА“ - ЦУ на НАП [населено място] да заплати на [фирма] ЕИК[ЕИК], представлявана от К. Н. Д., ЕГН [ЕГН], съдебен адрес: [населено място], [жк], [улица], [жилищен адрес] разноси по делото в размер на 1 191,44лева.

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК], представлявана от К. Н. Д., ЕГН [ЕГН], съдебен адрес: [населено място], [жк], [улица], [жилищен адрес] да заплати на ДИРЕКЦИЯ “ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА“ - ЦУ на НАП [населено място] разноси по делото за юрисконсултско възнаграждение в размер на 753,00 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Решението да се съобщи на страните чрез изпращане на преписи от него по реда на чл. 137 от АПК.

СЪДИЯ