

РЕШЕНИЕ

№ 233

гр. София, 14.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 01.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **7273** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

Образувано е по жалбата от Е. В. И., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221219002842-091-001/05.03.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториалната дирекция на НАП – С., мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С..

В съдебното производство жалбоподателят е представляван от упълномощен адвокат, който: поддържа жалбата; ангажира съдебнопочеркова експертиза; заявява неколккратно оспорване, на основание чл. 193, ал. 1 ГПК, на представени от трети лица – [фирма] и [фирма] писмени доказателства - данни, структурирани в таблици, касови ордери; претендира възстановяване на разноските за водене на делото и адвокатското възнаграждение, съгласно списък; представена е и писмена защита.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, намирайки я за неоснователна и недоказана, като желае юрисконсултско възнаграждение и възразява за прекомерност на адвокатското. Представил е писмена защита.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след анализа на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема следното, относно фактите.

Процесната ревизия на Е. В. И., в качеството ѝ на физическо лице е възложена с

редовно издадена от компетентен орган по приходите заповед и е за определяне на задължения за: данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данък върху доходите на физическите лица, за периодите от 01.01.2014 г., до 31.12.2017 г.; годишен и авансов данък по ЗДДФЛ, на ЕТ, за същия период; данък върху добавената стойност, за периода 29.08.2014 г., до 30.10.2016 г.

Срещу изготвения ревизионен доклад (на л. 47 и сл. от делото) не е подадено възражение. Издаден е оспореният и предмет на настоящото дело РА № Р-22221219002842-091-001/05.03.2020 г. (л 23 и сл.) от компетентни органи по приходите. С него са начислени задължения за: А/ годишен и авансов данък за доходите от стопанска дейност, като едноличен търговец, по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, за 2014 г., 2015 г. и 2016 г., общо в размер на 36 421, 72 лв. и лихви (включително за 2017 г.), в общ размер на 16 956,14 лв.; Б/ ДДС по Закона за данък върху добавената стойност, в размер на 49 062, 73 лв. и лихви - 21 409,14 лв., за данъчните периоди от м.м. 09.2014 г., до м. 10.2016 г., с изключение на м. 01.2016 г. С ревизионния акт, независимо, че е извършен анализ по реда на чл. 122 и сл. ДОПК, не са установени несъответствия между реализираните през годините доходи и приходи, с притежаваното имущество и сторените разходи от лицето. Ревизията не е извършена при особен случай – такива данни и твърдения в РД и акта няма, въпреки че са изследвани имотното състояние, движението по банкови сметки, придобиването на недвижими имоти и движими вещи. Поради това, на страница трета от писмената защита неоснователно се твърди от адвоката- пълномощник обратното.

В хода на ревизията са проведени описаните подробно в РД процесуални действия, свързани със събирането на информация, относно имущественото състояние на ревизираното лице, получените от него доходи/приходи, наличност по банкови сметки и пр. Установено е, че през проверяваните данъчни периоди Е. В. И.: е местно физическо лице и на основание чл. 4, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ е данъчно задължен за доходи, произтичащи от източници в България и от чужбина; през ревизирания период е получавала доходи от трудово правоотношение с [фирма], на длъжност „продавач-консултант“; не е регистрирана с фирма на ЕТ и като самоосигуряващо се лице; считано от 10.08.2018 г. е регистрирана по ЗДДС, при условия на задължителна регистрация, след установяване на такова основание, в хода на процесната ревизия; годишни данъчни декларации по чл. 50 ЗДДФЛ е подала за 2016 г. и 2017 г., съответно не е подавала такива за 2014 г. и 2015 г. В ГДД за 2016 г. е декларирала: доходи от стопанска дейност, като ЕТ, в размер на 92 000 лева; разходи – „0“ лева; годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 ЗДДФЛ – 92 000 лева и дължим данък – 13 800 лева. В ГДД за 2017 г. е декларирала: доходи от стопанска дейност, като ЕТ, в размер на 116 124, 80 лева; разходи – „0“ лева; годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 ЗДДФЛ – 116 124, 80 лева и дължим данък – 17 418, 72 лева.

Ревизиращите органи са установили, включително посредством писмените й обяснения, че: през периода 01.01.2014 г., до 31.12.2017 г. Е. И. е осъществявала търговска дейност - т. нар. „електронна търговия“, чрез платформата „Olx.bg“, със стоки (рокли и блузи); според обяснението й, стоките е закупувала лично от Стоков базар „И.“, пришивала им е перли, мъниста или бродерии, след което ги е продавала на клиенти, с надценка 20 %, изпращайки ги, посредством куриерски фирми („Е. експрес“, „Л. експрес“), с наложен платеж; за продажбите не е издавала касови бонове и/или фактури; документи (доказателства) за направени разходи не е представила; по информация от куриерските фирми, в полза на Е. И. са били събрани и изплатени по

наложени платежи и пощенски парични преводи суми, в общ размер на 507 958 лева. Като изчислили в процеса на ревизията, че през м. 07.2014 г. е превишен задължителният оборот от 50 000 лева (към 31.07.2014 г. реализираният облагаем оборот е 54 855, 50 лева), ревизиращите органи по приходите приели, че, считано от 28.08.2014 г. Е. И. дължи ДДС за извършените от нея облагаеми доставки. Именно тези констатации са послужили като основание за облагане с годишен и авансов данък за доходите от стопанска дейност, като едноличен търговец, по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, за 2014 г., 2015 г. и 2016 г., както и с начисляване на ДДС. В получените от куриерските фирми отговори са посочени: предмет и дата на доставката; стойност; получател по доставката; дата на изплащане на сумата, а Е. И. е изпращач на куриерските пратки и получател на събраните суми, които, съгласно приложените РКО, подписани от нея, са изплатени в брой. От [фирма] са представени: електронни справки за получени от Е. В. И. наложени платежи и парични преводи, в общ размер на 461 086, 80 лв., във връзка с изпратени от нея колетни пратки; разходни касови ордери за изплатените суми в брой, подписани от И. при получаването. От [фирма] е предоставена информация за получени плащания от клиенти, чрез наложени платежи, както следва: за 2015 г. - 21 526 лв.; за 2016 г. - 20 392 лв. и за 2017 г. - 4 953, 20 лв. Обобщено е, че получените доходи в периода 2014 г. - 2017 г. са в общ размер на 432 508, 92 лв. и са квалифицирани като такива от търговска дейност, които подлежат на облагане, на основание чл. 26, ал. 7, вр. ал. 1 ЗДДФЛ - доходи от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец, по смисъла на ТЗ (чл. 1, ал. 1, т. 1 ТЗ), но не е регистрирано като едноличен търговец. Въз основа на установените факти и на основание чл. 26, ал. 7, вр. чл. 28 чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ с оспорвания РА е установен дължим данък върху реализираните доходи от електронна търговия с дрехи, по периоди, както следва:

А/ годишен и авансов данък на ЕТ, за 2014 г. (при неподадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ) – 12 927, 78 лева и лихви – 6 362, 39 лева; за 2015 г. – годишен и авансов данък на ЕТ (неподадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ) – 19 983, 19 лева и лихви – 7 783, 31 лева; за 2016 г. е подадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ, с деклариран доход като ЕТ-92 000 лева и дължим данък - 13 800 лева, който е внесен. С ревизионния акт са определени: общо приходи – 115 405 лева и годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 ЗДДФЛ, в същия размер; данък за довносяне – 3 510, 75 лева и лихви – 2 258, 28 лева; за 2017 г. е подадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ, с деклариран доход като ЕТ –116 124, 80 лева и годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 ЗДДФЛ, в същия размер; дължим данък-17 418, 72 лева, който е внесен. Така декларираните резултати не са променени с ревизионния акт, но са начислени лихви за забавеното внасяне на данъка – 552, 16 лева, която също е внесена през 2018 г.;

Б/ по ЗДДС – на основание чл. 102, ал. 3, вр. чл. 67 и чл. 96 ЗДДС, за периода от 28.08.2014 г. (в РА погрешно изписана годината „2017“, но в РД е 2014 г.), до 30.10.2016 г. е начислено задължение за внасяне на ДДС, в общ размер на 49 062, 73 лева и лихви – 21 409, 14 лева.

Защитната теза на жалбоподателя, поддържана от адвоката и в съдебното производство е, че (цитати): липсват документи (в писмената защита е използван изразът „налице липса на документи“), „доказващи по безспорен начин, че тя е получател на сумите по наложените платежи и пощенските парични преводи, защото представените по делото на технически носител (CD) екселски таблици от [фирма] и [фирма], като вторичен документ, изготвен по данни от документи, които не са

представени в оригинал, не могат да докажат получени приходи от продажби и техните размери, нито снимките на частни документи, каквито са представените разпечатки по делото; според обясненията от „Е. експрес“ „за куриерски и пощенски услуги няма опция за търсене по ЕГН, а само по телефонен номер и имена, като е възможно да има съвпадение с други лица със същите имена, както и да има съвпадение с други лица със същите имена, както и да има други лица, различни от Е. И., използвали зададения телефонен номер“; нечетливите снимки на документи от приложеното в преписката D.-R не могат да служат като годно доказателствено средство по ДОПК; констатациите на приходните органи не почиват на първични документи, а изготвеният от органите по приходите файл с номера на товарителници и РКО има за първоизточник друга обобщена и представена на оптичен носител таблица, данните от която няма яснота дали се отнасят за ревизираното лице; в случая не е налице хипотезата на чл. 184 от ГПК - представяне на електронен документ, тъй като релевантните за спора документи - товарителници и разписки/РКО не са електронни, поради което разпечатването им на хартия също НЕ би променило доказателствената им тежест; неоснователно и незаконосъобразно, на основание чл. 102, ал. 3 от ЗДДС, във връзка с чл. 67 и чл. 96 от ЗДДС на ревизираното лице е начислен с процесния РА ДДС в общ размер на 49 062.73 лв. и са определени лихви за забава в общ размер на 21 409,14 лв., за периода 28.08.2014 г. - 31.10.2016 г., тъй като нито в административното производство, нито в съдебното производство пред АССГ бе доказано по безспорен начин, че ревизираното лице е получило посочените в РА приходи от продажби, съответно че същото е достигнало облагаем оборот по ДДС - нито към дата 28.08.2014 г., нито към по-късна дата в рамките на ревизирания период“.

В хода на съдебното производство, по искане на ответника се събраха писмени доказателства от [фирма], включващи и оригинали на част от процесните разписки за доставка на пощенски пратки – четири броя. Изготвено и прието без оспорване е заключение на съдебнопочеркова експертиза (л. 581), което е изследвало само четирите оригинала на разписки за доставка на пощенски пратки.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема от правна страна следното.

Подадената пред Съда жалба, против мълчаливо потвърдения от директора на Дирекция „ОДОП“ – С. РА № Р-22221219002842-091-001/05.03.2020 г. е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но по същество е неоснователна.

Приложими за определяне на процесните данъчните задължения са материалноправни разпоредби от ЗДДФЛ, както и на процесуални от ДОПК.

Основният спор е досежно достоверността на данните, предоставени от „Л. експрес“ и „Е. експрес“ и конкретно, дали: тези данни представляват „електронни документи“, по смисъла на Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета; като частни удостоверителни документи, съставени от трети лица и възпроизвеждащи съдържанието на първични счетоводни документи, може ли да служат за обосноваване извод, за наличие на данъчни задължения. На тези въпроси този състав на Съда отговаря положително, в подкрепа на което излага следните мотиви.

Каза се по – горе в началото, че задълженията на Е. В. И., с процесния ревизионен акт не са определени по аналогия, а въз основа на обективни данни и писмени доказателства. Това означава, че органите по приходите са задължени да установят и докажат основанията за данъчно облагане, но без да се ползват от презумпцията, по смисъла и условията на чл. 123, ал. 1 ДОПК. При оспорване на ревизионния акт, в

условията на пълно и главно доказване в тежест на жалбоподателя бе да опровергае констатациите на ревизиращите органи по приходите, но такова насрещно доказване, според Съда не бе проведено успешно. За доказване защитната си теза адвокатът – пълномощник се позовава и прилага фотокопия на множество решения на ВАС по сходни, но не напълно идентични с процесния казуси. В съдебното производство от страна на жалбоподателя бе ангажирано само заключението на съдебнопочерковата експертиза.

Според чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета, относно електронната идентификация и удостоверителните услуги, легалното определение за „електронен документ“ е „всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис“. Нормите на чл. 54, ал. 1, т. 3 и ал. 2 ДОПК допускат като доказателства „заверени от субекта или от трето лице разпечатки на данни от технически носители“. Ревизиращите органи са ползвали предоставените от страна на: „Е. експрес“ електронни справки за получени от Е. В. И. наложени платежи и парични преводи, в общ размер на 461 086, 80 лв., във връзка с изпратени от нея колетни пратки, както и на разходни касови ордери за изплатените суми в брой, подписани от И. при получаването; [фирма] - информация за получени плащания от клиенти, чрез наложени платежи, както следва: за 2015 г. - 21 526 лв.; за 2016 г. - 20 392 лв. и за 2017 г. - 4 953, 20 лв. Според Съда тези данни и справки представляват „съдържание, съхранявано в електронна форма“ и са годни писмени доказателства, които не бяха опровергани от оспорващата. Те се създават (запазват) от т. нар. „куриерски фирми“ в информационната им система, по повод обслужване на клиенти, които изпращат/получават пощенски пратки, включително и парични суми за наложени платежи. Неоснователно и недоказано се твърди от името на оспорващата, че е възможно тези данни да касаят и друго лице със същите имена. Видно е от писмото, подписано от експерт – служител на „Е. експрес“ (л. 519 от делото) и неопровергано като информация от жалбоподателя, че: данните, приложени към това писмо са извадени след справка по името и ЕГН на Е. В. И., а самоличността на подателите/получателите на пратки и парични преводи се установява задължително, чрез предоставяне от тяхна страна на лична карта; получателят на паричен превод полага подпис, като в системата се генерира електронно изявление за изплащане на паричен превод, съдържащо три имена, ЕГН на лицето, получаващо сумата. С подобно съдържание е и писмото от „Е. експрес“ на л. 070 от папката – приложение към делото. От него се установява, че приложената в електронен формат (на компактдиск) информация за получени парични преводи касае именно Е. В. И., като получател, а данните са извадени въз основан на нейния ЕГН. Това писмо е подписано за „изготвил информацията) от служител на [фирма] К. Д., като върху саморъчния подпис е поставен и щемпел на дружеството. По тези причини Съдът отказа да уважи искането на адвоката за събиране на информация, дали К. Д. е бил служител на „Е. експрес“. Същото се отнася и за данните, предоставени от „Л. експрес“ (л. 186 и сл. от папката – приложение), като на компактдиск са предоставени и фотокопия на разходни касови ордери, за получени именно от Е. И. парични суми. Подчертано е изрично, че сканираните в PDF-формат разходни касови ордери за получени от нея суми по наложени платежи са подписани с квалифициран електронен подпис. Компактдиските, съдържащи цитираните фотокопия и таблици представляват веществено доказателствено средство. С оглед на това Съдът не приема да изключи, на основание чл. 183, ал. 1 ГПК представените от двете куриерски

дружества фото-копия на РКО и платежни нареждания, понеже съдържанието им е възпроизведено, посредством веществени доказателствени средства. В този ред на мисли неоснователно, според настоящия съдебен състав е и заявеното от адвоката оспорване (протокол на л. 481 от делото) на „данните, съдържащи се в представените таблици от „Е. експрес“ и „Л. експрес“. Разпоредбата на чл. 193, ал. 1 ГПК допуска оспорване истинността на документ. Според определението на чл. 93, т. 6 НПК „неистински документ е този, на който е придаден вид, че представлява конкретно писмено изявление на друго лице, а не на това, което действително го е съставило“. С други думи, на оспорване по чл. 193 ГПК не подлежи съдържанието на документ – в случая, данните, съдържащи се в таблиците, предоставени от „Е. експрес“ и „Л. експрес“. Тези данни няма как да бъдат измислени (съчинени), ако не съществуваха в информационните системи на двете дружества. Освен това, както се каза по – горе в решението, отразено и в РД: самата Е. И. е подала за 2016 г. и 2017 г. годишни данъчни декларации по чл. 50 ЗДДФЛ, с които е декларирала доходи от стопанска дейност, като ЕТ; според писмените ѝ обяснения, през периода 01.01.2014 г., до 31.12.2017 г. е осъществявала търговска дейност - т. нар. „електронна търговия“, чрез платформата „Olx.bg“, със стоки (рокли и блузи), които закупувала лично от Стоков базар „И.“, пришивала им е перли, мъниста или бродерии, след което ги е продавала на клиенти, с надценка 20 %, изпращайки ги, посредством куриерски фирми „Е. експрес“, „Л. експрес“.

Експертът – графолог е изследвал предоставените от „Е. експрес“ общо четири броя разписки, с идентифицирани в заключението номера, за доставка на пощенски пратки, описани с номера в същите разписки. За три от разписките заключението е, че „подписите за „получил“ са положени с писмено-двигателния навик на Е. В. И.“. За разписката с номер на бланката D1557737, в която са описани четири пратки за получени парични преводи вещото лице е заявило, че „липсва име и подпис за получил пратката“. Според Съда, подписите, положени от Е. И. върху трите оригинала на разписките са абсолютно идентични с подписите, положени върху всички фото-копия на разписки, налични в делото на хартиен носител, макар да не са изследвани от вещото лице. Копията са достатъчно ясни, а подписите видими, за да може и с „невъоръжено око“ да бъде заключено, че не се различават от подписите върху оригиналните документи. Този извод, наред с гореизложените мотиви, относно достоверността и годността като доказателства, на възпроизведените в табличен вид данни за получените от Е. И. парични преводи подкрепя заключенията на органите по приходите, издали ревизионния акт. Според информация от куриерските фирми, в полза на Е. И. са били събрани и изплатени по наложени платежи и пощенски парични преводи суми, в общ размер на 507 958 лева. Въз основа на тези данни ревизиращите органи правилно са преценили, че през м. 07.2014 г. е превишен задължителният оборот от 50 000 лева (чл. 96, ал. 1, вр. ал. 2, т. 1 ЗДДС), понеже към 31.07.2014 г. реализираният облагаем оборот е 54 855, 50 лева и считано от 28.08.2014 г. Е. И. дължи ДДС за извършените от нея облагаеми доставки. На основание чл.

102, ал. 3, вр. чл. 67 и чл. 96 ЗДДС, за периода от 28.08.2014 г., до 30.10.2016 г. е начислено задължение за внасяне на ДДС, в общ размер на 49 062, 73 лева и лихви – 21 409, 14 лева. Получените доходи през периода 2014 г. - 2017 г. са в общ размер на 432 508, 92 лв. и правилно са квалифицирани като такива от търговска дейност, които подлежат на облагане, на основание чл. 26, ал. 7, вр. ал. 1 ЗДДФЛ - доходи от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец, по смисъла на ТЗ (чл. 1, ал. 1, т. 1 ТЗ), но не е регистрирано като едноличен търговец. Въз основа на установените факти и на основание чл. 26, ал. 7, вр. чл. 28 чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ с оспорвания РА законосъобразно е установен дължим данък върху реализираните доходи от електронна търговия с дрехи, по периоди, както следва: годишен и авансов данък на ЕТ, за 2014 г. (при неподадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ) – 12 927, 78 лева и лихви – 6 362, 39 лева; за 2015 г. – годишен и авансов данък на ЕТ (неподадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ) – 19 983, 19 лева и лихви – 7 783, 31 лева; за 2016 (подадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ, с деклариран доход като ЕТ - 92 000 лева и дължим данък - 13 800 лева, който е внесен) с ревизионния акт правилно са определени: общо приходи – 115 405 лева и годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 ЗДДФЛ, в същия размер; данък за довносяне – 3 510, 75 лева и лихви – 2 258, 28 лева; за 2017 г. (подадена ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ, с деклариран доход като ЕТ – 116 124, 80 лева и годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 ЗДДФЛ, в същия размер; дължим данък - 17 418, 72 лева, който е внесен), с ревизионния акт основателно са начислени лихви за забавеното внасяне на данъка – 552, 16 лева, които лихви също са внесени 2018 г. и този факт е отчетен.

Оспореният Ревизионен акт № Р-22221219002842-091-001/05.03.2020 г. е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите. Същият е законосъобразен и обоснован, съобразен с изтъкнатите в настоящото решение факти и обстоятелства, както и с относимите норми на ЗДДФЛ и с процесуалните по ДОПК.

Този изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение, което Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (материален интерес, общо 123 849, 73 лева – главници и лихви) определя в размер на 3 768 лева.

Водим от изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от Е. В. И., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221219002842-091-001/05.03.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториалната дирекция на НАП – С., мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” – С..

ОСЪЖДА Е. В. И., ЕГН: [ЕГН] да заплати на Национална агенция за

приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 768 лв. (три хиляди, седемстотин и шестдесет и осем лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: