

РЕШЕНИЕ

№ 27075

гр. София, 13.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 13.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **4890** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).
Производството е образувано по жалба на И. Я. К., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], ул. „М. П. от К./665“ № 28, ет. 2, ап. 8, адвокат от САК, чрез адв. М. Л.- САК, със служебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 14, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22002222004743-091-001/07.08.2023 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 187/09.02.2024 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/.

Жалбоподателят оспорва изцяло съставения повторен РА, като счита че същия не отговаря на изискванията на закона и не може да доведе до законосъобразно установяване на данъчни задължения различни от декларираните и обложените вече. Изложени са твърдения за незаконосъобразност, неправилност и несъответствие на издадения РА с целта на закона. Подателят й намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА. Посочил е и, че не съществува законова разпоредба, която да

позволява на НАП да „установява“ доходи като не признава, че реално заплатените разходи от средства предоставени от клиенти по специална адвокатска сметка, не следва да се считат за доходи на адвоката и той да бъде облаган за разходите на своите клиенти, направени от самите тях. Допълва, че са налице множество процесуални нарушения, които като краен резултат са довели до нарушаване на основни принципи в данъчното производство и най-вече до нарушаване на принципа за „обективност“ чл. 3 ДОПК. Сочи, че в така развилото се производство органът е изследвал личното имуществено състояние на лицето, но е излязъл с констатации за неговата стопанска дейност без да е изискал информация и без да е взел предвид представената такава. Направено е и възражение за изтекла погасителна давност по отношение на „установените“ данъчни задължения и задължения за ДДС, както и за претендираните лихви.

В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, се явява заедно с адвокат Л., които моли Съда да уважи депозираната жалба, като отмени оспорения ревизионен акт. Претендират сторените по делото разноски, включително и присъждане на адвокатско възнаграждение по чл. 38 от ЗА.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юрисконсулт К., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на пълномощник на жалбоподателя - М. П. К. на 28.03.2024 г. (л. 28). Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 15.05.2024 г., видно от поставения върху същата вх. № 23-22-537/15.05.2024 г. /л. 3/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002222004743-020-001/16.09.2022 г., издадена от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на И. Я. К., с ЕГН: [ЕГН] за следните видове задължения:

- Данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г.
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.03.2020 г. до 30.04.2020 г.
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.12.2017 г. до 31.10.2019 г.
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.12.2019 г. до 31.01. 2020 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 08.11.2022 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до два месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] - ръководител на

ревизията и Г. С. И. – главен инспектор по приходите /л.38-39/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002222004743-020-002/06.01.2023 г., издадена от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], срокът за извършване на ревизията е удължен до 08.02.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 30.01.2023 г. /л. 45-47/.

Със ЗИЗВР № Р-22220222004743-020-003/07.02.2023 г., срокът за извършване на ревизията е удължен до 08.03.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 23.02.2023 г. /л.48-50/.

Със ЗИЗВР № Р-22220222004743-020-004/07.03.2023 г., срокът за извършване на ревизията е удължен до 07.04.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 05.04.2023 г. /л.51-53/. ЗИЗВР е издадена от Ф. С. Й.- на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], в качеството ѝ на заместник на Г. М. В.-Н., оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-84-2200-196/06.03.2023 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.37/.

Всички останали заповеди по хода на ревизионното производство са подписани и издадени с професионален К. от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.35-36/.

Процесната ревизия е повторна и е възложена във връзка с Решение № 1409/02.09.2022 г. на директора на дирекция ОДОП [населено място], с което е отменен РА № Р-22002222004743-092-001/12.05.2023 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002222004743-092-001/12.05.2023 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 26.06.2023 г. /л.54-94/.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице е подадено писмено възражение /л.101-109/ срещу съдържащите се в РД констатации. Във връзка с постъпилото възражение против РД № Р-22002222004743-092-001/12.05.2023 г., съставен от ревизиращ екип в състав- А. Г. Ч.- главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Г. С. И.- главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., е изготвено Становище / л.95-100/ от главен юрисконсулт М. Ю. И.- отдел „Обжалване“ при ТД на НАП С., в което е приела следния извод, че не са налице отменителни основания за издаване на РА. Атакувания РД е постановен при правилно прилагане на материалния закон и е обоснован. Органите по приходите доколкото са могли са изяснили фактическата обстановка по спора, изследвали са обстойно и последователно всички релевантни за спора обстоятелства и факти, като са изложили мотиви, които М.И. споделя.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22002222004743-091-001/07.08.2023 г. е издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на ревизираното лице на 18.11.2023 г. /л.113-120/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от

ДОПК. С оспорвания РА на дружеството са определени задължения, както следва:

- Данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2017 г. до 30.04.2020 г. в размер на 28 534.01 лева, плюс лихви за забава към 07.08.2023 г. в общ размер на 13 538.59 лева.
- Данък върху годишни данъчни основи по чл. 17 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2017 г. и 2018 г., в размер на 3 490, 59 лева, плюс лихви за забава към 07.08.2023 г. в общ размер на 1 749,53 лева.

За периодите от 01.01.2017 г. до 18.01.2018 г. ревизиращите органи за установили, че жалбоподателката е упражнявала дейност като самоосигуряващо се лице, свободна професия с ЕИК [ЕГН] до 01.11.2019 г., когато я прекратява. През процесните периоди К. не е получавала доходи от трудови правоотношения. Към момента е управляващ и представляващ Адвокатско дружество /АД/ „К.“, където е самоосигуряващо се лице, свободна професия, с начало на дейността и възникване на осигуряването от 01.11.2019 г. На 27.11.2002 г. с Решение на АС № 22/13.11.2002 г. е вписана в регистъра на Адвокатите, воден от АК- С..

В хода на ревизията, с цел събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните данъчни периоди и съгласно дадените указания, са приобщени две Искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002222004743-040-001/10.11.2022 г. и № Р-22002222004743-040-002/11.11.2022 г. В отговор на първото искане са представени писмени обяснения и възражение относно възлагане на повторната ревизия и начина на искане на данни и документи. По второто искане са представени обяснения, че исканите документи са били представяни многократно при предходни контролни производства- проверки и ревизия, били са приложени към възражението срещу РД от първата ревизия и към жалбата срещу РА от нея.

При проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки, обективизирана в Протоколи за извършена насрещна проверка, а именно:

- Извършена насрещна проверка на Л. Х. С. и издаден ПИНП № П-22221323036697-141-001/04.04.2023 г.
- Извършена насрещна проверка на И. Д. З. и издаден ПИНП № П-22221523036698-141-001/04.04.2023 г.
- Извършена насрещна проверка на „Инерт 94“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и издаден ПИНП № 22221523036701-141-001/04.04.2023 г.
- Извършена насрещна проверка на „Дентално Студио д-р В. А.- индивидуална практика за първична извънболнична дентална помощ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и издаден ПИНП № П-22221923036702-141-001/04.04.2023 г.
- Извършена насрещна проверка на Я. Н. В. и издаден ПИНП № П-16002123036705-141-001/06.04.2023 г.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОП, са изготвени ИПДПОТЛ до следните лица:

- Г. Б. Т. и М. К. Ц., исканията до които не са връчени;
- Д. Х. Р., Г. С. Д., М. И. Б., М. К. К.- в отговор са представени писмени обяснения;
- АД“Кишкова“- в отговор са представени документи и обяснения;
- „Изипей“ АД, ЕИК[ЕИК]- в отговор е посочено, че лицето не е ползвало платежни услуги през системата на „Изипей“ АД, няма клиентска регистрация

- АД „П., А. и партньори“, с ЕИК[ЕИК]- в отговор са представени обяснения.

С Протокол № Р-22002222004743-П.-001/11.11.2023 г. са приобщени доказателства от първата ревизия на К., ведно с РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г.

С Протокол № Р-22002222004743-П.-002/15.02.2023 г. са приобщени доказателства от извършената П. на лицето, приключила с Протокол № ПФ-22221721003207-073-001/26.02.2021 г.

С Протокол № Р-22002222004743-П.-003/15.02.2023 г. са приобщени доказателства от извършената ПУФО на жалбоподателката по ЗДДФЛ за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г., приключила с Протокол № П-22221719037084-073-001/-7.08.2019 г.

С Протокол № 1803084/27.01.2023 г. са документирани проведени телефонни разговори на 25.01.2023 г. и 27.01.2023 г. със служители от адв.кантора на К. и изпратени по ел. път напомнителни съобщения.

На И. Я. К. е извършена предходна ревизия, в чиито обхват са включени следните видове задължения по данъчни периоди: Данък върху добавената стойност за периода от 21.11.2017 г.- 31.05.2020 г. и Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Тази ревизия е приключила с РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г. От страна на К. е депозирана жалба срещу РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г. /л.1076, П.. 3 от 3/. С Решение № 1409/02.09.2022 г., издадено от Директор на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място]/ при Централно управление на Национална агенция по приходите, РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г. е отменен, като ревизионната преписка е върната за възлагане на нова ревизия. В резултат на отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] са изискани идентификационни данни /име и ЕГН/ЕИК/ за лицата посочени в представените отчети при предходната извършена ревизия. Изискана е справка в табличен вид за водени от адвокат К. дела през ревизирия период, получени аванси от клиентите за водените дела, направените разходи от нейна страна по делата, сумите които са получили клиентите, съобразно банковите извлечения и разписките за получени суми в брой. Изискана е справка в табличен вид за размера на получените възнаграждения за ревизирия период и касаещите ги платени по банков път държавни такси за преписи от документи, за удостоверения, за разноси по дело, за хранване. За процесуално представителство и др. и кои дела касаят, каква правна защита е оказаната от адв. К. и на кои лица. Изискани са всички сключени договори за правна защита и сметките, в които са посочени възнагражденията за оказаните юридически услуги, отчетите на клиентите и други книжа по делата за ревизирия период. При тези мотиви, административният орган е отменил РА в тази част и е върнал преписката за възлагане на нова ревизия с указания.

По отношение на направените две искания, връчени на лицето, с които е определен 14-дневен законоустановен срок за представяне на документи и по които с молба от лицето, срока е продължен съгласно чл. 25 от ДОПК с допустимият максимален срок от още 14-дни, от страна на ревизираното лице са представени обяснения и възражение срещу издаването на заповед за извършване на повторната ревизия.

Във връзка с първото искане, според жалбоподателя, предходният ревизионен акт е отменен от дирекция ОДОП С. със задължителни указания за издаване на нов ревизионен акт, а не с възлагане на нова ревизия. Отбелязва също, че и във възражението срещу РД и в жалбата срещу РА, изрично адв. К. е посочила, че по

договорите с клиентите, част от заплатените от лицата парични средства по специална адвокатска сметка, не били неин доход, а средства за покриване на разходи във връзка с възложените ѝ от клиентите дела и правни казуси. Такива например били разходите за пътувания по делата, заплащане на дребни такси свързани със снабдяване на документи във връзка с клиентските дела. Изразява мнение, че по закон нито съдът, нито НАП, може да задължават лицата да представят документи, които не съществуват, каквато информация не съществувала в табличен вид, а била изисквана с искането при настоящата ревизия. Изискваната информация била предоставяна на хартиен носител с документите представяни при извършените проверки на лицето, каквито са договорите за правна защита и съдействие, договора за управление и контрол и платежни нареждания за заплатено възнаграждение, протоколи за разпределение на хонорари в табличен вид, разходни документи на клиенти, отчети на клиенти. С възражението срещу предходния РД били представени 724 броя страници с преписи от разходни документи, които били направени от името и за сметка на клиентите с преведени от тях предварително пари по специалната адвокатска сметка. Адв. К. не представя водена отчетност по делата относно получени доходи и извършени разходи, както и идентификационни данни за лицата, като ЕГН и ЕИК за лицата посочени в представените отчети при предходната ревизия и депозирания с възражение срещу предходния РД и с жалбата срещу предходния РА. В приложените разписки и договорите ЕГН на лицата са заличени.

От извършения преглед на представените документи при предходно извършени ревизия и проверки, включително и депозирания към възражението срещу РД и с жалбата срещу РА, присъединени надлежно с протоколи към настоящата ревизия от извършената проверка в ИС Контрол по име са открити идентификационни данни на посочени в РД лица, на които съгласно дадените указания в решение на дирекция ОДОП С. са извършени насрещни проверки.

В случая възложената ревизия е повторна.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/- № Р-22002222004743-040-001/10.11.2022 г. и № Р-22002222004743-040-002/11.11.2022 г.

В частта по ЗДДФЛ:

Във връзка с първата извършена на К. ревизия са деклариран данни и са представени доказателства за получени доходи от упражняване на свободна професия /адвокат/ за 2017 г. в размер на 42 520.79 лв. и за 2018 г., в размер на 49 924.00 лв. Представени са декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г. и 2018 г.. в които е посочено, че декларираните доходи, подлежат на облагане по чл. 29 от ЗДДФЛ, а разходите за дейността са в размер на 25% от доходите. За 2017 г. разходите са 10 630,20 лв., облагаем доход 31 890,59 лв.. дължим данък 3 189,00 лв. За 2018 г. разходите са 12 481,21 лв., облагаем доход 37 442,79 лв., дължим данък 3 744,46 лв. За двете години са установени данни за подадени декларации по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми от дружества по личните банкови сметки на ревизираното лице, за получени суми като възнаграждения от друга стопанска дейност. След извършени проверки и анализ на движенията по банковите сметки на И. К. и приобщените доказателства, са

установени получени доходи, описани в табличен вид на стр. 14 - 20 от предишния РД. Съгласно данните през 2017 г. са получени доходи от упражняване на свободна професия /адвокатски възнаграждения, хонорари, получени суми по договори за правна защита и съдействие, разноски по дела, консултантски услуги и представителство, въззивни обжалвания и др./, в размер на 69 888.41 лв. и през 2018 г. - 92 780.08 лв. Във връзка с изложеното е прието, че са налице укрити приходи или доходи за процесните периоди, явяващи се разликата между декларираните и установените суми получени от лицето.

Относно установени задължения по ЗДДС за м. 12.2017 г.. в размер на 811,24 лв. и за 2018 г., в размер на 15 463,34 лв., за които е прието, че са включени в общата сума на получените доходи. При определяне на размера на ефективно получените доходи от друга стопанска дейност, същите са намалени със сумите на установените задължения за ДДС при определяне на годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ. След извършеното намаление са установени ефективно получени доходи от друга стопанска дейност за 2017 г., в размер на 69 077,17 лв. /69 888,41 лв. - 811.24 лв./ и за 2018 г., в размер на 77 316,74 лв. /92 780,08 - 15 463,34 лв./. След приспадане на нормативно признатите разходи от 25% е формирана годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 51 807,88 лв., дължим данък по чл. 48 от ЗДДФЛ 5 180,79 лв.. внесен данък 3 189,00 лв. и данък за довносяне 1 991,79 лв., ведно със съответните лихви. За 2018 г. е формирана годишна данъчна основа, в размер на 57 987,55 лв.. дължим данък 5 798.76 лв.. внесен 3 744,00 лв. и данък за довносяне 2 054,76 лв., ведно със съответните лихви за забава. Тези констатации са направени в РД. срещу който е подадено възражение, като мотивите са приети за частично основателни. След извършените корекции за 2017 г. е установен придобит доход от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ. в размер на 68 580.32 лв., разходи за дейността в размер на 17 145,08 лв. /25% от доходите, подлежащи на облагане по чл. 29 от ЗДДФЛ/, годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 51 435.24 лв.. дължим данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 5 143.52 лв., внесен данък в размер на 3 189.00 лв. и данък за довносяне 1 954.52 лв., ведно със съответните лихви за забава. За периода през 2018 г. е установен придобит доход от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ. в размер на 71 841.74 лв.. разходи за дейността в размер на 17 960,44 лв. /25% от доходите, подлежащи на облагане по чл. 29 от ЗДДФЛ/, годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 53 881,30 лв.. дължим данък по чл. 48 от ЗДДФЛ 5 388.13 лв.. внесен данък 3 744,00 лв. и данък за довносяне 1 644.13 лв., ведно със съответните лихви за забава.

При процесната повторна ревизия на лицето са връчени две ИПДПОЗЛ, в отговор на които не са представени изисканите доказателства, а само писмени обяснения. В тях според жалбоподателката предходният РА е отменен от дирекция ОДОП С. със задължителни указания за издаване на нов ревизионен акт, а не за възлагане на нова ревизия. Посочила е, че с възражението срещу РД и жалбата срещу РА от първата ревизия е пояснила, че по договорите с клиентите част от заплатените от лицата парични средства по специална адвокатска сметка не са неин доход, а средства за покриване на разходи във връзка с възложените ѝ от клиентите дела и правни казуси. В тях бил направен анализ на постъпленията и каква част от тях е личен доход от адвокатската дейност. Изразила е мнение, че по закон нито съдът, нито НАП могат да задължават лицата да представят документи, които не съществуват, каквато информация не съществувала в табличен вид. а е изискана при настоящата ревизия.

Информацията е била предоставяна на хартиен носител с документите представяни при извършените проверки на лицето, каквито са договорите за правна защита и съдействие, договорът за управление и контрол и платежни нареждания за платено възнаграждение, протоколи за разпределение на хонорари в табличен вид, разходни документи на клиенти, отчети на клиенти. В предходната ревизия били представени 724 страници с преписи от разходни документи, които са направени от името и за сметка на клиентите с преведени от тях предварително пари по специалната адвокатска сметка. Констатирано е, че от И. К. не е представена водена отчетност по делата относно получени доходи и извършени разходи, както и идентификационни данни за лицата, като ЕГН и ЕИК, фигуриращи в представените отчети при предходната ревизия. В приложените разписки и договори ЕГН на лицата са заличени. В процесната ревизия са установени идентифициращи данни на част от лицата, на които са извършени насрещни проверки, описани по-горе.

При извършените проверки на лицата Л. С. и И. З. са представени само обяснения, че нямат задължение да пазят документи. Във възнагражденията са включени и разходите свързани с делата, като пътувания на адвоката и такси за снабдяване с документи. Всички разходи и разноски са им възстановени от адв. К. след приключване на делата с присъждане на разноските в тяхна полза. Не са посочени платените разходи, включени в размера на платените договорени адвокатски възнаграждения и възстановени след приключване на делата.

Размерът на договореното възнаграждение с Л. С. за 2018 г. е в размер на 3 600,00 лв., предоставени са 1 500,00 лв. разходи за водене на делото. Разноските му били възстановени от адв.К. в края на 2018 г. след получаването им от нея по адвокатската сметка. За 2019 г. по договор за 2 500,00 лв. са изплатени през 2019 г. след приключване на делото и възстановяване на присъдените суми за обезщетения и разноски. Не е посочен размерът на разходите по делото, включени в платеното възнаграждение. От адв. К. е представена разписка от 10.12.2018 г. за предадени 2 500,00 лв., представляващи възстановени разноски по изпълнително дело срещу „Глобъл Комюникейшън НЕТ“ АД, съгласно договор от 02.10.2018 г.

Във връзка със сключени договори с И. З. за 2018 г. на стойност 5 364,46 лв. и 1 230,00 лв. /общо 6 594,46 лв./ в сумите са били включени всички разходи по делата. Разноските, чийто размер не е посочен, са му възстановени от адвоката точно и коректно. От И. К. е представена разписка от 07.08.2018 г. за предадени 2 360,00 лв., представляващи възстановени разноски по изп. дело съгласно договор за процесуална защита и съдействие.

От страна на дружество „ИНЕРТ 94“ ЕООД е представен само отчет на предоставените средства от 31.12.2017 г., с общо приход 200,00 лв. и общо разход 200,00 лв., посочени са вид на документите и размера на разходите, заплатени от дружеството за получени юридически услуги. Не са представени данни за изплатеното възнаграждение.

От „Дентално студио д-р В. А. - индивидуална практика за първична извън болнична дентална помощ“ ЕООД е представено обяснение, че дружеството е ползвало услугите на адв. К. във връзка с регистрация на търговска марка VIA Dental Studio, за което е платило по банков път на 27.03.2018 г. 610,00 лв., от които 300,00 лв. за адвокатско възнаграждение по фактура №[ЕГН]/26.03.2018 г. и за такса към Патентното Ведомство от банкова сметка на адв. К. и възстановени от дружеството в размер на 270,00 лв. За разликата от 40,00 лв. не са представени документи за разходи

и обяснение. Представено е банково извлечение от 27.03.2018 г. за преведени 610,00 лв. по банкова сметка на жалбоподателката в ТБ „Райфайзенбанк България“ ЕАД. с основание на превода „държавни такси и представителство“ и платежно нареждане за извършен превод на 30.03.2018 г. от И. К. от сметка в ТБ „Уникредит Булбанк“ АД в размер на 270,00 лв. в полза на Патентно ведомство на РБ, със задължено лице Д. Студио - В. А.. Не е представен отчет от дружеството. Съгласно представен отчет от адвоката общо приходите и разходите са в размер на 610,00 лв., които включват адвокатска услуга в размер на 240.00 лв. и държавна такса за регистрация на търговска марка в размер на 270.00 лв. и държавна такса за предварително проучване на търговска марка плюс 5.00 лв. банкова комисионна. Констатирано е, че размерът на адвокатското възнаграждение по отчета не кореспондира с размера на адвокатското възнаграждение по издадената от адвоката фактура/сметка от 26.03.2018 г. приложена от дружеството.

От лицето Я. Д. е представено обяснение, че са предоставени 5 000.00 лв. през м. 04.2017 г. по адвокатска сметка, като в сумата са били включени всички разходи по инстанции, които не могли да се преценят. Общата сума на възнаграждението е в размер на 2 500.00 лв. а разходите отделно. Не са представени договорите, тъй като не са запазени от лицето. Делото е приключило в края на 2019 г. или началото на 2020 г. и налагало периодични срещи с адв. К., на които е информиран за разходите, представяни са му отчети, които не пазил, но не е имал каквито и да е било забележки по тях. От адвоката е представен разходен лист по наказателно дело водено на три инстанции, в който е посочена постъпилата сума по сметката и разходите в общ размер 2 887,32 лв.

От В. В. е представен договор за правна защита и съдействие от 21.11.2014 г. сключен между Р. А. Ч. /упълномощено лице/ и адвокатското дружество за възлагане на процесуално представителство и образуване на дело срещу [община] и „Хидроенерджи Груп“ ООД. Договореното адвокатско възнаграждение е в размер на 20 000,00 лв. Представен е списък с разноските по делото направени от Р. Ч. с посочено в него адвокатско възнаграждение в размер на 2 000,00 лв., съгласно приложен договор за правна защита и съдействие от 24.09.2014 г. Такъв договор не е представен. От В. В. е декларирано, че не разполага с пълна информация и документи освен приложените, няма спомен за възстановени суми от посочената адвокатска кантора по множеството водени съдебни дела от нея или от нейни партньори и съдружници, по които той е бил представител или пълномощник на негови родственици. Посочил е, че не може да определи платените възнаграждения, предвид, че основна част от личната му архивна документация и семейно имущество и вещи са били откраднати след извършена взломна кражба от жилището, в което е живеел през този период. Съдебните преписки и проверки все още не са приключили. Приложил е документи, с които разполага.

За периода през 2017 г. е подадена ГДЦ по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която е деклариран доход от друга стопанска дейност в приложение №3 в размер на 42 520,79 лв., намален с 25% разходи за дейността, облагаем доход 31 890,59 лв., дължим данък 3 189.06 лв., който е внесен. В резултат на извършените проверки е констатирано, че от В. В., Я. Д. и И. З. не са представени документи удостоверяващи каква част от общата сума на преведените парични средства в полза на адв. К. са адвокатски възнаграждения и каква част са преведени за покриване на разходи и разноски по делата водени от нея като техен процесуален представител. Не са представени

договори за правна защита и съдействие и документи за размера на направените разходи и/или възстановени им такива от адвоката. От И. З. и адвоката не са представени обяснения и договори за предоставените парични средства през 2017 г. От жалбоподателката е представен отчет на получени средства през м. 10.2018 г. за получени 350,00 лв., разходвана за плащане на пощенски и куриерски разходи, транспортни разходи от Д. до С. и такси за преписи и удостоверения. За 2017 г. е представена разписка от 05.07.2017 г. за възстановяване на В. В. на платено адвокатско възнаграждение в размер на 2 500,00 лв.

Ревизиращият екип не е могъл да извърши проверки на В. Г. и Н. Д., поради липса на ЕГН. В представен от адв. К. отчет от 26.09.2017 г. за предоставени средства от В. Г. са посочени възстановени средства на клиента на 26.09.2017 г. в размер на 1 700,00 лв. Представена е разписка от 2018 г. за възстановени на 12.12.2018 г. разноси в размер на 1 700,00 лв., която не кореспондира с датата на представения отчет. Съгласно отчета сумата от 200,00 лв. е остатък за възнаграждение получено от К. след приспадане на направените разходи по делото, а като основание за постъпилите превод на 12.06.2017 г. от 200,00 лв. е записано, че е свързан с разноси по дело №65970/2016 срещу И. М. С..

Установено е, че от движението по банковите сметки на адв. К. се установява, че постъпилите суми от В. В. на 27.06.2017 г. и други клиенти по адвокатски сметки в ТБ „Райфайзенбанк България“ ЕАД и ТБ „Алианцбанк България“ АД, са нареждани по разплащателни сметки на И. К., откъдето са теглени или използвани за картови разплащания за покупки към български търговци или са ползвани за плащане на дължими осигурителни вноски към бюджета от адв. сметка в ТБ „Алианцбанк България“ АД, или са изтегляни от М. К.. Част от постъпилите средства от В. В. са наредени в полза на Р. Д., с които е платена издръжка на Й. и Я. Д. по изп. дело в размер на 1 000,00 лв.. Същевременно, на 12.07.2017 г. по адв. сметка в ТБ „Алианцбанк България“ АД са постъпили още 1 000,00 лв. от В. В. с основание захранване, които са наредени по другата адвокатска сметка на К. в ТБ „Райфайзенбанк България“ ЕАД, откъдето са трансферирани по разплащателни сметки на К. в същата банка и впоследствие използвани за картови разплащания или теглени от сметката. Изтеглените към 05.07.2017 г. от банковите сметки на И. К. парични средства са в по- малък размер от върнатата сума на В. В. в размер на 2 500,00 лв. по разписка от 05.07.2017 г., за възстановяване на платено адвокатско възнаграждение. От В. В. не са представени обяснения, за възстановени адвокатски възнаграждения и причината за това. От движението по адвокатска сметка в ТБ „Райфайзенбанк България“ ЕАД са установени възстановени парични средства през 2017 г. в размер на 700,00 лв., с основание възстановяване на направени разходи и разходи по отчет по дати - на 29.03.2017 г. 400,00 лв.. 31.07.2017 г. 150,00 лв. и на 25.09.2017 г. 150,00 лв. В резултат ревизиращите са изключили от единия превод в размер на 2 500,00 лв. наредени на 27.06.2017 г. в полза на адвоката 700,00 лв., като с тази сума са намалили получените доходи през м. 06.2017 г. от 7 876,80 лв. на 7 176,80 лв.

Аналогично постъпилите от В. Г. 1 700,00 лв. по адвокатска сметка в ТБ „Алианцбанк България“ АД, наредени по адв. сметка в ТБ „Райфайзенбанк България“ ЕАД, от които 1 000,00 лв. са наредени в полза на Р. Д. за издръжка на Й. и Я. Д. по изп. дело, а останалата част наредени по разплащателна сметка на К. в ТБ „Р. България“, откъдето са изтеглени. От движението по банковата сметка на К. в ТБ „Райфайзенбанк

България“ ЕАД са установени постъпления „Инерт 94“ ЕООД в общ размер на 636.00 лв., от които 436.00 лв. отчет плащания, покана и разходи за снабдяване с документи „С.“ и постъпили 200.00 лв. на 26.10.2017 г. по искова молба „С.“. Разходите за снабдяване с документи на „С.“ платени на 16.11.2017 г. са в размер на 160.00 лв. и нот. покана до „С.“ в размер на 48,00 лв. /общо 208,00 лв./ В представения отчет от дружеството са посочени приходи и разходи в размер на 200,00 лв., които са приети за адвокатско възнаграждение, а сумата от 436,00 лв. за разходи за снабдяване с документи и разноси по делото.

Направен е извод, че от движението по банковите сметки и от представените документи при предходната и процесната ревизия не може да се установи по безспорен начин какъв е видът и точният размер на заплатените разходи и разноси по делата, водени от адв. К. и конкретно кои дела касаят. Жалбоподателката не е представила водена счетоводна отчетност, както и исканите справки и документи. Констатирано е, че ревизиращият екип е изправен пред невъзможността да установи и определи, каква част и кои точно от представените с възражението срещу предходния РД около седемстотин разходни документи за кои точно дела водени от жалбоподателката се отнасят и с кои дела са свързани. Не може да се установи към кои от сключените договори за правни услуги и получени адвокатски възнаграждения следва да се отнесат тези разходи.

В останалата част констатациите относно получените доходи от предходната ревизия са приети и след извършените корекции в процесната ревизия, са установени получените доходи от лицето през 2017 г. Данните са изложени в табличен вид на стр. 14 -18 в РД, като са добавени и постъпили 1 000,00 лв. на 12.07.2017 г. по адвокатска сметка в ТБ „Алианцбанк България“ ЕАД с наредител В. Г., с основание на превода захранване и е увеличен размерът на постъпилите парични средства и получени доходи за м. 07.2017 г. от 4 650,00 лв. на 5 650,00 лв. Установени са общо доходи за година в размер на 69 691,56 лв.

На база получените доходи е констатирано, че през м. 10.2017 г. лицето е достигнало облагаем оборот за регистрация по ЗДДС в размер на 57 980,59 лв. Съгласно разпоредбата на чл. 96. ал. 1 от ЗДДС заявлението за регистрация по ЗДДС е следвало да бъде подадено от И. К. в 14-дневен срок от изтичане на данъчния период, през който е достигнало облагаем оборот в размер на 50 000,00 лв. за период не по-дълъг от 12 месеца преди текущия месец. т.е. до 14.11.2017 г. Лицето е регистрирано по ЗДДС на 18.05.2020 г. по избор, независимо от облагаемия оборот. Направен е извод, че за К. възниква задължение за данък върху добавената стойност за доходите /облагаемия оборот/ реализирани считано от 29.11.2017 г. Посочена е разпоредбата на чл. 102. ал. 3 от ЗДДС. съгласно която за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок се приема че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя. В тези случаи, съгласно разпоредбите на чл. 102. ал. 4 от закона, задълженията за ДДС по чл. 102, ал. 3 от ЗДДС се определят с РА по реда на ДОПК за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок. до датата, на която е регистрирано от органа по приходите, съгласно чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС или до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация, което следва от нормата на чл. 102, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

За периода от 29.11.2017 г. до 30.11.2017 г. не са извършвани облагаеми доставки. През м. 12.2017 г. са извършени облагаеми доставки в размер на 4 867,46 лв. На основание чл. 67 от ЗДДС е прието, че данъкът е включен в цената и е определена данъчна основа в размер на 4 056,22 лв. Формиран е общ размер на получените доходи за 2017 г. в размер на 68 880,32 лв., след като е приспаднал ДДС в размер на 811,24 лв. Данните по периоди са изложени в табличен вид на стр. 18 - 19 в РД. В резултат на констатираното са установени доходи от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ в размер на 68 880,32 лв., разходи за дейността 17 220,08 лв., обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 51 660,24 лв., дължим данък 5 166,02 лв., внесен данък 3 189,00 лв., разлика за внасяне 1 977,02 лв. и лихви за забава 1 077,85 лв.

За 2018 г. е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. с която е деклариран доход от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ в приложение №3 в размер на 49 924,85 лв., разходи за дейността 12 481,21 лв., годишна данъчна основа в размер на 37 443,64 лв., дължим данък 3744.36 лв. който е внесен. При извършените проверки на В. М. В.. Л. С. и И. З. от лицата са представени обяснения, че в сумите по договорите и преведените парични средства на адвоката са включени и разходи по делата, чийто размер не е уточнен.

Съгласно представени при първата ревизия доказателства Л. С. е сключил два договора за правна защита и съдействие - от 10.05.2018 г. за 3 600,00 лв. и от 02.10.2018 г. за 2 500,00 лв., сумите са платени в брой 28.05.2018 г., 27.08.2018 г. и 10.12.2018 г. От движението по банковите сметки на адвоката не са установени постъпления от Л. С. и възстановени суми. Прието е, че размерът на възнаграждението е този установен при първата ревизия.

Във връзка с договорите с И. З. за общо 6 594.46 лв. е посочено, че съгласно разписка от 07.08.2018 г. са му възстановени 2 360.00 лв., представляващи разноски по изп. дело съгласно договор за процесуална защита и съдействие. От движението по банковата сметка на адвоката в ТБ „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е установено възстановяване на 1 430,00 лв. на 03.08.2018 г., представляващи платен хонорар и разноски в полза на лицето. Към жалбата срещу РА от първата ревизия е приложен изпълнителен лист от 13.03.2018 г. за 1 430.00 лв. разноски по делото и държавна такса за изплащане на И. З.. Тази сума ревизиращите са приели за възстановена на лицето, като разноски и разходи по делото и са приспаднати от общо преведената сума в размер на 6 594.46 лв. Към разписката от 07.08.2018 г. за възстановяване на 2 360,00 лв. по изп. дело срещу „Глобъл Комюникейшън НЕТ“ АД не са представени документи за извършените разноски по делото. Предвид това, преведените суми в размер на 1 230,00 лв. през м. 03.2018 г. са изключени от размера на получените доходи от И. К. през 2018 г., както и 200,00 лв., включени в превода от 2 000,00 лв. през м. 01.2018 г. /общо 1 430,00 лв. са приети за разноски/.

Поради липсата на ЕГН не са извършени проверки на В. Г. и Н. Д.. И. К. е представила разписка за възстановени 1 700,00 лв. на В. Г. на 12.12.2018 г. - разноски по делото. От движението по адвокатска банкова сметка в ТБ „РАЙФАЙЗЕНБАНК БЪЛГАРИЯ“ ЕАД са установени възстановени парични средства през 2018 г. в размер на 450,00 лв. на В. В.. с основание разходи по дело и разходи обжалване ОС-Смолян /на 16.05.2018 г. 100,00 лв. и на 04.10.2018 г. 350,00 лв./. Ревизиращите са изключили 350,00 лв. от дохода на адвоката през м. 10.2018 г., като същият е намален от 7 189,30 лв. на 6 839,30 лв. Сумата от 100,00 лв. не е приета за доход на лицето, тъй

като е приспадната в първата ревизия, поради което размерът на доходите през м. 05.2018 г. не е коригиран. Останалите парични преводи наредени в полза на жалбоподателката са приети за изплатено адвокатско възнаграждение.

П. установеното при проверката на „Инерт 94“ ЕООД и представения отчет за доход и разход от 200.00 лв.. органите по приходите са приели, че постъпилите 3 016,00 лв. през 2018 г. са адвокатско възнаграждение.

Относно Дентално студио д-р В. А. е прието, че адвокатското възнаграждение е 300,00 лв., а 310,00 лв. са разходи свързани с регистрацията на търговска марка на дружеството от общото преведените 610,00 лв. по банкова сметка на И. К.. Намален е размерът на доходите за м. 03.2018 г. от 6 010,78 лв. на 5 700,78 лв.

Направени са идентични изводи като в предишната година, че от представените в двете ревизионни производства документи не може да се установи по безспорен начин какъв е видът и точният размер на платените разходи и разноси по делата, водени от адв. К., кои дела касаят, към кои от сключените договори за правни услуги и получени адвокатски възнаграждения следва да се отнесат тези разходи.

След извършените корекции са установени доходи на И. К.. изложени в табличен вид на стр. 24 - 37 в РД. в размер на 84 120,08 лв. Във връзка с изложеното през 2017 г., че лицето е било задължено да се регистрира по реда на ЗДДС, считано от 29.11.2017 г. за 2018 г. при доходи в посочения размер на основание чл. 67 от ЗДДС е определена данъчна основа в размер на 70 100,07 лв. и ДДС 14 020,01 лв. В резултат на констатираното са установени доходи от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ в размер на общо 70 100,07 лв.. разходи за дейността 17 525,02 лв. обща годишна данъчна основа 52 575,05 лв.. дължим данък 5 257.51 лв., внесен данък 3 744.00 лв., разлика за внасяне 1 513,51 лв. и лихви за забава 671.68 лв.

В частта по ЗДДС:

Съгласно представената информация в частта по ЗДДФЛ са установени извършени облагаеми доставки от И. К. с достигнат облагаем оборот за регистрация по ЗДДС, по смисъла на чл. 96 от ЗДДС през м. 10.2017 г., в размер на 57 980,59 лв. Облагаемият оборот за регистрация по ЗДДС е достигнат през м. 10.2017 г., за период по-кратък от 12 последователни месеца. До 14.11.2017 г. лицето е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС и да се регистрира в срок до 28.11.2017 г., съгласно чл. 101, ал. 6 и ал. 7 от ЗДДС. Направен е извод, че от 29.11.2017 г. ревизираното лице е следвало да начислява ДДС за извършените от нея продажби, като отразява същите в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС. В периода от 29.11.2017 г. до 30.11.2017 г. не са извършвани облагаеми доставки. Жалбоподателката е регистрирана по ЗДДС от 18.05.2020 г.

На основание чл. 102, ал. 3 от ЗДДС, във връзка с чл. 67 от ЗДДС е определен данък за м. 12.2017 г. в размер на 811,24 лв., който е приспаднал от дохода. За 2018 г. е установен дължим данък в размер на 14 020,01 лв., посочен в таблица на стр. 42 в РД.

С цел установяване на доходите за 2019 г. и 2020 г., съответно установяване на дължимия данък и съгласно дадените указания в решението на дирекция ОДОП С. са изготвени ИПДПОТЛ до Г. Б. Т. и Д. Х. Р.- М., с които са изискани обяснения за характера на преведените по специална сметка на адвоката суми и дали същите са им били възстановени. Г. Т. не е получила искането. Д. Р. - М., е посочила че е платила 500.00 лв. на 23.04.2020 г. по банков път. Същата включва адвокатски хонорар и такси, във връзка с оказаната ѝ услуга, но не може да уточни размера им. Прието е, че сумата е свързана с извършени облагаеми доставки. От И. К. не са представени

документи за размера на извършените и възстановени разходи на лицето, включително и водена отчетност за извършените юридически услуги на клиенти.

От АД „Кишкова“ са изискани доказателства, като е представен договор за управление и контрол /ДУК/ от 01.11.2019 г., сключен между дружеството и И. К.. Съгласно чл. 2 от договора, заплаща на управителя месечно нетно възнаграждение в размер на 1 000,00 лв., като дружеството заплаща от името на управителя дължимите се върху възнаграждението осигурителни вноски и данъци. Предмет на договора е оперативното управление и неговото представителство, включително при сключване на договори за правна помощ с клиенти. Не са представени платежни документи, удостоверяващи размера на изплатеното възнаграждение на удържаните и внесени данъци и осигурителни-вноски. При извършена проверка в електронния регистър на НАП е установено, че от АД са подавани декларации обр. 1 и 6 за И. К. с удържан данък и дължими осигурителни вноски. В декларациите същата е посочена като самоосигуряващо се лице. с код за вид осигурен 12. От дохода на адвокат са изключени платени 2 000.00 лв.. предвид разпоредбите на ЗДДФЛ, Закона за адвокатурата и КСО, подробно изложени в РД, тъй като са приети за доход от трудови правоотношения. В табличен вид са посочени получените доходи от лицето през 2019 г. и 2020г., като са видни датата, сумата, платецът, основанието и по какъв начин са получени - по банка или на каса. На основание чл. 102, ал. 3, във връзка с чл. 67 от ЗДДС са установени задължения за ДДС, посочени в таблица на стр. 50-51 в РД. Общо начисленият ДДС за периодите от м. 12.2017 г. до м. 10.2019 г., м. 12.2019 г., м. 01.2020г., м. 03.2020 г. и м. 04.2020 г. е в размер на 28 534,01 лв. и лихви за забава 13 538,59 лв.

В обобщение по отношения на данъчните задължения по ЗДДФЛ, от наличните по преписката доказателства не може да се установи, че И. К. е водила отделна партида за всеки клиент за преведените суми по адвокатската сметка и че представила отчет на клиентите за разходваните средства. По сметката са превеждани и суми за адвокатско възнаграждение, а не само за разходи. Адвокатското възнаграждение е плащано и на каса, в брой. От данните изложени в табличен вид в РД е видно, че са взети предвид плащанията и по двата начина. Тъй като жалбоподателката не е оборила по надлежния начин с представяне на исканите данни и доказателства включените суми, а ревизиращите са предприели всички възможни процесуални действия и са направили описаните в РД корекции на база извършени проверки. Решаващия орган е счел. Че при извършените две ревизии са установени максимално точно получените доходи от адв. К. от адвокатската й дейност. Съответно, правилно е била и определена годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, а доходите на лицето са намалени с 25 % разходи за дейността, съгласно действащата за периода редакция на чл. 29, ал. 3 от ЗДДФЛ. След прилагане на ставката по чл. 48 от ЗДДФЛ и приспадане на внесения данък е определен дължим данък за 2017 г. в размер на 1 977, 02 лв. и 1 513,51 за 2018 г., ведно със съответните лихви.

Във връзка с установените задължение по ЗДДС, ревизиращия орган е приел на база установените доходи от адвокатска дейност, че лицето е достигнало до облагаем оборот по регистрация по ЗДДС по смисъла на чл. 96 от ЗДДС през м. 10.2017 г.- 57 980, 59 лева / за период по-кратък от 12 последователни месеца, до 14.11.2017 г. и е следвало да подаде заявление за регистрация по ЗДДС и да се регистрира в срок до 28.11.2017 г., което не е направено. Предвид това, органите по приходите са приели, че лицето дължи ДДС 20 % върху получените облагаеми доходи, на основание чл. 82

от ЗДДС. Съгласно чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, когато при договаряне на доставка не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, се приема, че той е включен в договорената цена. Тази разпоредба е приложена от органите по приходите и на основание чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС е установен дължим данък в размер на 28 534,01 лв. и лихви за забава.

Недоволна от издадения РА, жалбоподателката го е оспорила по административен ред пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], който в законоустановения срок се е произнесъл с Решение № 187/09.02.2024 г., с което е потвърдил изцяло оспорения ревизионен акт като правилен и законосъобразен.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице С. А. М., която е дала заключение по следните задачи:

1. Представяват ли заплатените от специална адвокатска сметка разходи от името и за сметка на клиента, предоставил средства по тази специална сметка, суми, които трябва да се декларират и обложат като личен доход от адвоката?;
2. Отговарят ли разпределените суми като доход на адвоката с нарочни протоколи на декларираните доходи на адвоката за процесните проверявани периоди?;
3. Получава ли И. К. в проверявания период издръжка за децата си от Р. Д.?

По първата задача, експертизата установява, че по адвокатската клиентска сметка се внасят суми, които клиентът дължи към лица и институции, различни от адвоката или адвокатското дружество. Сумите по тази сметка не са част от имуществото на адвоката или адвокатското дружество. Те остават собственост на лицето, което ги е предоставило на титуляра на сметката или за което са предназначени. В конкретния случай, сумите, които са заплатени от специалната адвокатска сметка и явяващи се направени разходи от името и за сметка на клиента, предоставил средства по тази специална сметка, не представляват суми, които трябва да се декларират от адвоката и да се обложат като негов личен доход.

По втората задача, заключението установява: В ревизионното производство са представени протоколи за разпределение на доходи от хонорари на И. К. през периода от месец 01.2017 г. до м.12.2018 г. Въз основа на установеното е направен извод, че общия размер на хонорарите на адв. К. по представените по делото протоколи за разпределение за 2017 г. е 36 620, 74 лева, при декларирани доходи в Приложение № 3 на Годишна данъчна декларация за отчетния период в размер на 42 520, 79 лв. В Приложение № 3 на ГДД за 2018 г. декларираните доходи са в размер на 49 924, 85 лв., а общата сума на хонорарите по представените по делото протоколи за разпределение за 2018 г. е 49 104,00 лв.

По третата задача, от наличното по делото в приложенията извлечение движенията по банкова сметка IBAN BG 19 RZBB 9155 1040 6780 04, вещото лице е констатирало, че в проверявания период от м.01.2017 г. до м. 12.2018 г., К. ежесечно е получавала издръжка за децата си Й. и Я. Д., в общ размер на 1 000 лева. Датите на постъпване на сумата по банковата сметка, с посоченото основание „Издръжка (месец, година) Й. и Я. Д., са описани в Таблица 2 на стр. 6 от ССЧЕ.

Съдът ще коментира приетите и неоспорени експертни заключения в хода на настоящето съдебно производство при излагане на правните си изводи.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достига до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично

релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 1409/02.09.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], с което е бил отменен предходно съставения РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] – орган възложил ревизията и И. Й. Л., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висиящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висиящо до влизане в сила на постановления РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висиящо.

От представената ревизионна преписка, включително и представената ревизионна преписка по първоначалната ревизия по делото, Съдът установява следното:

Със ЗВР № Р-22221721003207-020-001/04.06.2021 г., издадена от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] – орган възложил ревизията, определена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.35-36/, е възложена ревизия на жалбоподателката И. Я. К. за определяне на данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. и задължения за данък върху добавена стойност за данъчен период от 21.11.2017 г. до 31.05.2020 г. /П..1/.

Със ЗИЗВР № Р-22221721003207-020-002/30.09.2021 г., издадена от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място], орган възложил ревизията, е определено, че ревизията следва да завърши до 07.12.2021 г. /П..1/.

Издаден е Ревизионен доклад № Р-22221721003207-092-001/21.12.2021 г., издаден от И. Й. Л., на длъжност Главен инспектор по приходите – Ръководител ревизия и С. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите, връчен по електронен път на ревизираното лице на 10.01.2022 г. От страна на ревизирувания субект в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение /П.. 2, л. 468-475/.

Издаден е РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г. от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и И. Й. Л., на длъжност Главен инспектор по приходите – Ръководител ревизия. РА № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г. е оспорен по административен ред, като с Решение № 1409/02.09.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], е отменен и преписката е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила. В хода на повторната ревизия във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията са представени както следва: Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], с която на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК е определено кои служители да упражняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], сред които и Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] /л.35-36/ и Заповед № РД-84-2200-196/06.03.2023 г. издадена от директора на ТД на НАП, на основание чл. 84, ал. 2 от ЗДСЛ вр. предложение № 879-43/06.03.2023 г., с която е наредено Ф. С. Й. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], за времето от 06.03.2023 г. до 07.03.2023 г. да изпълнява задълженията на Г. М. В.-Н. /л.37/.

Съдът намира, че процедурата по издаване на оспорения ревизионен акт е съобразена с приложимите в случая процесуални норми на ДОПК и не са налице съществени процесуални нарушения, засягащи неговата законосъобразност в цялост. Спазени са сроковете за извършване на ревизията и издаване на РД по чл. 114, ал. 2 и чл. 117, ал. 1 от ДОПК

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Според нормата на чл. 7, ал. 1, т. 3 от Закон за Националната агенция по приходите (ЗНАП), органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Това е така, защото, безспорно в чл. 7, ал. 1, т. 3 от ЗНАП, като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заемат издателите на ЗВР, ЗИЗВР. Предвид представените по делото заповеди, описани по-горе в настоящето съдебно решение, следва изводът, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Предвид отразяванията в титулните им части относно авторството им, заповедите за възлагане на ревизия и за изменението на ЗВР, също са издадени от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия. Съставителите на РД и издателите на РА, ЗВР, ЗИЗВР са материално-компетентни, с оглед изискванията на чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 1, т. 2

и ал. 6 от ДОПК и цитираната заповед на директора на ТД на НАП – [населено място]. Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото първоначално ревизионно производство № Р-22221721003207-091-001/06.06.2022 г. и приключилото ревизионно производство № Р-22002222004743-091-001/07.08.2023 г. спрямо И. Я. К.. Видно от същите, а и от справка в публичния регистър <https://www.b-trust.bg/queries/certificate-search>, се установява, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, органите по приходите са разполагали с валиден К.. Същото се отнася и до издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА в повторната ревизия спрямо И. Я. К., за които също са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронните документи.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено-преди Закон за електронния документ и електронния подпис/Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./, Електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28.08.2014 г./, наричан по-нататък „Регламент /ЕС/ № 910/2014“./2/Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./ Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизвеждано/. Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, Електронен подпис е вска информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има

значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са връчени на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред със съответната разписка. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ/частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 от ГПК и в този случай, Съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. От друга страна, Съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл. 28 от ЗЕДЕУУ се поддържат публични регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичнодостъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно а защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази връзка неоснователни се явяват доводите за нищожност на оспорения РА.

Правният спор се свежда до приложението на материалния закон.

Съдът намира изводите на органите по приходите за неправилни и незаконосъобразни, съображенията в тази насока са следните:

I. В частта по ЗДДФЛ

Жалбоподателката оспорва определените ѝ задължения за данък върху годишните данъчни основи по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. и 2018 г. в общ размер главница 3 490,53 лв. ведно с лихва за забава към дата 07.08.2023 г. в общ размер на 1 749,53 лв.

Не се спори, че И. К. през ревизираните периоди упражнява свободна професия-адвокат. Съгласно нормата на чл. 24, ал.1 от Закона за адвокатурата /ЗАдв/, упражняването на адвокатската професия включва: 1. устни и писмени консултации и становища по въпроси на правото; 2. изготвяне на всякакви книжа - молби, тъжби, заявления, жалби и други, свързани с възложената от клиента работа; 3. представителство на доверителите и подзащитните и защита на правата и законните им интереси пред органите на съдебната власт, административните органи и служби, както и пред физически и юридически лица. Нормата на чл. 36, ал. 1 от ЗАдв, определя, че размерът на възнаграждението се определя в договор между адвоката или адвоката от Европейския съюз и клиента. Този размер трябва да бъде справедлив и обоснован и не може да бъде по-нисък от предвидения в наредба на Висшия адвокатски съвет размер за съответния вид работа.

С оглед представените по двете ревизии доказателства и движенията по банковите сметки на жалбоподателката, Съдът установява, че същата е представлявала физически и юридически лица в качеството си на адвокат, както и такива по изпълнителни и съдебни дела, за които са сключени договори за правна защита и съдействие, респективно от страна на клиентите са издавани пълномощни, включително и за получаване на суми от тяхно име.

С Решение 1409/02.09.2022 г., издадено от Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], с което е отменен РА № 22221721003207-091-001/06.06.2022

г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, като са дадени указания да се изискат с ИПДПОИЗЛ всички договори за правна защита и сметките, в които са посочени възнагражденията за оказаните услуги, отчетите на клиенти и други книжа по водените дела. В повторната ревизия е следвало да се установят адвокатските възнаграждения свързани с ЧСИ, платените по банков път държавни такси, преписи от документи, удостоверения и др. какви дела касаят, каква правна защита е оказана и какво възнаграждение е получила жалбоподателката, какви аванси са получени от клиентите за водене на делата им, какви разходи са направени от ревизираното лице, какви суми са получили клиентите съобразно данните от банковите извлечения и отчетите-разписки за получените суми в брой и какво възнаграждение е получила за оказаната правна помощ. Съгласно дадените указания с Решение 1409/02.09.2022 г., е следвало да бъдат извършени насрещни проверки на клиентите посочени в отчетите с цел установяване на действителното фактическо положение по отчитане и получаване на сумите във връзка с водените изпълнителни дела, както и да се изискват писмени обяснения и доказателства в подкрепа на твърденията им. Указано е също да бъдат изисквани от жалбоподателката и от АД „Кишкова“ сключен договор за управление и контрол, обяснения за причината за подаване на справка от платеща по чл. 73 от ЗДДФЛ, тъй като е посочено, че изплатените суми във връзка с възнаграждението на управителя по договор за управление и контрол, а не за доходи от упражняване на свободна професия. В допълнение, съгласно дадените указания, е следвало да се изготвят ИПДПОТЛ до Г. Б. Т., Д. Х. Р. М. и В. Г. Г., от които да се изискват обяснения за характера на преведените по специалната сметка на адвоката суми и дали същите са им били възстановени. Съгласно събраните доказателства и предприетите действия е следвало да се определи точния размер на събраните суми, които представляват доход за жалбоподателката, както и сумите, които формират облагаемия оборот за регистрация по ЗДДС, като се имат предвид разпоредбите на чл. 96 от ЗДДС.

Съдът, счита изводите на органите по приходите за незаконосъобразни, предвид събрания по делото доказателствен материал, обсъден поотделно и в съвкупност, включително и от приетата и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. Съгласно експертното заключение, адвокатската клиентска сметка се открива от адвокатите и адвокатските дружества на основание чл. 39 от Закона за адвокатурата, за постъпване на парични средства, които клиентите предоставят за разходване от представляващите ги адвокати и адвокатски дружества. Съгласно посочената норма, по адвокатска клиентска сметка могат да се внасят/превеждат/ суми за заплащане на разноски, държавни такси и данъци на клиенти; заплащане на хонорари на лица, различни от адвоката; извършване на сделки и действия от името и за сметка на клиента съобразно сключения договор между клиента и адвоката; други цели, предвидени в договора между адвоката и неговия клиент. Съобразно посоченото, по адвокатска клиентска сметка се внасят суми, които клиентът дължи към лица и институции, различни от адвоката или адвокатското дружество. Сумите по тази сметка не са част от имуществото на адвоката или адвокатското дружество. Те остават собственост на лицето, което ги е предоставило на титуляра на сметката или за което са предназначени. В допълнение е посочено, че по смисъла на ЗДДС, данъчната основа на доставката е стойността, върху която се начислява или не се начислява

данъкът в зависимост от това дали доставката е облагаема, или освободена. Съгласно разпоредбата на чл. 26, ал. 2 от ЗДДС, данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице. В нормата на чл. 26, ал. 5 от ЗДДС са записани хипотези, изключващи приобщаване на определени суми към данъчната основа на доставката и по конкретно по т.4.

Безспорно жалбоподателката е местно лице, по смисъла на чл. 4, ал. 1, т.1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6, чл. 8, ал. 1 и чл. 12 от ЗДДФЛ, е данъчно задължена за облагаемия си доход, получен през съответната данъчна година от източници в Република България и чужбина.

Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаемият доход и данъчната основа се определят за всеки източник на доход поотделно, съгласно нормите на ЗДДФЛ. Доходите от дейности в областта на упражняване на свободна професия /адвокатски услуги/, попадат в обхвата на доходите от друга стопанска дейност, посочени като отделен вид в чл. 10, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ.

В случая предмет на оспорване са установените допълнителни задължения по ЗДДФЛ за 2017 г. и 2018 г. Основата за облагане с данъци в хода на ревизията е определена по общия ред, предвид подадени от ревизираното лице ГДД за 2017 г. и 2018 г.

Предвид представените в хода на ревизионното производство Протоколи за разпределение на доходи от хонорари на жалбоподателката през периода от месец януари 2017 г. до м. декември 2018 г., е представена годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г., с която И. Я. К. е декларирила доходи от друга стопанска дейност в размер на 42 520, 79 лева. След приспадане на разходи за дейността в размер на 10 630, 20 лева (25 %), облагаемият доход от дейността е в размер на 31 890, 59 лева. Жалбоподателката е представила и ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2018 г., в която е декларирила доходи от друга стопанска дейност в размер на 49 924,85 лева. След приспадане на разходи за дейността в размер на 12 481, 21 лева (25 %), облагаемият доход от дейността е в размер на 37 443,64 лева.

От страна на вещото лице с допускатата по делото съдебно-счетоводна експертиза, която Съдът кредитира като вярна и безпротиворечива, е установено, че общият размер на хонорарите на адвокат К. по представените по делото протоколи за разпределение за 2017 г. е 36 620,74 лева, при декларирани доходи за отчетния период в размер на 42 520,79 лева, а за периода през 2018 г. декларираните доходи са в размер на 49 924,85 лева, а общата сума на хонорарите по представените по делото протоколи за разпределение за 2018 г. е 49 104,00 лева.

Съгласно гореизложеното, Съдът, приема извода на вещото лице, че сумите заплатени от специална адвокатска сметка и явяващи се направени разходи от името и за сметка на клиента, предоставил средства по тази специална сметка, не представляват суми, които трябва да се декларират от адвоката и да се обложат като негов личен доход.

След обстоен анализ на събраните по делото доказателства, включително и ССЧЕ, Съдът счита, че органите по приходите не са изпълнили задължителните указания, дадени от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] с Решение № 1409/02.09.2022 г. Приходните органи по време на проведената повторна ревизия са изградили изводите си изцяло на събраните в хода на първоначалната ревизия доказателства. Видно от приобщената по делото ревизионна преписка е, че от страна на ревизираното лице са представени както в хода на първоначалната, така и в хода на повторната ревизия всички изискани от него доказателства, които са взети предвид от

вещото лице при изготвяне на експертното заключение. Изложените мотиви както в оспорения РА, така и в потвърждаващото го решение са лаконични, и неподкрепени със съответните доказателства. В случая и с оглед разпределение на доказателствената тежест, в тежест на ответника е да установи съществуването на фактическите основания, посочени в оспорения ревизионен акт, като той не се справи. Поначало следва да се има предвид, че доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципите на обективната истина и служебното начало в процеса налагат, Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от Съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението за Съда да реши делото по същество, като отмени изцяло или отчасти ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А, щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят и последиците, които материалноправната норма свързва с неговото проявление.

С оглед гореизложеното и предвид установеното, Съдът счита, че РА в оспорената част по ЗДДФЛ е неправилен и незаконосъобразен, поради което следва да бъде отменен, а жалбата уважена като основателна и доказана.

II. В частта по ЗДДС:

Както се установи по делото въз основа на приетото експертно заключение, е че общият размер на хонорарите на адвокат К. по представените по делото протоколи за разпределение за 2017 г. е 36 620,74 лева, при декларираните доходи за отчетния период в размер на 42 520,79 лева, а за периода през 2018 г. декларираните доходи са в размер на 49 924,85 лева, а общата сума на хонорарите по представените по делото протоколи за разпределение за 2018 г. е 49 104,00 лева. Следователно неправилен е изводът на органите по приходите за достигане до облагаем оборот за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96 от ЗДДС, и че от страна на жалбоподателката е следвало да бъде подадено заявление за регистрация по ЗДДС в срок до 28.11.2017 г. В тази връзка и с оглед установеното от вещото лице по делото, неправилно е определен дължим от жалбоподателката ДДС в размер на 28 534.01 лв., ведно с лихва за забава в размер на 13 538.59 лв.

Предвид гореизложеното следва извод, че от страна на приходната администрация е определена една невярна и неправилно формирана данъчна основа за определяне на задължения за ДДС. Следователно при определена неправилно данъчна основа, то установеният от ревизиращите органи като дължим ДДС е неправилен и незаконосъобразно определен. Същият е начислен без основание и в противоречие с материалноправните разпоредби.

При така установеното оспореният РА подлежи на отмяна и в тази част като неправилен и незаконосъобразен

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в цялост е неправилен и

незаконосъобразен, поради което жалбата като основателна и доказана следва да бъде уважена.

При този изход на спора, заявената от жалбоподателя претенция за присъждане на съдебно-деловодни разноски е основателна. От страна на процесуалния представител на жалбоподателката е претендирано присъждане на адвокатско възнаграждение по реда на чл. 38, ал. 1, т. 3 от Закон за адвокатурата, съгласно представения по делото договор за правна защита и съдействие и своевременното отправяне за присъждане на същото в открито съдебно заседание на 18.09.2024 г. /л.11-12/.

Представеният Договор за правна защита и съдействие е сключен при условията на чл. 38, ал. 1, т. 3, предл. второ вр. чл. 36 от ЗА – представляваното лице е друг юрист на представляващия го юрист. За осъществяването процесуално представителство е уговорено, че адвокатът оказва на горепосоченото основание безплатна адвокатска помощ. От страна на процесуалния представител на жалбоподателя в хода на съдебното производство е поискано присъждане на адвокатско възнаграждение. С оглед общия материален интерес по делото 47 312.66 лв. /главница в общ размер на 32 024.54 лв. и лихва за забава в размер на 15 288.12 лв./, полагащото се адвокатско възнаграждение на основание чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения възлиза в размер на 4 435.01 лв. /четири хиляди четиристотин тридесет и пет лева и 1 стотинка/. На жалбоподателката следва да се присъдят разноски за заплатена държавна такса в размер на 10.00 лв. и за възнаграждение за вещо лице в размер на 500.00 лв. или общо 510.00 лв.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 71-ви състав на основание чл. 160 от ДОПК,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на И. Я. К., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], ул. „М. П. от К./665“ № 28, ет. 2, ап. 8, адвокат от САК, чрез адв. М. Л.- САК, със служебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 14, Ревизионен акт № Р-22002222004743-091-001/07.08.2023 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 187/09.02.2024 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, с който на жалбоподателката са определени задължения по ЗДДФЛ и ЗДДС в общ размер на 32 024.54 лв., ведно с лихва за забава в общ размер на 15 288.12 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на И. Я. К., с ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], ул. „М. П. от К./665“ № 28, ет. 2, ап. 8, адвокат от САК, чрез адв. М. Л. - САК, със служебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 14, съдебно-деловодни разноски в размер на 510.00 лв. /петстотин и десет лева/.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на адв. М. Л. – САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 14, сумата в размер на 4 435.01 лв. /четири хиляди четиристотин тридесет и пет лева и 1

стотинка/ на основание чл. 38, ал. 1, т. 3, предл. второ вр. чл. 36 от Закон за адвокатурата.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

Съдия: