

РЕШЕНИЕ

№ 5453

гр. София, 24.09.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 13.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **3825** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на Г. М. Г., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221719003243-091-001/26.11.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта, потвърдена с Решение № 396/13.03.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.
Според изложеното в жалбата, РА е незаконосъобразен и необоснован. Жалбоподателката оспорва заключенията на ревизиращите органи, че е реализирала доходи от стопанска дейност, като твърди, че през ревизирия период не е извършвала електронна търговия, а е била изпълнител по договор от 17.05.2017г. с [фирма]. Изтъква, че в този период не е притежавала сайт, електронен магазин или онлайн магазин за интернет продажби. Прави оплакване, че екземпляр от СД, който единствено съдържа справките от „Е. Е.“, ѝ е бил предоставен едва с решението на директора на дирекция „ОДОП“, както и че не е извършена проверка на лицата (или част от тях), на които е изпращала пратки, за да дадат обяснения по какъв начин са правени заявките, кое е лицето, с което са контактували, от какви сайтове и т.н. Излагат се доводи, че поради лисата на водено счетоводство, няма определен счетоводен финансов резултат, което прави невъзможно определянето на данъчен финансов резултат, съответно облагаме доход по смисъла на чл.26, ал.1 от ЗДДФЛ. Според изложеното в жалбата, РА е в противоречие с практиката на ВАС (посочени

са конкретни съдебни актове), според която, когато фактическите констатации не почиват на първични документи и такива липсват по делото, те са неправилни. Поддържа се и че е РА е в пряко противоречие с дадено задължително указание на НАП по отношение ревизиите по чл.122 от ДОПК. По тези съображения се иска РА бъде отменен като незаконосъобразен. В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. П., която поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира сторените по делото разноски. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. Б., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719003243-020-001/21.05.2019 г., издадена от А. Г. М., на длъжност началник сектор на ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на Г. М. Г. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. ЗВР е връчена електронно на 28.05.2019 г. Впоследствие със заповеди за изменение на ЗВР в обхвата на ревизията е включен и годишен авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за същите периоди.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221719003243-092-001/28.10.2019 г., връчен електронно на 05.11.2019г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719003243-091-001/26.11.2019 г., издаден от А. Г. М. - орган, възложил ревизията, и А. Б. Г., на длъжност "главен инспектор по приходите" в ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 27.12.2019 г. С ревизионния акт са установени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в общ размер на 11 154,65 лв. и лихви за забава в размер на 1 781,79 лв. за 2017 г.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх. №94-Г-16/10.01.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-70/15.01.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 396/13.03.2020г. решаващият орган - директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил РА в оспорената част на установения резултат за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2017 г.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили следните процесуални действия и са направени следните констатации и изводи:

С ИПДПОТЛ №Р-22221719003243-041-029/08.08.2019 г. от [фирма] са изискани данни за извършени услуги, изпратени парични преводи, получени наложени платежи и получени парични преводи от и за Г. М. Г. за 2017 г. и 2018 г. В отговор е представен договор, сключен между [фирма] и Г. Г., за куриерски и пощенски услуги от 10.10.2017 г. Предоставени са данни, писмени обяснения и информация - диск, съдържащ електронни таблици за изпратени и получени пратки, при доставката до съответните клиенти са получавани парични суми под формата на наложен платеж, които са изплащани на лицето. Представени са от куриерското дружество документи, в това число разписки за изплащане в брой на получени суми по наложен платеж;

електронни справки, в които са описани изпращачът на пратката, данни за изпращача /ЕГН, тел., адрес/, видът на изпращаните стоки, имената, адресите, телефоните на получателите на същите, мястото на получаване на стоките, сумата на наложения платеж и дата и час на изплащането му, както и видът на предоставената от [фирма] услуга – наложен платеж или паричен превод. В същите е вписан за подател Г. М. Г. и получатели - различни физически или юридически лица от страната с данни за точни адреси и телефони.

Въз основа на представените от [фирма] документи е констатирано разплащане в брой на наложен платеж, като е записан получател Г. М. Г.. Органите по приходите са констатирани, че получените парични средства са от продажби на стоки - дрехи втора употреба и други стоки за бита, извършвани чрез [фирма]. От предоставените от куриерското дружество справки в електронен вариант е установено, че получените суми за 2017 г. по наложени платежи са общо в размер на 10 826 лв. и парични преводи общо в размер на 63 538,33 лв. на 17 август, 17 септември, 17 октомври, 17 ноември и 17 декември. Общата сума на получените парични средства възлиза на 74 364,33 лв., а през 2018 г. в размер на 587 лв.

С искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221719003243-040-001/28.05.2019 г. от ревизираното лице са изисквани документи и писмени обяснения относно извършените реализирани приходи и куриерите, има ли сключени договори с тях. Поискано е разяснение за начина на работа и как са изплащани сумите от наложен платеж, документи и обяснения относно произхода на продаваните стоки, собствени сайтове, платформи за онлайн търговия, онлайн магазини във Facebook и др. за извършваните продажби; изпращани ли са пратки и получавани ли са суми по наложени платежи в полза на трети лица, както и да се представят конкретни идентификационни данни за същите, конкретни пратки и дати, на които са им предавани сумите.

Според представените от Г. Г. обяснения, за ревизирания период не е извършвала електронна търговия, а е била изпълнител по договор от 17.05.2017 г., сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК] - възложител. Представила е договор, съгласно предмета на който тя изпраща чрез [фирма] или други куриерски служби дрехи втора употреба и други стоки за бита. Писмено е заявила, че плащането на стоките от крайните потребители се извършва в брой срещу представена от възложителя разписка, чрез наложени платежи на изпълнителя, като същият се отчита на възложителя всеки месец.

С цел изясняване на фактите на основание чл. 45 от ДОПК са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/.

До [фирма], искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, но документи за проверка не са представени. С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220219135286-141-001/02.10.2019 г. са описани извършените процесуални действия по връчване на ИПДПОТЛ. Установено е, че [фирма] е вписано в Търговския регистър на Агенцията по вписванията на 20.10.2011 г. с предмет на дейност: ресторанти и заведения за бързо обслужване. Ревизиращите органи са констатирани, че за спорния период в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения и не е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното данъчно облагане /ЗКПО/. Последно подадената ГДД е за 2014 г., в която е посочено, че дружеството не е извършвало дейност и няма отчетени приходи или разходи съгласно счетоводното законодателство. По данни на НАП в предходните години дружеството е имало назначени лица по трудови

правоотношения на длъжности: управител ресторант, хигиенист, работници кухня. В РД е констатирано, че за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. Г. Г. не е подала годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ. Установено е, че през 2017 г. лицето е упражнявало и трудова дейност в [фирма], ЕИК[ЕИК], назначена по Кодекса на труда /КТ/, като продавач-консултант.

След преценка на доказателствата при ревизията ревизиращите са приели, че за спорния период Г. М. Г. е извършвала и дейност по занятие, която не е регистрирана като търговска и получените суми не са декларирани, попадаща в обхвата на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон /ТЗ/. Продажбата се е извършвала чрез пратки по регистриран за това куриер - [фирма].

Поради наличие на установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно данни за укрити доходи, ревизията е преминала по реда на чл. 122 от ДОПК - ревизия при особени случаи. Изготвено е Уведомление по чл. 122 от ДОПК №Р-22221719003243-113-001/01.10.2019 г., връчено на 02.10.2019 г. по електронен път. В определения 14- дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище по електронен път от ревизираното лице са представени 8 разписки, съгласно които А. Д. като управител на [фирма] удостоверява, че е получила сумите, описани в РД /стр.8/. Органите по приходите са констатирани, че предадените месечни суми се различават от получените месечни суми по наложени платежи от [фирма]. Ревизиращият екип е приел, че представените разписки са създадени за целите на ревизионното производство, тъй като не са представени в отговор на връченото ИПДПОЗЛ и поради това, че [фирма] няма дейност от 2014 г., а е налице сключен договор между ревизираното лице и [фирма] за осъществяване на куриерски и пощенски услуги от 10.10.2017 г.

Ревизиращите органи са приели, че годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец е в размер на 74 364,33 лв. В таблица 1 на РА е посочен дължим годишен авансов данък по ЗДДФЛ за 2017г. в размер на 11 154,65 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 639,24 лв.

В хода на съдебното производство, по искане на жалбоподателката е допусната съдебно-графологична експертиза, по която вещото лице е следвало да установи дали представените ответника документи (РКО и разписки), които представляват разпечатки на данните, представени от [фирма], съдържащи се в представения по делото технически носител, съдържат подписа на Г. М. Г.. Видно от заключението, прието по делото без оспорване от страните, вещото лице не е могло да установи идентичност със сравнителните образци (подписи върху заявления за издаване на документи за самоличност). Вещото лице е посочило, че в повечето от разписките и РКО изображенията на подписите са с незадоволително качество, липсват отделни фрагменти от подписите, някои изображения на самите документи са с лошо качество, като дори не може да се разпознае какъв е заснетия документ.

При така установеното от фактическа страна, съдът формира следните правни изводи: Жалбата е подадена в срок и от надлежна страна, след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима. По същество е основателна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК.

С оспорения РА са установени задължения на жалбоподателката за годишен и авансов

данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2017г. Установяването на задълженията е извършено по особения ред по чл. 122-124 от ДОПК, след като е направен извод за наличие на укрита приходи - обстоятелство по чл. 122. ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл.124, ал.2 от ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Следователно, в тежест на органите по приходите е да докажат, че е налице обстоятелство по чл.122, ал.1, както и че са спазени специфичните процесуални изисквания в това производство, а оборването на презумптивната доказателствена сила на ревизионния акт пада върху жалбоподателя.

Настоящият състав намира за основателни направените от жалбоподателя възражения за недоказаност на установените от приходната администрация укрита приходи от продажби. Изводът за наличие на хипотезата по чл.121, ал.1,т.2 ДОПК е обоснован с предоставените от [фирма] данни за получени от Г. Г. суми от наложен платеж и парични преводи, за които органите по приходите са приели, че представляват приходи от осъществявана от ревизираното лице дейност като търговец.

В чл.26 от ЗДДФЛ е посочено по какъв начин се облага дохода от стопанска дейност като едноличен търговец, а според ал.7 на разпоредбата, по реда на ал. 1 - 6 се облагат и доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на Търговския закон, но не е регистрирано като едноличен търговец. В случая тезата на органите по приходите е, че в част от процесния период (от м. август до м. декември 2017г.) Г. Г. е извършвала от свое име и за своя сметка продажби на стоки, за които е получила съответните суми чрез наложен платеж или парични преводи.

В хода на ревизията лицето е дало обяснения, подкрепени с доказателства, че за изпращане и получаване на пратките тя е била наета като изпълнител по договор, срещу заплащане, от [фирма]. Такъв договор е представен, както са представени и разписки за предадени на дружеството суми, получени в изпълнение на задълженията по него. Истинността на тези документи не е оспорена от органите по приходите и няма причина да не бъдат ценени като доказателства по делото. Обстоятелството, че при извършената насрещна проверка не е открит представител на дружеството, съответно че не са представени документи и че не са подавани от [фирма] отчети за приходи и разходи след 2014г., не изключва фактическото осъществяване на търговска дейност, включително наемането на лица за тази цел чрез сключване на граждански договори. Що се отнася до представените от ревизираното лице разписки, съдът счита, че органите по приходите неоснователно са игнорирали тези доказателства с довода, че отразените в тях суми се различават от получените от жалбоподателката месечни суми по наложени платежи. Видно от съдържанието на разписките, същите удостоверяват, че Г. Г. е предала на управителя на [фирма] получените от нея суми в изпълнение на договора от 17.05.2019г., но в самите разписки не се посочва дали се касае за суми по единични, месечни или обединени по друг признак получени преводи. Достоверността на поддържаната от жалбоподателката теза не се опровергава и от обстоятелството, че именно тя е сключила договора с „Е.“, тъй като действително тя е била изпращач на пратките, респективно е получавала сумите, за която дейност всъщност е била наета като изпълнител.

От друга страна, ревизиращите органи не са установили и не са доказали по

какъв начин е осъществявана от Г. Г. твърдяната от тях търговска дейност - няма данни жалбоподателката да е подържала електронен или онлайн магазин или сайт, нито е изследван, респективно установен механизма на осъществяване на поръчките. Основателно жалбоподателката изтъква, че не са изисквани обяснения от нито едно физическо лице, което да е било предполагаем клиент, така щото да стане ясно как са осъществявани поръчките, с кого са контактували и от кого всъщност са извършвани покупките. С оглед на това и доколкото в хода на ревизията органите по приходите не са установили никакво несъответствие между обясненията на ревизираното лице, съответно декларираните от него данни и установените от тях факти и обстоятелства, съдът намира за правдоподобна и доказана тезата на жалбоподателката, че изпращането на стоките и получаването на сумите е извършвано по поръчка на търговското дружество и в изпълнение на сключения с него договор.

На следващо място, в хода на ревизията и пред съда не бяха събрани по надлежния процесуален ред документите, въз основа на които се твърди, че ревизираното лице е реализирало приходи от търговска дейност – разходни касови ордери и разписки за изплатени суми. Действително, от куриерското дружество са представени в електронен вариант (на диск) снимки на документи, в това число разписки за изплащане в брой на получени суми по наложен платеж, както и електронни справки, в които се съдържат данни за изпращача и вида на изпращаните стоки, данни на получателите, място на получаване на стоките, сума на наложения платеж и дата на изплащането му, както и вида на предоставената от [фирма] услуга - куриерска или пощенска пратка. Тези справки в табличен вид обаче нямат характера на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, предоставена от третото лице. Самите първични документи не са представени и не са приобщени към административната преписка, както и по делото. В хода на ревизията всъщност въобще не е извършена проверка на място в дружеството-куриер, наличието на първичните документи по същество не е установено и самите документи не са проверени, респективно събрани като доказателства от ревизиращите. При това положение, само въз основа на данните от таблици и снимки, съдържащи се в изпратения от трето лице ([фирма]) диск, без да са представени и събрани по надлежния ред документите, въз основа на които те са съставени, не може да се обоснове верността на фактическите констатации в ревизионния акт. Такъв извод се налага и от резултата от съдебно-графологичната експертиза, тъй като поради лошо качество и нечетливост на изображенията във фотокопията на оспорените (РКО и разписки), вещото лице не е могло да даде заключение относно авторството на документите, т.е. не е дори категорично установено, че изследваните документи носят подписа на жалбоподателката, съответно, че удостоверяват получени от нея суми. Следователно, при липсата на събрани по надлежния процесуален ред писмени доказателства за получени наложени платежи и парични преводи обстоятелството по чл. 122, ал.1, т.2 ДОПК остава недоказано. В този смисъл е Решение № 10156/23.07.2020 г. по адм. д. № 5499/2020 г. на ВАС.

В обобщение, съдът намира, че неправилно органът е преминал към

установяване на задълженията на ревизираното лице по реда на чл.122 от ДОПК, поради което РА се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото следва да бъде уважено искането на процесуалния представител на жалбоподателката за присъждане на разноските по делото съгласно представения списък.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София - град, III-то отделение, 51 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на Г. М. Г. Ревизионен акт № Р-22221719003243-091-001/26.11.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 396/13.03.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица за 2017 г. в общ размер на 11 154,65 лв. и лихви за забава в размер на 1 781,79 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на Г. М. Г., ЕГН [ЕГН], разноси по делото в размер на 1907 лв. (хиляда деветстотин и седем лева).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: