

# РЕШЕНИЕ

№ 3057

гр. София, 12.05.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав**, в публично заседание на 14.04.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Доброслав Руков**

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Михаела Николаева, като разглежда дело номер **4981** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на Н. П. М., чрез адвокат Д. Д., с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ап. 17 срещу Ревизионен акт (РА) Р-22220619001650-091-001/12.02.2020 г., потвърден с решение № 665/24.04.2020 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

С оспорения РА, за оспорващата са установени допълнителни публични задължения по ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 2 153,10 лв. и лихви в размер на 390,58 лв.

В жалбата се твърди, че оспореният РА е нищожен, защото заповедта за възлагане на ревизия е подписана от орган, който не е бил надлежно оправомощен. Не е налице идентичност на лицата, съставили ревизионния доклад и ревизионния Алтернативно се сочи, че РА е неправилен и незаконосъобразен. Според изложеното в жалбата, са допуснати множество процесуални нарушения при събирането на доказателствата и съставянето на съответните протоколи. Не са налице основания за провеждането на производството по реда на чл. 122 от ДОПК, защото изводите на органите по приходите се базират единствено на информация, предоставена от куриерска фирма [фирма] относно изпратени от М. пратки и получени наложени платежи. Твърди се, че информацията на куриерската фирма е некоректна. Има случаи на съвпадение на

имената на получателите на пратките и наложените платежи, което налага извода за неточност и невярност. Инвокирани са доводи, че съвсем незаконосъобразно органите по приходите са приели като годно писмено доказателство съставените от куриерската фирма справки за годни писмени доказателства, каквито те не биха могли да бъдат. Не биха могли да бъдат годни доказателства и снимките, записани, върху съдържащия се преписката магнитен носител. М. твърди, че е представила на проверяващите всички документи и справки, от които се установява липсата на укрити доходи. Куриерската фирма е изпратила само справки в табличен вид. Задължение на органите по приходите е било да изискат допълнително съставени документи, във връзка с процесните пратки, като товарителници, платежни документи, разписки, приходни и разходни касови ордери и т.н. Липсата на такива документи, води до извода, че заключенията, направени в РА се базират само на изпратена в табличен вид недостоверна информация, а не на конкретни факти, установени по предвидените в ДОПК способи. Няма как да се приеме, че данните, предоставени от [фирма] са абсолютно верни и се отнасят именно за продажби, извършени от Н. М.. Приходната администрация не е изяснила и въпроса за произхода на стоките, за които се твърди, че продадени от жалбоподателката и не са декларирани. Няма никакви данни, че стоките са били закупени или придобити по друг начин от жалбоподателя.

По време на проведените заседания по делото, оспорващата се представлява от адвокат Д., който поддържа жалбата и претендира присъждане на разноски. Представени допълнителни писмени бележки.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт А. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. В дадения от съда срок не са представени допълнителни съображения в писмен вид.

Участвалият в производството по делото представител на СГП, дава становище за неоснователност на жалбата.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че производството по издаването на процесния РА е образувано със заповед за възлагане на ревизия № Р-22220619001650-020-001 от 19.03.2019 г.

По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК са издадени Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22220619001650-020-002/27.06.2019 г. и № Р-22220619001650-020-003/08.08.2019 г., с които е удължен срокът за извършване на ревизията до 27.08.2019 г., и е променен обхватът на ревизираните задължения, като са включени и задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ.

Всички заповеди по хода на производството са издадени от началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., на която със Заповеди № РД-01-803/07.06.2017 г. и № РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С., е възложено да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е за установяване на задълженията на Н. М. по ЗДДФЛ за данъчните периоди от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад № Р-22220619001650-092-001/10.10.2019 г.

Въз основа на констатациите, установени при ревизията е издаден и оспорения РА № Р-22220619001650-091-001/12.12.2020 г. Актът е подписан началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., – орган, възложил ревизията и главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Подаденото в срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК писмено възражение срещу констатациите в РД е прието за неоснователно.

За да издадат оспорения акт органите на приходната администрация са събрали писмени доказателства.

Н. М. е представила писмени обяснения, за това, че не притежава електронен магазин, а е изпращала инцидентно стоки по [фирма]. Посочено е също така, че са продавани и лични вещи чрез платформите на В. и О.. Поръчването на стоките е ставало по телефона или чрез съобщения от ползваните платформи. Парите са получавани като паричен превод в офис на [фирма]. Жалбоподателката посочва, че не е извършвала продажби в търговски обекти и не е изпращала пратки в полза на трети лица.

Органите на приходната администрация са приели, че данъчната основа за облагане по ЗДДФЛ ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – налични данни за укрити доходи.

От [фирма], е изискана информация за изпратени и получени от ревизираното лице пратки, както и изплатените суми по наложени платежи и пощенски парични преводи. Куриерската фирма е изпратила справки под формата на „екселски таблици във формат \*xls“, подписани с електронен подпис. Данните се съдържат във 5 файла, съответно с наименования, съответно: „Изпратени пратки“, „Получени пратки“, „Изпратени парични преводи“, „Получени наложени платежи“ и „Получени парични преводи“. Във файл SR-79022.zip се съдържа информация за изплащането на „наложен платеж“ – „Папка rko“ и парични преводи – „Папка post\_dc“.

При обобщаването на получените от жалбоподателката и от банки и застрахователни дружества документи е изготвена съпоставка на получените доходи и извършените разходи през 2017 г.

От друга страна, представената от [фирма] информация е дала основание на органите по приходите да приемат, че лицето е изпращало и получавало пратки с наложен платеж и пощенски парични преводи. Анализът на получените документи от куриерското дружество - копия от пощенски записи и разходни касови ордери за изплатени на М. суми, е дал възможност на ревизиращият екип да приеме, че оспорващата е изпращала чрез куриерската фирма основно дрехи, в малка част играчки, обувки и гуми.

Анализът на файл „Получени суми по наложени платежи“, съдържащ се на представения от [фирма] диск, е довел до извода, че на М. са изплатени суми са в общ размер на 789 лв. за 2017 г. По данни от справка „Получени суми по парични преводи“ е установено, че са изплатени суми в общ размер на 13 690 лв. за 2017 г. Предвид това е прието, че ревизираното лице е получило от куриерското дружество парични средства за 2017 г., по наложени платежи и парични преводи, общо в размер на 14 479 лв.

Органите по приходите са посочили, че така реализираният доход в размер на 14 479 лв. е в резултат на множество продадени вещи, като продажбите са извършвани регулярно през ревизирувания период, но въпреки това ревизираното лице не се е

регистрирало като едноличен търговец, няма регистрация и в регистър БУЛСТАТ. Според изложеното в РА, жалбоподателката е извършвала търговска дейност, по занятие и системно, с цел реализиране на печалба, поради което доходът от дейност като Едноличен Търговец подлежи на облагане по реда на чл. 26, ал. 7, във връзка с чл. 48, ал. 2, във връзка с чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ.

М. е подала годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ и в следствие коригираща декларация, с която са декларирани доходи от стопанска дейност като едноличен търговец в размер на 6 775 лв. Органите по приходите са намерили, че декларираните разходи в размер на 6 650 лв. са документално необосновани и недоказани, поради нечетливост на представените фискални бонове от ЕКАФП. Поради тази причина те не могат да бъдат отнесени към извършваната от ревизираното лице търговия с дрехи и съответно не са признали декларираните разходи в подадената годишна данъчна декларация за 2017 г. За документално доказани разходи, касаещи търговската дейност на ревизираното лице, са приети разходи в размер на 0,00 лв.

При така изложената фактическа обстановка на основание чл. 122 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане с годишен и авансов данък за ЕТ в размер на 14 479 лв. и е определен 15 % данък в размер на 2 171,85 лв. Приспаднат е внесеният данък в размер на 18,75 лв. и е определен данък за довносяне в размер на 2 153,10 лв., ведно със съответните лихви.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел частично изводите, направени в РА, поради което го е изменил в частта на установените задължения по ЗКПО, а в останалата част го е потвърдил с посоченото по-горе решение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП, [населено място] е връчено на оспорващата по електронен път на 29.04.2020 г. Жалбата е подадена чрез административния орган, по пощата на 11.05.2020 г. (вх. № 53-04-373), т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съдът намира, че не може да се съгласи изводите, направени от административния орган по следните съображения:

1. Фактически констатации.

Освен изложените по-горе установявания, направени от органите по приходите, в хода на проведеното съдебно производство бяха събрани допълнителни доказателства. Във връзка с изричното искане на адвокат Д., на основание чл. 183 и чл. 192 от ГПК, във връзка с чл. 144 от АПК, от ответника и от трето неучастващо в производството по делото лице [фирма], е изискана информация за документите, с които органите по приходите са запознали и които са послужили като основание за издаването на оспорения акт.

От [фирма] допълнително са изискани заверени копия от документи,

удостоверяващи извършването на плащания към жалбоподателката и получаването на суми от нея.

С писмо от 01.10.2020 г. от [фирма] са представени нечетливи снимки на документи, за които се твърди, че са подписани от Н. М..

Съдът повторно е изискал от дружеството заверени копия от документи, а не снимки. Поради неизпълнението на указанията на съда на представляващите [фирма] са наложени глоби.

С писмо от 09.02.2021 г. куриерската фирма е представила 2 бр. товарителници за доставка на пощенски пратки и получени суми от страна на Н. М. (л. 203-205). В писмото е посочено, че това са единствените оригинални документи, касаещи, получени от Н. М. наложени платежи по изпратени от нея пратки.

Адвокат Д. оспори верността на тези документи на основание чл. 193 от ГПК, но в следствие оттегли направеното оспорване и същите бяха приети като доказателство по делото.

Като доказателство беше прието и съдържащото се на изпратен от [фирма] на органите по приходите диск, писмо с изх. № 6154/30.04.2019 г.

2. Анализ на събраните доказателства и правни изводи.

По силата на чл. 3, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, органите по приходите и публичните изпълнители са длъжни да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица в производствата по този кодекс. Административните актове по този кодекс се основават на действителните факти от значение за случая.

Настоящият съдебен състав намира, че в случая не е спазен цитирания основен принцип на данъчния административен процес.

На стр. 7 (л. 39) от съставения ревизионен доклад (към който препраща изцяло ревизионния акт), в частта по ЗДДФЛ е посочено, че от [фирма] е изпратена информация на магнитен носител – CD, като са изброени имената на записаните файлове. Според извършения анализ на тази информация, органите по приходите са приели, че от страна на [фирма] на М. по наложени платежи са изплатени суми в общ размер на 789 лв. за 2017 г. По данни от справка „Получени суми по парични преводи“ е установено, че са изплатени суми в общ размер на 13 690 лв. за 2017 г. Предвид това е прието, че ревизираното лице е получило от куриерското дружество парични средства за 2017 г., по наложени платежи и парични преводи, общо в размер на 14 479 лв.

На практика това са единствените описани в РД доказателства, въз основа, на които е направен извода за укрити приходи от дружеството, за да може ревизията да бъде проведена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК.

Органите по приходите не са описали никакви конкретни документи, въз основа на които са направени цитираните изводи. От [фирма] не са изискани оригинали на разходни касови ордери, квитанции за платени суми или друг вид документи, от които да се направи категоричен извод, че М. или нейн оправомощен представител са получавали суми, които не са били декларирани и следователно представляват укрит доход. Използването само на съставени от трето лице справки, в табличен вид, който не гарантира по никакъв начин вярност на съдържанието, налага безусловно извода, че заключенията в РА са изградени не на базата на действителни факти от значение за случая, а на непроверени и несигурни косвени данни. Така драстично е нарушен цитирания по-горе принцип на служебното начало в данъчния процес и означава, че

приходните органи не са доказали обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 ДОПК. Приходната администрация не се е справила с доказателствената тежест относно получаването на доходи от ревизираното лице, които са били укрити. Констатациите на ревизиращия екип не почиват на каквито и да било първични документи – такива липсват в административната преписка. От значение за установяване получаването на приходи и извършването на облагаеми сделки са документи, изходящи от доставчика и получателя по сделката, каквито документи не са нито таблицата, съдържаща се на технически носител, нито самия технически носител. В случая не е налице хипотезата на чл. 184 ГПК, представяне на електронен документ, тъй като релевантните за спора документи – товарителници, разписки и РКО не са електронни, поради което действително разпечатването им на хартия също не би променило доказателствената им тежест. Релевантните документи е следвало да бъдат изискани от органите по приходите и представени на хартиен носител в оригинал или заверен препис. В случая би било необосновано да се приеме, че фактическите констатации в РА, направени въз основа на получените данни от третото лице [фирма], но само в табличния им обобщен вид, при липса на първичните доказателства – товарителници относно изпращането на стоки и РКО – относно изплащането на сумите по наложен платеж, са достатъчни, за да се направи извода за укрити от дружеството приходи.

Като допълнителен аргумент, за необоснованост на направените от органите по приходите изводи, следва да се изтъкнат фактите, декларирани писмото на [фирма] изх. № 6154/30.04.2019 г. (л. 209-210). В него се пояснява, че справките са изготвени по име - Н. М. и по телефонен номер. В тази връзка, куриерската фирма сочи, че е възможно да има съвпадение с имената на други лица, със същото име, а по отношение на телефонния номер, да се отнасят за пратки, до лицата, ползвали този телефонен номер през периода. При тези данни не е възможно категорично да се приеме, че дори да е налице изплащане на суми по наложени платежи и получени преводи на Н. М., всички те касаят единствено и само за нея.

Само въз основа на таблици, които безспорно нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трето неучастващо в спора лице, не може да се достигне до фактическите, а оттам и до правните изводи, направени от приходните органи. (в този смисъл виж Решение № 3833 от 25.03.2021 г. на ВАС по адм. д. № 12843/2020 г., I отд., Решение № 2087 от 17.02.2021 г. на ВАС по адм. д. № 9700/2020 г., I о. и др.).

По отношение на изпратените от [фирма] и приети по делото оригинали на 2 бр. товарителници за доставка на пощенски пратки и получени суми от страна на Н. М. (л. 203-205) съдът намира следното.

Независимо, че истинността на същите не беше оспорена, съдържанието им не дава възможност да се приеме, че М. е осъществявала търговска дейност като ЕТ. Съгласно чл. 1 от Търговския закон, търговец по смисъла на този закон е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва някоя от изброените в тази разпоредба сделки. Терминът “по занятие” не е определен легално в ТЗ, но независимо от това е безспорно какво означава. Това е обективен белег, който не зависи от субективното отношение на търговеца или на третите лица. Сделките трябва да се извършват системно,

постоянно и основно с цел печалба, с намерение тя да е източник на постоянен доход. Броят на сделките и техният размер, реализираната печалба са без значение, не е необходимо тази дейност да е единствен източник на доходи. В разглеждания казус, видно от двете представени товарителници за доставка на пощенски пратки и получени суми, жалбоподателката е получила на 22.02.2017 г. суми по изпратени пратки в общ размер на 375 лв. и на 06.02.2017 г. суми в общ размер на 463 лв. [фирма] не е предоставило данни, за какъв вид стоки, изпратени от М. са изплатени тези суми. Такава информация не се съдържа и в РД и РА. Обстоятелството, че се касае само за два получени превода, в рамките на един месец, не дава възможност да се направи извода, че оспорващата е осъществявала търговска дейност. Липсата на системност, постоянство и най-вече целенасочени действия за реализиране на печалби, обосновават заключението, че М. е продавала собствени вещи, които не са ѝ били нужни. Аргумент в подкрепа на този извод е обстоятелството, че тези продажби не са извършвани чрез сайт за електронна търговия, специално създаден за тази цел, а чрез платформите „В.“ и „О.“, където е общоизвестно, че хората предлагат за продажба свои употребявани вещи.

С. анализ на представените и обсъдени по-горе доказателства, налага извода, че оспореният РА е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, но и при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да бъде отменен.

В заключение и за пълнота следва да се отбележи, че съдът намира, за неоснователен, релевиращия довод за нищожност на РА. Ревизионното производство е образувано с акт на длъжностно лице – ЗВР, което е било надлежно оправомощено от Директора на ТД на НАП, [населено място] съгласно изискванията на чл. 112 от ДОПК, видно от цитираните по-горе заповеди. Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

С оглед изхода на делото на оспорващия разноси се дължат разноси. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 161, ал. 1 от ДОПК.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 1 от ДОПК,  
**Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на Н. П. М., чрез адвокат Д. Д., с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Б, ап. 17 Ревизионен акт (РА) Р-22220619001650-091-001/12.02.2020 г., потвърден с решение № 665/24.04.2020 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място] да заплати на Н. П. М., с ЕГН [ЕГН], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, сумата от 510 (петстотин и десет) лева, представляваща направени по делото разноси, от които 10 лв. внесена държавна такса и 50 лв. платено адвокатско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.