

РЕШЕНИЕ

№ 26742

гр. София, 07.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав, в
публично заседание на 27.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мирослава Йорданова-Великова

при участието на секретаря Ася Лекова, като разглежда дело номер **6619** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.
Образувано е по жалба на Я. М. Б., ЕГН [ЕГН], с посочен съдебен адрес: [населено място], район В., кв. О., ул. „13“ № 12, срещу РА № №Р-22221923002121-091-001 от 08.02.2024г., издаден от В. В. В. - орган, възложил ревизията и Д. С. Т.-А. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение 633/10.05.2024г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП.

Твърди се, че РА е неправилен и издаден в противоречие с материалния. Сочи, че в РА не са взети предвид изложените във възражение вх. № Р22221923002121-ВЗР-001-И/25.01.2024 г. факти и обстоятелства от съществено значение за определяне на данъчните задължения. Сочи, решението с което е потвърден РА също е неправилно. Твърди, че цитираните правни норми от ревизиращия екип са неправилно приложени. Твърди, че не е извършвал стопанска дейност. Оспорва изложените констатации от ревизиращия екип, като твърди, че същите са несъстоятелни. Счита, че установените от органите по приходи задължения са неправилни. Моли да се отмени обжалвания РА. Претендира присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалния си представител И. Б., поддържа жалбата. В представени писмени бележки от 02.12.2024 г. излага подробни съображения за основателността ѝ.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП, се представлява от юрисконсулт Н., с пълномощно по делото. Моли жалбата да бъде оставена без уважение като неоснователна и недоказана и да бъде потвърден ревизионният акт.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, счита жалбата за редовна – като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения. Същата е допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

По съществуващото на спора, с оглед предмета на служебна проверка, твърденията на страните, данните по преписката и събраните доказателства, съдът съобрази:

Производството е започнало със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221923002121-020-001/12.04.2023 г. /л.42/, връчена по електронен път на 16.06.2023 г., изменена със Заповеди № Р-22221923002121-020-002/13.09.2023 г. /л.53/ и №Р-22221923002121-003/30.10.2023 г. /л.56/, издадени от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01 -849/31.10.2022 г. /л.40/ на директора на ТД на НАП С.. С нея е възложено извършването на ревизия на Я. М. Б. за установяване на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДЦФЛ и вноски за фондовете на държавното обществено осигуряване /ДОО/, здравно осигуряване /ЗО/ и универсален пенсионен фонд /УПФ/ за самоосигуряващи се за периодите от 2019 г. до 2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221923002121-092-001/29.11.2023 г. /л.59 и сл./, връчен електронно на 11.12.2023 г. Срещу РД е подадено писмено възражение /л.97 и сл./, което е преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221923002121 -091-001/ 08.02.2024 г. /л.59/, издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., орган, възложил ревизията, и Д. С. Т.-А., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 21.02.2024 г. Установени са задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 1 716,09 лв. за 2021 г., вноски за ДОО за самоосигуряващи се в размер на 3 232,32 лв., универсален пенсионен фонд за самоосигуряващи се в размер на 1 092,00 лв. и вноски за здравно осигуряване за самоосигуряващи се в размер на 1 747,20 лв. за всички ревизирани периоди от 2019 г. до 2021 г. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 2 617,75 лв.

На основание чл. 37. ал. 3, чл. 53 и чл. 56. ал. 1 от ДОПК на лицето са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на което са представени документи.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на дружеството „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, ЕИК[ЕИК].

С Протокол №Р-22221923002121-ППД-001/12.07.2023 г. е извършено приобщаване на доказателства от извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства спрямо жалбоподателя, приключила с Протокол №П-22221222177394-073-001 /21.03.2023 г.

След анализ на събраните доказателства е установено, че през разглежданите периоди Я. Б. е разведен, с едно дете. Същият е управител и едноличен собственик на капитала на „ДЖЕЙ ЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и на „ИНТЕР МЕДИЯГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. До 13.02.2019 г. е бил назначен на трудов договор в „БРИК ИНДУСТРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. От 08.03.2019 г. е полагал труд по трудов договор в „ЕН БИ ЕЙ СТИИЛ“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК]. И в двете дружества е заемал длъжност „търговски директор“. Я. Б. не е притежавал регистрирано фискално устройство, съответно не е издавал фискални бонове, и не е бил регистрирано по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ лице.

В законоустановените срокове не е подал годишни данъчни декларации /ГДЦ/ по чл. 50 от

ЗДДФЛ, На 16.11.2013 г., в хода на извършване на процесната ревизия, са подадени ГДД за 2020 г. /вх. №2219И0250700/16.11.2023г. и 2021 г. /вх. №2219И0250703/16.11.2023 г./. С попълнени приложения №1 „Доходи от трудови правоотношения“ и №2, Доходи от стопанска дейност като едноличен търговец и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ“.

От органите е установено е, че през 2020 г. и 2021 г., Я. Б., основно чрез посредничеството на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, е извършвал многократно и системно търговски сделки, изразяващи се в продажба на стоки — различни видове авточасти /дросели, турбо шпилка, регулатори, реле, ксенон, рейки, дюзи и др./ на клиенти физически лица, установени на територията на страната. Възприето е, че получените парични средства от тази дейност следва да се обложат като доходи от търговска дейност на основание чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ, като данъчната основа се формира по реда на чл. 28 от ЗДДФЛ /облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ данъчна печалба/, а облагането е с данъчна ставка в размер на 15%.

Констатирано е, че за 2020 г., жалбоподателят е изпратил 5 пратки, за които от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, е получил суми по наложени платежи в размер на 4 060,00 лв. Органите по приходите са кредитирали, че една от тези пратки е съдържала лични вещи на неговия баща М. Б., като на същия била предадена сумата от 2 170,00 лв. Съответно при ревизията е прието, че през 2020 г. Я. Б. е получил доход от 1 890,00 лв. В ГДД за 2020 г. данъчно задълженото лице е декларирало целия размер на получения доход от 4 060,00 лв. Декларирани са и разходи от 3 129,26 лв. Доколкото не са представени разходно-оправдателни документи в тази връзка, така заявената сума не е възприета от ревизиращите. Като осъществени разходи същите са възприели единствено сумата от 117,99 лв., представляваща разходи за закупени стоки по данни от куриерското дружество „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. При ревизията не е кредитиран размерът на декларираната от лицето данъчна печалба от 357,95 лв. и начисления в тази връзка данък от 53,69 лв., който не е внесен до датата на издаване на РА. С оглед изчислените при ревизията задължителни осигурителни вноски, които лицето е било длъжно да внася за своя сметка, възлизащи на 2 034,96 лв., е установено, че годишната данъчна основа за 2020 г. е 0,00лв. Прието е, че съответно няма дължим данък.

Посочено е, че 2021 г., Б. е изпратил 37 пратки, за които от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД е получил суми по наложени платежи в размер на 14 743,70 лв. Органите по приходите са кредитирали, че 4 от тези пратки са съдържали лични вещи на неговия баща М. Б., като на същия била предадена сумата от 1 710,00 лв. През тази година лицето е получило суми от наложени платежи и от куриерското дружество „СПИДИ“ ЕООД в размер на 625,20 лв. Съответно при ревизията е прието, че през 2021 г. Б. е получил доход от 13 658,90 лв. В ГДД за тази финансова година данъчно задълженото лице е декларирало доход от 14 858,90 лв. Заявени са и разходи от 5 237,00 лв.

Доколкото не са представени разходооправдателни документи в тази връзка, така заявената сума не е възприета от ревизиращите. Като осъществени разходи същите са кредитирали единствено сумата от 49,90 лв., представляваща разходи за закупени стоки по данни от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. При ревизията не е кредитирана декларираната от лицето данъчна печалба от 8 604,65 лв. и начисления в тази връзка данък от 1 290,70 лв.. С оглед изчислените при ревизията задължителни осигурителни вноски, които лицето е било длъжно да внася за своя сметка, възлизащи на 2 168,40 лв., е установено, че годишната данъчна основа за 2021 г. е 11 440,60 лв. Дължимият данък в тази връзка е 1 716,09 лв.

Във връзка с горе изложеното от органите е констатирано, че Я. Б. е следвало да се осигурява за фонд ДОО като самоосигуряващо се лице върху минималния осигурителен доход съгласно чл. 6,

ал. 8 от КСО, който за 2019 г. е в размер на 560,00 лв.; за 2020 г. - 610,00 лв. и за 2021 г. - 650,00 лв., като дължимите вноски са в размер на 14,8 % от дохода за всички години. Така за 2019 г. е определено, че лицето дължи авансови вноски за ДОО като самоосигуряващо се лице в размер на 994,56 лв. /12082,88 лв./; за 2020 г. - 1 083,36 лв. /12090,28 лв./ и за 2021 г. - 1 154,40 лв. /12096,20 лв./.

На основание чл. 40, ал. 1, т. 2 от ЗЗОВ е определено, че данъчно задълженото лице е следвало да внася задължително и здравни осигуровки във връзка с извършваната от него трудова дейност, като ставката е 8% за всички процесии периоди от 2019 г. до 2021 г. Така за 2019 г. при ревизията е определено, че дължимите авансови вноски за 30 върху минималния осигурителен доход в тази връзка възлизат на 537,60 лв. /12 044,80 лв./; за 2020 г. - 585,60 лв. /12048,80 лв./ и за 2021 г. - 624,00 лв. /12052,00 лв./;

Предвид невнесените задължения за ЗОВ, на основание чл. 113 от КСО и чл. 107 от ЗЗОВ са начислени лихви за забава в общ размер на 2 617,75 лв.

Срещу така издадения РА е постъпила жалба, по която Директора на ОДОП се е произнесъл с Решение № 633/10.05.2024г., с което го е потвърдил.

По делото е прието заключение по извършена ССЕ. Вещото лице е дало заключение, че през 2020 г. в приходната част от средства са включени суми получени от търговски продажби на стоки чрез партньорство на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД в размер на 4 060 лв. Експертизата установи, че през 2021 г. в приходната част от средства са включени суми получени от търговски продажби на стоки чрез партньорство на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД в размер на 24 313,76 лв. През 2020 г. и през 2021 г. Я. Б. не е подавал ГДД по реда на чл.50 от ЗДДФЛ. За периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. за Я. Б., в качеството му на самоосигуряващо лице не са начислявани авансово дължими осигурителни вноски за ДОО. За периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. за Я. М. Б., в качеството му на самоосигуряващо лице не са начислявани авансово дължими осигурителни вноски за ДЗПО УФ. За периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. за М. Б., в качеството му на самоосигуряващо лице не са начислявани авансово дължими осигурителни вноски за НЗОК. За периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. за Я. Б., в качеството му на самоосигуряващо лице не са начислявани авансово дължими осигурителни вноски.

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

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 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. От представените по делото Заповед № РД-01-

849/31.10.2022 г. (л.40) на Директора на ТД на НАП-гр. С., следва изводът, че първоначалната ЗВР и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – В. В. В..

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на лично на ревизираното лице. Не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) 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 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 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 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка 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 РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 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 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна

форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

Предвид гореизложеното, съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

Съдът намира, че ревизионният акт е издаден в нарушение на материалните разпоредби на закона, поради следните съображения:

С обжалвания РА № №Р-22221923002121-091-001 от 08.02.2024г., са установени задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 1 716,09 лв. за 2021 г.. вноски за ДОО за самоосигуряващи се в размер на 3 232.32 лв., универсален пенсионен фонд за самоосигуряващи се в размер на 1 092,00 лв. и вноски за здравно осигуряване за самоосигуряващи се в размер на 1 747,20 лв. за всички ревизирани периоди от 2019 г. до 2021 г. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 2 617.75 лв.

Предмет на процесния спор е законосъобразността на ревизионен акт, относно установен данък върху доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на Търговския закон, но не е регистрирано като едноличен търговец (ЕТ). Ревизията е проведена по общия ред, поради което за формирането на данъчната основа и размера на данъка са приложими правилата на материалния закон - чл. 26 и чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ. Съгласно чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на Търговския

закон, се облагат по реда на чл. 26, ал. 1 - ал. 6 от ЗДДФЛ, т.е. като доход от стопанска дейност като едноличен търговец. По силата на чл. 26, ал. 7 във връзка с ал. 1 от ЗДДФЛ облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) данъчна печалба. По силата на чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ данъчната ставка е 15 %.

В хода на ревизионното производство е констатирано, че Я. Б. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ, което на основание чл. 6 от същия закон е данъчно задължено за доходи, произтичащи от източници в Република България и в чужбина. Органите по приходите са приели, че Я. Б. е превърнал осъществяваната от него дейност в източник на редовен доход, което се потвърждавало от обстоятелството, че системно, с цел придобиване на доход е извършвал определени дейности в свой частен интерес. Посочено е, че е извършвал многократно и системно търговски сделки, като стоките предмет на сделките са изпращани до получателя чрез куриерско дружество „Еконт Експрес“ ООД. Приели са, че се касае за търговски сделки по чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ - покупка на стоки или други вещи с цел да бъдат препродадени в първоначален, преработен или обработен вид, които подлежат на облагане с пряк и косвен данък. Приходните органи са определили данъчна основа за облагане с данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ на основание чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ, защото ревизираното лице не е подавало ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ за извършената икономическа дейност под формата на продажби на стоки (авточасти и аксесоари) чрез куриера. Съгласно разпоредбите на чл. 50, ал. 7 от ЗДДФЛ, лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, декларират с годишната данъчна декларация по ал. 1 дължимите и внесени данъци върху разходите по реда на ЗКПО.

В съдебното производство по оспорване на ревизионния акт по силата на чл. 170, ал. 1 АПК, във вр. § 2 ДР ДОПК доказателствената тежест за установяване съществуването на фактическите и правните основания за издаване на РА е на органа издал акта. В конкретния случай, в хода на ревизията и пред съда не бяха събрани по надлежния процесуален ред доказателства, въз основа на които да се обоснове извод, че ревизираното лице е реализирал доход печалба, който да бъде обложен по реда на чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ. В настоящия случай, органите по приходите, както се посочи по-горе са приели, че Я. Б. е извършвал стопанска дейност чрез продажби на трети лица на стоки (авточасти и аксесоари) и е получил като насрещна престация доход от тези продажби. От събраните доказателства по делото, съдът намира, че липсва правно основание за установяване на данъчната основа за облагане по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ във вида и размера, определен от приходните органи. Този си извод съдът прави, вземайки предвид, че фактическите констатации в РА са направени въз основа на информация, предоставена от трето неучастващо в производството лице, в обобщен вид - чрез таблици съдържаща

електронни справки с информация за всички изпратени и получени пратки; за всички изпратени чрез пощенския сервиз услуги; за всички получени наложени платежи и получени парични преводи на проверяваното лице за периода на проверката. Съгласно чл. 54, ал. 5 от ДОПК като доказателства се допускат и разпечатки на данни, заверени от органа по приходите, получени на технически носители от други лица, държавни и общински органи. Съгласно чл. 183 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК документите се представят в заверен от страната препис. Техническите носители на данни са допустими веществени доказателствени средства, съгласно чл. 71 от ДОПК. Видно от доказателствата по делото предоставените разпечатки от „Еконт Експрес“ ООД на технически носители съдържа справки с информация за всички изпратени и получени пратки; за всички изпратени чрез пощенския сервиз услуги; за всички получени наложени платежи и получени парични преводи от проверяваното лице за периода на проверката. Така представените разпечатки, съдът амира, че не представляват 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. Според определението на електронен документ в чл. 3, т. 35 от Регламента това е всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по-специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис. Това е така, защото автор на електронното изявление, съгласно чл. 4 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител.

Действително, от куриерското дружество са представени в електронен вариант 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 „Еконт Експрес“ ООД услуга - куриерска или пощенска пратка. Тези справки в табличен вид обаче нямат характера на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трета неучастваща в спора страна и не може въз основа на тях да се достигне до фактическите, а оттам и до правните изводи, така както са направени от приходните органи. От значение за установяване получаването на приходи и извършването на облагаеми сделки са документи, изходящи от доставчика и получателя по сделките, каквито документи не са нито таблиците, съдържащи се в технически носител, нито самият технически носител. Констатациите на приходните органи не почиват на каквито и да било първични документи и съответно при липсата на такива документи по делото, направените изводи за реализиране на приходи от печалба в резултат на търговия с авточасти и аксесоари

са необосновани. С оглед на изложеното, съдът счита, че по делото не са налице достатъчно годни и относими доказателства, обосноваващи твърденията на данъчните органи.

В съдебното производство от страна на решаващия орган не са направени други доказателствени искания за събиране на писмените доказателства, въз основа на които се твърди, че са налице данни за приходи от продажби чрез куриер и техният размер, включително по реда на чл. 192 от ГПК. Принципът за обективност по чл. 3, ал. 3 от ДОПК изисква истината за фактите да се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс. При липса на писмени доказателства за получени наложени платежи и парични преводи, събрани по надлежния процесуален ред, настоящият състав намира, че не е доказан спорният по делото факт на получаване от ревизираното лице на приходи от продажби, които не са декларирани. От съществено значение за установяване получаването на приходи са документите, изходящи от доставчика и получателя по сделките, които както се сочи и в жалбата следва да отговарят на изискванията на Закона за счетоводството. Представената в таблични форми информация от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, подписана с електронен подпис на представители на дружествата, на която са се позовавали органите по приходите, не представлява счетоводен документ. Доколкото съдържа вторична, обобщена информация, представена от трето лице, за проверка на обективността и достоверността на данните, е следвало да бъдат представени и първичните документи, въз основа на които е съставена – оригинали на разходни касови ордери, товарителници и др. Представянето на частен удостоверятелен документ, издаден от трето лице, в който се възпроизвежда съдържание на други документи, не е достатъчно, за да обоснове доказателствено констатациите в РА, с оглед и на оспорването им от жалбоподателя. Липсата на първични счетоводни документи или на други доказателства в подкрепа на обобщената информация предоставена от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, не дава основание да се приеме за обоснован изводът на органите по приходите за извършвана от жалбоподателя по занятие, системно през ревизираните периоди електронна търговия със стоки.

Константна е практиката на Върховния административен съд, че непредставянето на писмени документи или други доказателства, свързани с установяване на съдържащата се в тях информация, възпрепятства оспорващата страна да упражни ефективно правото си на защита, в контекста и на направеното в настоящото производство оспорване на факта на получаване на сумите, а и на извършването на продажби от ревизираното лице – Решение № 12513 от 14.12.2023 г. по адм. д. 6059/2023 г., Решение № 7121 от 28.06.2023 г. по адм. д. 1682/2023 г., Решение № 10064 от 05.10.2021 г. по адм. д. 2757/2021 г., Решение № 5709 от 12.05.2021 г. по адм. д. 186/2021 г.

В този смисъл, представените от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД обобщени данни и копия на електронни изявления за изплатени суми на жалбоподателя, на които са се

позовали органите по приходите, при липса на първични счетоводни документи, а и на други доказателства, послужили за съставянето им, не дава основание да се ползват като доказателство за формиране на размера на доходи от продажба на стоки. Според предоставените данни за получаване /изпращане на доставки на стоки, както и при изплащане на суми по наложен платеж и парични преводи са оформяни редица документи – товарителници, разходни касови ордери, разписки, които могат да бъдат писмени доказателства, съгласно разпоредбите на чл. 49 от ДОПК и чл. 178 и сл. от ГПК, но не са представени не само в ревизионното производство, а и в настоящото, въпреки предоставената от съда възможност.

Изплащането на суми в полза на физическо лице при липса на първични документи – товарителници и други доказателства, не дава основание да бъде възприета тезата, че основанийето за получаване на средствата е именно осъществявана търговска дейност, доколкото само и единствено от представената информация от трето лице, не може да се установи фактът, че се касае за плащане от конкретен контрагент – получател на доставка на стока. Съгласно чл. 6, ал. 1, т. 1 от ЗСч първичният счетоводен документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция, който следва да съдържа реквизитите, посочени в чл. 7, ал. 1 от ЗСч. От значение за установяване на основанийето за получените суми, както и на извършването на продажба на стоки, са документите, оформени от доставчика и получателя по сделката. Въпреки това, решаващият орган е приел за установени фактическите констатации на органите по приходите по представените от „ЕКОНТ ЕКСПЕРС“ вторични документи. На следващо място, в хода на ревизията не са събрани доказателства и за регистриран от жалбоподателя електронен магазин, посредством който да са договаряни условията за реализация на стоките. За стоките липсват данни за техния произход, не е установено как и дали е осъществявано фактическото им предаване във владение на жалбоподателя преди извършването на последващите разпоредителни действия, с цел получаване на доходи.

Като съобрази принципа за обективност по чл. 3, ал. 3 от ДОПК, който изисква истината за фактите да се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс, настоящият състав намира, че не е доказан спорният по делото факт на получаване от ревизираното лице на приходи от продажби при осъществена от страна на жалбоподателя търговска дейност, които да не са декларирани.

Настоящата инстанция намира жалбата за основателна по съществото на спора касателно облагането по ЗДДФЛ и установените вследствие на това задължителни осигурителни вноски.

С оглед на изложеното, съдът намира, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, като издаден в нарушение на материалния закон, а жалбата като основателна следва да бъде уважена.

При този изход на спора и своевременно направеното искане на жалбоподателя

следва да се присъдят направените по делото разноси за възнаграждение на вещо лице и държавна такса в размер на 810 лева .

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

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба от Я. М. ОРИСОВ, ЕГН [ЕГН], с посочен съдебен адрес: [населено място], район В., кв. О., ул. „13“ № 12, РАНºР-22221923002121-091-001 от 08.02.2024г., издаден от В. В. В. - орган, възложил ревизията и Д. С. Т. - А. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение 633/10.05.2024г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП
ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на Я. М. Б., ЕГН [ЕГН] сумата 810 /осемстотин и десет /лева , представляваща направени по делото разноси.

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

Съдия: