

РЕШЕНИЕ

№ 11631

гр. София, 11.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 17.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **11544** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Й. Д., идентификационен номер [ЕГН], с разрешение за пребиваване №701077593, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221322007016-091-001/24.07.2023 г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Г. С. Б.– ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №1466/13.10.2023г. на директор на дирекция „ОДОП“ София при ЦУ на НАП, с която са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в общ размер на 11 831.92 лева и лихви в размер на 7495.53 лева и годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в общ размер на 11011.66лв. и лихва в размер на 2901.60 лева. С подробни доводи се твърди, че е нищожен, поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствени правила- неспазване правилата регламентирани в чл.6, ал. 3 от ДОПК, чл.14, ал.2 от АПК и чл.117, ал.5 от ДОПК. Алтернативно е незаконосъобразен, необоснован и в противоречие с материалноправните и процесуални разпоредби– определяне едновременно на две данъчни основи за ревизираните периоди– една по особения ред на чл.122 от ДОПК и друга по общия ред, предвиден в чл.17 от ЗДДФЛ. Не са били налице основанията за извършване на ревизията по особения ред на чл.122, ал.1 от ДОПК. Налице са вътрешни противоречия в мотивите на ревизиращите органи, не са изпълнени указанията дадени с отменителното решение на РА по предходно ревизионно производство със същият предмет. Твърди се, че информацията от „ЕКОНТ

ЕКСПРЕС“ ЕООД за изплатени суми по наложен платеж не съдържа уточнение кои от пратките са лични, кои отказани и кои върнати, поради което изводите на ревизиращите органи почиват на предположения. Искане за прогласяване нищожност на РА или отмяната му. Претендира се присъждане на сторените по делото разности.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и моли съда да я уважи. Подробни съображения развива в писмени бележки.

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – София, чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура /СПП/ редовно призована, чрез прокурор П. изразява становище, че жалбата е основателна и доказана.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

С Решение №1758/07.11.2022г. на Директор Дирекция "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" /ДДОДОП/ е отменен РА №22221321007131-091-001/18.08.2022г., с който по отношение на ревизираното лице Й. Д. са установени задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ и данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2019г. и на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, е върната административната преписка за издаване на нова заповед за извършване на ревизия за същите задължения и данъчни периоди, при съобразяване с указанията дадени с решението.

В изпълнение на това решение, ревизионното производство, предмет на настоящото съдебно производство, е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221322007016-020-001/28.11.2022 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, с която е възложена ревизия на Й. Д., за определяне на годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ и данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2019г. ЗВР е връчена лично на лицето на 20.12.2022г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-№Р-22221322007016-020-002/16.03.2023 г., издадена от органа, възложил ревизията, е продължен срока за извършване на ревизията и е връчена лично на лицето на 20.04.2023г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-№Р-22221322007016-020-003/18.04.2023 г., издадена от органа, възложил ревизията, е продължен срока за извършване на ревизията и е връчена лично на лицето на 20.04.2023г. С Протокол № Р-22221322007016-ППД-001/19.04.2023г. са приобщени всички доказателства събрани в хода на предходната ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221322007016-092-001/01.06.2023г., връчен по реда на чл.29, ал.6 във вр. с чл.30, ал.1 от ДОПК на 04.07.2023г. Срещу РД е не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство РА № Р-22221322007016-091-001/24.07.2023г., издаден от Г. И. М. – на длъжност „началник сектор“, възложил ревизията и Г. С. Б. на длъжност „главен инспектор по приходите“ – ръководител на ревизията. С РА на ревизираното лице е установен годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди 2016 г., 2017г., 2018г. и 2019г. в общ

размер на 11011.66лв. и лихви в общ размер на 3 716.23 лв., респ. установените допълнителни задължения /след внасяне на част от тях/ са за данъчните периоди 2016 г. и 2019 г. в общ размер на 4285,36 лева, за 2017 г.- 0.00 и за 2018 г.- 0.00, и лихви за данъчните периоди в общ размер на 2901,60 лева /след частично внасяне/, т.е. за данъчни периоди 2017г. е останала дължима само лихва в размер на 256,88 лева и за 2018г. само лихва в размер на 509,39 лева. С РА е установен и данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г. и 2017г. в общ размер на 11831,92 лева и лихви в размер на 7495,53 лева.

В хода на ревизията на 17.01.2023г. на ревизираното лице лично е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №П-22221322233288-040-001/21.12.2022г. за получени от него приходи и извършени разходи в ревизирия период. На 27.01.2023г. отново лично му е връчено ИПДПОЗЛ/ №Р-22221322007016-040-001/11.01.2023г. Представени са само две декларации – за притежавани от лицето пари в брой и за ползването на куриерски услуги от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД. Във връзка с тях на Д. е връчено лично на 14.03.2023г. ИПДПОЗЛ №Р-22221322007016-040-002/09.03.2023г., който депозирал декларация за произхода на средствата, притежавани от него в началото на ревизирия период, разходите му за издръжка, пътувания и твърдение, че сумите получени от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД са за пратки, които е изпращал като физическо лице. На 20.04.2023г. отново лично му е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221322007016-040-003/19.04.2023г. за представяне на документи, доказващи произхода на паричните средства към 31.12. на всяка от ревизираните години, както и за оказване на съдействие за проверка на първичните счетоводни и данъчни документи на „Благодат“ ООД, в което Д. е съдружник и управител. Съгласно дадените с Решение №1758/07.11.2022г. на ДДОДОП указания, е изготвено и изпратено до „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД Искане за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ №Р-22221322007016-041-001/21.12.2022г.–да представи справки в електронен вид за събраните в полза на „Благодат“ ООД суми от наложени платежи и пощенски парични преводи за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2019г., както са попълнени в товарителниците с посочване на датата на вземане на пратката, датата на изпращането ѝ и датата на изплащане на сумата по нея, както и информация за начина на изплащане на събраните по пратките суми с прилагане на доказателства за извършените плащания, по кои банкови сметки са извършвани и представяне на извлечения от осчетоводените по сметка 503 изплатени суми в полза на дружеството, а също и договор сключен с него за извършване на куриерските услуги, ако такъв има. На 13.01.2023г. по електронен път е получен отговор от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, съгласно който– „В системата ни не фигурира информация за лицето „Благодат“ ООД, ЕИК[ЕИК].“

На Д. са връчени лично Уведомление №Р-22221322007016-113-001/09.03.2023г. с основание по чл.124, ал.1 от ДОПК, че данъчната основа ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК и Уведомление №Р-22221322007016-139-001/09.03.2023г. с основание по чл.17, ал.1, т.2 от ДОПК за извършване на ревизията по предвидения особен ред. В отговор не е представена декларация по чл. 124 от ДОПК.

Приходните органи приели за установено, че Й. Д. няма регистрирано търговско предприятие, което по предмет и обем да изисква неговите дела да се водят по търговски начин и в тази връзка не е водило счетоводни записвания. Извели извод, че са налице данни за укрити приходи от изплатени наложени платежи от посочените

куриерски дружества.

Във връзка с ревизията за установяване на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, ревизиращият екип /РЕ/ приел, че от доказателствата събрани в хода на предходното ревизионно производство, ревизираното лице Й. Д., е осъществявало продажба на стоки – дрехи и аксесоари на обща стойност 69585 лева и тази информация се съдържа в електронна справка за изпратени от него пратки до физически лица в страната през проверявания период, като в справката подробно били описани имената на Й. Д. като изпращач на стоката и тези на получателите на същата, мястото на получаване, сумата на наложения платеж или паричен превод и датата на изпращане, като Д. е получател на сумите. За 2017г. и 2018г. е подал декларации по чл.50 от ЗДДФЛ за дължими данъци и ги е внесъл през 2020г., а за 2016г. и 2019г. не е подал такива декларации. Предвид вида и характера на извършваните от жалбоподателя сделки органите по приходите заключили, че реализираните от лицето доходи са такива от търговска дейност по занятие /чл.1 от Търговския закон/ и подлежат на облагане като приходи от дейност на едноличен търговец /независимо, че той няма такава регистрация/, на основание чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ. Констатирано е, че лицето не е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди от 2016 г. и 2019 г. и не е декларирано доходи за посочените години. При това положение реализираните доходи за тези две години подлежат на деклариране с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Предвид това и на основание чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ върху реализирания доход от ревизираното лице е определен допълнително данък за данъчни периоди 2016 г. и 2019г. в размер общо на 4285,36 лева и лихви в размер на 2901,60 лева и за данъчни периоди 2017г. само лихва в размер на 256,88 лева и за 2018г. само лихва в размер на 509,39 лева.

Във връзка с ревизията за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2019г., РЕ, при съпоставка между притежаваното имущество и направените разходи от Й. Д. с размера на декларираните и/или получени от него доходи с цел да се установи има ли недеклариран доходи за същия период, констатирал следното:

За 2016 г. лицето не е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Налице е превишение на разходите му спрямо получените приходи в размер на 109004,59 лева. Няма доходи от трудови правоотношения, но е получил доход от търговска дейност в размер на 15132,50 лева и приход от щета в размер на 177,36 лева. Придобил е недвижимо имущество - апартамент с паркомясто, находящи се в София, [улица], [жилищен адрес] вх. „А“, ап. 9, на стойност по НА в размер на 65777,40 лева и такси - 655,17 лева. Плащането е извършено по банков път, като от сметка на съпругата му К. Ксиаолинг по сметка на продавача е преведена сума в размер на 61 291,80 лева. Остатъкът в размер на 4485,60 лева и платените такси - 655,17 лева са отразени в таблицата за извършената съпоставка на задълженото лице. Д. е закупил и автомобил, марка М. МЛ280 4 М., с рег. [рег.номер на МПС] . РЕ е определил стойността му на 12000 лева по извършена справка в сайта Ауто БГ за продаваните МПС от същата марка и година. Ревизираното лице е представило декларация за разполагаеми суми в брой към 01.01.2016 г. в размер на 70000,00 евро. В тази връзка е направен анализ на декларирания заем от 01.04.2014 г. в размер на 60000,00 лева, предоставен от М. Периарим. Тъй като не са представени конкретни документи за доказване му и не са посочени никакви други данни за идентификация на заемодателя, РЕ е приел, че не е доказано получаването на сумата по заема. Приел също, че е житейски оправдано

лицето да разполага с определена сума извън обхвата на конкретната ревизия, а именно спестявания от предходните години, и признал за начална разполагаема сума в брой към 01.01.2016г. - 5000,00 лева. Извършена е съпоставка между получените/декларирани доходи и извършените разходи и е установено, че има превишение на стойността на извършените разходи, спрямо размера на декларираните/получени доходи. Данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ е определена по реда на чл.122 от ДОПК, тъй като ревизираното лице не доказва наличие на средства за покриване на действително извършените разходи. Установеното превишение е в размер на 109004,59 лв. и е определен ДОД за довносяне - 10900,46 лева.

За 2017 г. е установено превишение на разходите на лицето спрямо получените приходи в размер на 9319,46 лева. Д. е подал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, в която са декларирани приходи в размер на 27904,00 лева. Няма доходи от трудови правоотношения, получил е приход от щета в размер на 5914,40 лева и средства от съпругата му в размер на 5 300,00 лева. Придобил е недвижимо имущество- земя към закупения в предходната година апартамент на цена- 699,59 лева и платени такси - 66,99 лева. Представил е декларация за разполагаеми суми в брой на 31.12.2016 г. в размер на 60000,00 евро. От събраните доказателства РЕ приема, че не е доказано по безспорен начин наличието в брой на декларираната сума и приемат за разполагаема сума към 01.01.2017г. - 5000,00 лева. При извършената съпоставка между получените/декларирани доходи и извършените разходи е установено, че има превишение на стойността на извършените разходи, спрямо размера на декларираните/получени доходи. Ревизираното лице не е доказало наличие на средства за покриване на действително извършените разходи, поради което данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ е определена по реда на чл.122 от ДОПК. Установеното превишение е в размер на 9319,46 лева и е определен ДОД за довносяне - 931,46 лева.

За 2018 г. и 2019 г., не е установено превишение и не е определен допълнителен данък.

РА № Р-22221322007016-091-001/24.07.2023г. е оспорен изцяло по административен ред с жалба на Й. Д. и е потвърден с Решение №1466/13.10.2023г. на директор на дирекция „ОДОП“ София при ЦУ на НАП „в оспорената част на установения резултат за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2016 г., 2017г., 2018г. и 2019г., ведно с начислените лихви в размер на 2 901.60 лв. и установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г. и начислените лихви в размер на 7 495.53 лв“. С това решение са възприети всички фактически констатации и правни изводи на РЕ, изведени в РА и РД, който е неразделна част от него.

По делото е приета административната преписка.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения:

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-

правните разпоредби по издаването му.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

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. Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган 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, съгласно приложената заповед, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис, като ответникът е представил и надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. 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 РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Няма спор по делото, че физическото лице Й. Д. е данъчно регистрирано в ТД на НАП-София по ЗДДФЛ. Като местно лице по смисъла на чл. 4 във вр. с чл. 6 от ЗДДФЛ подлежи на облагане както от доходите си, получени от източници от страната, така и от чужбина.

Не се установиха твърденията в жалбата за нарушения на правилата регламентирани в чл. 6, ал. 3 от ДОПК, чл. 14, ал. 2 от АПК и чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Макар и чужденец, видно от материалите по административната преписка Й. Д. е установен и живее от дълги години в Република България, получавал е лично голяма част от заповедите, исканията и уведомленията в ревизионното производство и нито веднъж в него не е направил възражение, че не владее български език в степен такава, че да не разбира същността на производството и съдържанието на връчваните му документи. Напротив – на част от исканията той е

отговарял с представяне на съответни декларации, което е индичия, че е разбирал волеизявленията на данъчните органи. Възражението, че не владее добре български език е наведено едва с жалбата, послужила за образуване на настоящото съдебно производство. РД е връчен на жалбоподателя с приложенията и не се доказаха твърденията му в обратната посока. Предвид това и посочените по – горе изводи за липса на допуснати процесуални нарушения в процесното ревизионно производство и РА, с които е приключило, доводите на жалбоподателя за нищожност на акта са неоснователни.

Спорът се свежда до заявените от органите по приходите факти и обстоятелства, че в посочения период ревизираното лице е доставяло стоки до клиенти чрез "Еконт Експрес" ООД, които са му заплащали доставките с наложени платежи и парични преводи, от които е получило доходи, даващи основание за определяне на допълнителни задължения за данък по ЗДДФЛ. Съответно дали са били налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за провеждане на ревизионното производство по реда на чл. 122– 124а от ДОПК и дали описаните в справките от дружествата, осъществяващи куриерски услуги, наложени платежи, са получени от жалбоподателя, за да се приеме, че той е реализирал приходи за ревизирия период, които да бъдат обложени по реда на чл.122, ал. 2 от ДОПК. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. В производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на данъчнозадълженото лице е да установи при условията на пълно и насрещно доказване заявените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект. В настоящия случай, за да обосноват основанията по сочената разпоредба и наличието на укрити приходи на жалбоподателя, респ. и основанията за определяне на допълнителни данъчни задължения, в тежест на органите по приходите е да установят два факта: първо, че ревизираното лице в действителност се е разпоредило с процесните стоки в хипотезата на системна дейност с

цел печалба; второ, че същото действително е реализирало доходи и приходи от продажбата на тези стоки, които не е отчело.

Относно провеждането на ревизията по особения ред ревизиращият екип обосновава е приел, че към релевантния момент - в хода на ревизионното производство са били налице данни / индиции - за укрита приходи от страна на РЛ по смисъла на чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК предвид постъпилите на електронен носител данни от третото лице "Еконт Експрес" ООД, за изпратени пратки от името на РЛ и съответно за получени от него суми, наредени в негова полза от получателите на стоките. В случая ревизионното производство се е развило по реда на чл. 122, ал. 1, т.2 от ДОПК, което се явява основание за извършването на ревизия по особен ред. Ревизираното лице е уведомено, на основание чл.124, ал.1 от ДОПК, че производството ще бъде проведено по реда на чл. 122 от ДОПК и му е предоставен 14-дневен срок за представяне на доказателства и взимане на становище.

В контекста на цитираните разпоредби настоящият съдебен състав, счита, че органът по приходите е доказал наличието на основанията по чл. 122, ал. 1, т.2 от ДОПК.

По аргумент от чл. 71 от ДОПК и чл. 184 от ГПК в ревизионното производство веществените доказателствени средства са допустими. Събирането им в извънсъдебната фаза на производството се осъществява по реда на чл. 37, ал. 5 от ДОПК чрез изискване на сведения от лица, които не са субект в административния процес. По аргумент от чл. 54, ал. 5 от ДОПК представянето на данните на електронен носител в съдебното производство не е в противоречие с разпоредбата на чл. 184, ал. 1 ГПК.

В конкретния случай, изводите на приходните органи се основават на електронна справка, представляваща таблица с обобщена информация по номер на товарителницата за изпратените от РЛ пратки и за получените от него суми по наложените платежи и пощенски записи. Таблицата е изготвена и представена като електронен документ, но първичните документи за наложени платежи и парични преводи не са изготвени като електронен документ, подписан от получателя на сумите с електронен подпис. Оригиналите на тези документите не са събрани в хода на ревизията, а в хода на съдебното дирене, въпреки указаната доказателствена тежест, също не са ангажирани. По силата на чл. 3, ал. 3 от ДОПК истината за фактите се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс. Съгласно чл. 37, ал. 1 от ДОПК доказателствата се събират служебно от органите по приходите. В случая това задължение не е изпълнено в пълен обем, тъй като в хода на

ревизията не са изискани преписи от документите за доставки на стоки чрез куриерски и пощенски пратки и документите за изплащане на наложени платежи и парични преводи чрез пощенски записи в съответствие с чл. 37, ал. 5 от ДОПК, а ревизионният акт е основан на съставените от третото лице таблици. Представената в предходно ревизионно производство електронна справка от „Еконт Експрес“ ООД, не представлява 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 за 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 ЗЕДЕУУ е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Т.е. посочените документи имат вторичен характер и само въз основа на тях, без да са събрани по надлежния ред документите, въз основа на които тази електронна справка е съставена - товарителници и документи за получени суми (РКО и разписки за ППП), не може да се приеме за доказано, че ревизираното лице е реализирало подлежащ на облагане доход, тъй като това би противоречало на принципа на обективност по чл. 3, ал. 3 от ДОПК. От значение за установяване получаването на приходи и извършването на облагаеми сделки са документи, изходящи от доставчика и получателя по сделката, какъвто документ не е електронната справка. В случая не е налице хипотезата на чл. 184 от ГПК, представяне на електронен документ, тъй като релевантните за спора документи не са електронни, поради което разпечатването им на хартия също не би променило доказателствената им тежест. Само въз основа на електронни таблици, които безспорно нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трета неучастваща в спора страна, не може да се достигне до фактическите, а оттам и до правните изводи, така както са направени от приходните органи. Невъзможността за преценка на доказателствата поради непредставянето им в годен за това вид има за последица несъобразяването им при формиране на фактическите и правни изводи при решаване на спора. В този смисъл е Решение № 1105 от 07.02.2022г., постановено по адм. дело №6145/2021г. на Върховния административен съд на Република България- Осмо отделение.

В резултат на процесуално бездействие на приходните органи, по делото

не са представени документи, въз основа на които да може да се направи категоричен извод досежно верността на фактическите констатации по РА и законосъобразността на същия, в частта му относно установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за посочените данъчни периоди. Като са достигнали до противни правни изводи приходните органи са допуснали неправилно приложение на закона. На основание чл.160, ал.1 от ДОПК РА, в тази му част, следва да бъде отменен, в оспорената изрично потвърдена с решението на директора на дирекция ОДОП част относно дължимия установен резултат за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2016 г., 2017г., 2018г. и 2019г., в общ размер на 4285.36 лв. /при установен данък- 11011.66 лева/, ведно с дължимите лихви в размер на 2 901.60 лв.

В другата обжалвана част, относно установените задължения на Й. Д. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г. и 2017г. в общ размер на 11831,92 лева и лихви в размер на 7495,53 лева, РА се явява съобразен с материалния закон. В жалбата не се съдържат никакви твърдения за неверност на констатациите в РА и РД, относно установените превишения на разходите на жалбоподателя спрямо приходите му за тези два периода. Правилно от ревизиращите органи е прието, че към 01.01.2016 г. лицето е разполагало с наличност от парични средства в размер на 5000 лева. Доказателства, които да опровергават изводите на ревизионните органи в тази насока не са представени както в ревизионното, така и в настоящото съдебно производство. Декларираните от ревизираното лице твърдения, че е разполагал с наличност от парични средства в началото на 2016 г. в по-голям размер от 5000 лева, получени от заем, не се подкрепят от събраните по делото доказателства. Тежестта на доказване е на ревизираното лице при ревизията по чл. 122 от ДОПК, предвид установената по този ред презумпция.

В паричния поток на жалбоподателя от органите по приходите са включени всички негови приходи и разходи. Нещо повече – за ревизираните периоди на 2016г. и 2017г., в които се установява превишение на разходната част, органите по приходите са включили в приходната част на ревизираното лице и сумите, които твърди, че то е получило от извършената от него стопанска дейност- он лайн търговия чрез куриерските услуги на „Еконт Експрес“ ООД, съответно за 2016г. в размер на 15132,50 лева и за 2017г. в размер на 27904,00 лева. Както бе посочено в мотивите по – горе, тези приходи остават недоказани от ревизиращите органи. Съдът обаче не следва да ги изважда от приходната част на изчисленията за тези два периода, тъй като по този начин тази

част ще се намали, съответно недостигът на приходите спрямо разходите ще се увеличи значително, а това ще доведе до по – голям размер на данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ и по – голям размер на дължимия от жалбоподателя данък. Подобен подход би нарушил разпоредбата на чл. 160, ал. 6 от ДОПК, съгласно която със съдебното решение не може да се изменя РА във вреда на жалбоподателя. Ето защо, съдът счита, че в частта относно установените задължения на Й. Д. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2016 г. и 2017г., обжалваният РА е законосъобразен, поради което жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

При този изход на спора претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна в размер на 2 139.47 лв., определено по реда на чл. 8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.3 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно отхвърлената част от оспорването.

Мотивиран от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – София град, III- то отделение, 73-и състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Й. Д., идентификационен номер [ЕГН], с разрешение за пребиваване №701077593 Ревизионен акт № Р-22221322007016-091-001/24.07.2023 г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Г. С. Б.– ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение №1466/13.10.2023г. на директор на дирекция „ОДОП“ София при ЦУ на НАП, относно дължимия установен резултат за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди 2016 г., 2017г., 2018г. и 2019г., в общ размер на 4285.36 лв., ведно с дължимите лихви в размер на 2 901.60 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Й. Д., идентификационен номер [ЕГН], с разрешение за пребиваване №701077593, срещу Ревизионен акт № Р-22221322007016-091-001/24.07.2023г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Г. С. Б.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1466/13.10.2023г. на директор на дирекция „ОДОП“ София при ЦУ на НАП, в частта относно установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в размер на 11831.92 лева и лихви в размер на 7 495.53 лева.

ОСЪЖДА Й. Д., идентификационен номер [ЕГН], с разрешение за пребиваване №701077593, да заплати на Национална агенция за

приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 139.47 лв. лева.

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

СЪДИЯ: