

РЕШЕНИЕ

№ 1307

гр. София, 28.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 01.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **4496** по описа за **2021** 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 И. Р. А., осъществяващ дейност и като ЕТ, „СОЛИД- ИВАН АРАКЛИЕВ“, ЕИК-[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719007381-091-001/10.11.2020 г., издаден от Х. Б. М.- орган, възложил ревизията и В. В. П.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение №344/01.03.2021 г. на директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се релевира, че е неправилен, необоснован и незаконосъобразен извода в РА и потвърждаващото решение на Директора на дирекция ОДОП- С., че са налице обстоятелствата по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК за прилагане на реда по чл.122, ал.2 ДОПК. Твърди се, че информацията от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, изготвена във вид на електронни таблици за пратки и услуги, както и на РКО за изплатени суми по наложен платеж и на документи за пощенски парични преводи, не са събрани по надлежния ред и във форма на допустимост като доказателства за установяване на факти и обстоятелства, съгласно ДОПК. Не били съобразени възраженията относно включени суми при установяване размера на приходите; липсата на ясно разграничаване между физическото лице И. Р. А. и управителя на „СОЛИД- 65“ ЕООД- И. Р. А., липсата на установявания с надлежни доказателства на всички елементи от фактическия състав на възприетите като реализирани продажби, вкл. произхода и закупуване на стоките, закупуването им от ревизираното лице, конкретните контрагенти, предаването/приемането на съответната стока, респ.

получаването на продажната цена. Оспорва се и начина на определяне на данъчната основа. В заключение е отправено искане за отмяна на оспорения РА.

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" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 10 012.88 лева. Подробни съображения развива в писмени бележки.

Софийска градска прокуратура /СПП/ редовно призовани не изпращат процесуален представител.

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

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719007381-020-001/19.11.2019 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която е възложена ревизия на И. Р. А., за определяне на задълженията за ДДС за данъчни периоди от 29.01.2016 г. до 31.07.2018 г. и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. ЗВР е връчена на 09.03.2020 г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221719007381-020-002/03.06.2020 г., издадена от органа, възложил ревизията, е продължен срока за извършване на ревизията до 07.08.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719007381-092-001/20.08.2020 г., връчен на 18.09.2020 г. Срещу РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719007381-091-001/10.11.2020 г., издаден от Х. Б. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. С РА на ревизираното лице са установени задължения за ДДС в общ размер на 48 532,86 лв. и лихви в размер на 18 496,00 лв. за данъчни периоди от м. 02.2016 г. до м. 01.2018 г. и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 49 531,73 лв. и лихви в размер на 17 511,44 лв. за данъчни периоди от 2013 г. до 2018 г., в резултат на установени неотчетени и укрити доходи от продажби по изплатени суми от наложени платежи и пощенски парични преводи от куриерски дружества.

В хода на ревизията, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221719007381-040-001/25.03.2020 г., с което е изисквана информация за начина на организация на електронната търговия, как се осчетоводяват получените плащания от клиентите, закупените и продадените стоки, информация от електронната контролна лента /КЛЕН/ от ЕКАФП, информация за софтуерните продукти, които са използвани за управление на електронната търговия и др. Не са представени доказателства и писмени обяснения.

Приобщени са доказателства от извършена на лицето проверка за анализ на данни в електронен формат за същия период – от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г., приключила с протокол №П-222217189216323-073-001/18.11.2019 г., приобщена с Протокол №Р-22221719007381-П.-001/26.06.2020 г. Приложени са получените доказателства в

хода на извършени проверки на „ЕВРОПЪТ 2000“ АД, „СПИДИ“ АД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. След анализ на получената информация, данните са обобщени в табличен вид в РД за всяко от куриерските дружества. Органите по приходите приели за установено, че наложените платежи са получавани, както от И. Р. А., така и от съпругата му С. Х. А., назначена по трудово правоотношение в „СОЛИД 65“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

С писмо с вх. №53-00-3822-1/01.03.2019 г. от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД е приложен CD с исканата информация, в което изрично е посочено, че в базата от данни съществува клиентски картон на И. Р. А., с ЕГН [ЕГН]. Приходните органи установили, че информацията съдържа данни, както за изпратените доставки от И. Р. А., така и на събраните и платени суми чрез наложен платеж и паричен превод от клиентите му. Изведени са следните изводи: И. А. за периодите от 2013 г. до 2018 г. е получил суми по изпратени пратки с наложен платеж и паричен превод, към различни лица на обща стойност 389 747,25 лв. по 1215 бр. товарителници; Всички пратки са изпратени от офис на „Е. ЕКСПРЕС“ С. П. или от офиси в района на П. и О. К., като наложените платежи са били получени, както от И. Р. А., така и от други лица, приносители на товарителниците; Всички пратки са изпратени през периодите от 05.04.2012 г. до 31.01.2018 г. и са с предмет на доставки– авточасти.

Приходните органи приели за установено, че са налице данни за укрити приходи от изплатени наложени платежи от посочените куриерски дружества. Предвид това изпратили до жалбоподателя Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221719007381-113-001/20.08.2020 г., че данъчната основа ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, ведно с ИПДПОЗЛ с №Р-22221719007381-040-002/20.08.2020 г. за представяне на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, както и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221719007381-139-001/20.08.2020 г. Уведомленията са връчени на 18.09.2020 г. В отговор не е представена декларация по чл. 124 от ДОПК.

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, 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 2013 г. до 2018 г. и не е декларирало доходи за посочените години. При това положение реализираните доходи от 2013 г. до 2018 г. от И. А. подлежат на деклариране с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, в Приложение 2, като извършващ търговска дейност по години, както следва: за 2013 г.– 10 552,50 лв.; за 2014 г. – 10 670,60 лв.; за 2015 г.– 59 781,09 лв.; за 2016 г.– 157 445,32 лв.; за 2017 г.– 130 288,47 лв. и за 2018 г.– 11 183,00 лв. Предвид това и на основание чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ върху реализирания доход от ревизираното лице е определен данък и е приложена данъчна ставка в размер на 15% върху данъчна основа, формирана след приспадане на внесените здравно осигурителни вноски, направени за своя сметка от лицето от 2013 г. до 2016 г. Конкретно е определен за 2013 г. дължим данък в размер на 1 553,76 лв. върху данъчна основа в размер на 10 358,38 лв., за 2014 г. данък в размер на 1 600,59 лв. върху данъчна основа в размер на 10 670,60 лв., за 2015 г. данък в размер на 8 845,07 лв. върху данъчна основа в размер на 58 967,13 лв.; за 2016 г. данък в размер на 19 848,37 лв. върху данъчна основа в размер на 132 322,44 лв.; за 2017 г. данък в размер на 16 286,06 лв. върху данъчна основа в размер на 108 573,73 лв. и за 2018 г. данък в размер на 1 397,88 лв. върху

данъчна основа в размер на 9 319,17 лв.

Определени задължения по ЗДДС:

Въз основа на събраните при ревизията доказателства и установените факти и обстоятелствата по ЗДДФЛ, органите по приходите установили наличие на основания за задължителна регистрация на лицето по реда на ЗДДС. За периода от 2013 г. до 31.12.2015 г. лицето реализирало облагаем оборот от извършени облагаеми доставки в размер на 59 781,09 лв., описан конкретно по периоди и суми в РД /стр. 9/. Облагаемият оборот включва сбора от получените суми от наложен платеж, изплатени от куриерските дружества „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ ЕАД. Същевременно лицето не е изпълнило задължението си по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за подаване на заявление за регистрация в 14- дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнат облагаемият оборот.

На основание чл. 102, ал. 3 от ЗДДС, за определяне на данъчните задължения на лицето, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок е прието, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация – 29.01.2016 г. до момента в който това обстоятелство отпада – 31.01.2018 г., тъй като след тази дата няма данни за получени суми от куриерските дружества. И на основание чл. 67, ал. 2, във връзка с чл. 82, ал. 1 и чл. 86 от ЗДДС за установените недекларирани и неосчетоводени доходи е начислен ДДС в общ размер на 48 532,86 лв. и лихви в размер на 18 496,00 лв. за данъчни периоди от м. 02.2016 г. до м. 01.2018 г.

Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719007381-091-001/10.11.2020 г. е оспорен по административен ред с жалба на И. Р. А., и потвърден с Решение №344/01.03.2021 г. на директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

Допуснатата и приета по делото е Съдебна компютърно- техническа експертиза /СКТЕ/, от заключението на която е видно: Първоначалните файлове, предоставяни от Е. ЕКСПРЕС ООД са във вид на текстови файл .txt. Файлове от вида .txt могат да бъдат променяни по всяко време. В това число могат да бъдат променяни данните в тях. На етап филтриране и обработка на данните, обработката се прави със справочна и аналитична цел. На този етап файловете, получени от Е. ЕКСПРЕС могат да бъдат манипулирани. На етап ревизия на конкретно лице, файлът изготвен персонално за лицето от Е. ЕКСПРЕС представлява .xls файл, който е подписан електронно от служител на Е. (в случая управител). Подписването на файла с електронен подпис гарантира, че в бъдещ момент подписаният файл не може да бъде променен. Ако на електронно подписан файл бъде нанесена промяна, то подписа ще стане невалиден. Ето защо може да се заключи, че са създадени от НАП механизми за сигурност, за електронно подписаните файлове, така че тези файлове не могат да бъдат променяни в следващ момент. Два от файловете, които представляват таблици във формат Excel, са електронно подписани с валиден към момента на полагане, електронен подпис. Това са файловете, представляващи експорт от базата данни на Е. Е. ООД и тези файлове са предоставени от Е. Е. ООД с положен електронен подпис. За тези документи (“получени парични преводи.xlsx” и “получени наложени платежи.xlsx”) е гарантирано, че след полагане на електронните подписи, не са били извършвани никакви промени.

По делото е допусната и приета Графическа експертиза, обективирана в Протокол №68/2022 г., видно от която подписите за „Подпис“ в копия на РКО на „Еконт Експрес“ ООД с получател И. Р. А. с дати и номера на пратки: 14.11.16г.- по приложен опис; 16.11.16г.-[ЕИК]; 17.11.16г.-[ЕИК]; 05.12.16г.-[ЕИК]; 05.12.16г.-[ЕИК]; 07.12.16г.-[ЕИК]; 07.12.16г.-[ЕИК]; 08.12.16г.-[ЕИК]; 07.12.16г.-[ЕИК]- няма подпис; 28.12.16г.-[ЕИК]; 28.12.16г.-[ЕИК]; 06.10.16 г.-232523077; 06.10.16г.-[ЕИК]; 14.11.16г -[ЕИК]; 14.11.16г-232654394; 24.10.16г-[ЕИК]; 02.11.16г-232620226; 06.10.16г-232524989; 12.10.16г-124834250; 02.11.16г-232620229; 07.12.16г-[ЕИК], не са положени от И. Р. А..

В показанията си разпитаният в качеството на свидетел М. Т. сочи, че повече от десет години бил счетоводител по граждански договор на една от фирмите на И. А. „Солид-65“ ЕООД, като описва механизма на извършване на сделките. Според същия свидетел като ЕТ А. никога не е имал дейност. Стоките, с които търгувало дружеството били авточасти, от чисто метални неща, калници и д.р. до специфични неща, свързани с автомобили.

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 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 № РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С., 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. Предвид това са неоснователни доводите на жалбоподателя за нищожност на

акта.

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 И. Р. А. е данъчно регистриран в ТД на НАП- С. по ЗДДФЛ. Като местно лице по смисъла на чл.6 ЗДДФЛ подлежи на облагане както от доходите си, получени от източници от страната, така и от чужбина. Спорът между страните по делото 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 и достигнало обороти, даващи основание за определяне на допълнителни задължения за данък по ЗДДФЛ и ЗДДС. 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 ревизирания 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 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 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 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 ревизирания 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 стоките 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 укрити приходи от страна на РЛ по смисъла на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК предвид постъпилите на електронен носител данни от третото лице "Е. експрес", „С.“ за изпратени пратки от името на РЛ и съответно за получени от него суми, наредени в негова полза от получателите на стоките.

По аргумент от чл. 71 ДОПК и чл. 184 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 ДОПК чрез изискване на сведения от лица, които не са субект в административния процес. По аргумент от чл. 54, ал. 5 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 ревизорите се основават на електронни файлове, представляващи таблици с обобщена информация във формат xls по номер на товарителницата за изпратените от РЛ (идентифицирано и с телефонен номер) пратки и за получените от него суми по наложените платежи и пощенски записи. Таблиците са изготвени и представени като електронен документ от лицето, което ги е подписало с електронен подпис, но първичните документи за наложени платежи и парични преводи не са изготвени като електронен документ, подписан от получателя на сумите с електронен подпис.

Според приета по делото Съдебна компютърно- техническа експертиза /СКТЕ/ първоначалните файлове, предоставяни от Е. ЕКСПРЕС ООД са във вид на текстови файл .txt. Такъв тип файлове могат да бъдат променяни по всяко време. На етап ревизия на конкретно лице, файлът изготвен персонално за лицето от Е. ЕКСПРЕС представлява .xls файл, който е подписан електронно от служител на Е. (в случая управител). Според вещото лице, от НАП са създадени механизми за сигурност, за електронно подписаните файлове, така че тези файлове не могат да бъдат променяни в следващ момент.

Оригиналите на тези документите обаче не са събрани в хода на ревизията, а в хода на съдебното дирене макар и не по искане на ответника и въпреки указаната доказателствена тежест, са ангажирани заверени копия на част от РКО. 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 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 ДОПК, а ревизионният акт е основан на съставените от третото лице таблици, съдържащи обобщена информация за изпратени и доставени пратки и платени суми, както и на файлове със графични изображения на документи, за които се твърди да са подписвани от субекта на облагане. Представените само като сканирани изображения, електронните изявления за наложени платежи и парични преводи, в случая, не се установяват като 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 тези таблици са съставени-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, каквито документи не са нито таблицата, съдържаща се в 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 не са електронни, поради което разпечатването им на хартия също не би променило доказателствената им тежест. Само въз основа на 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.

Отделно, по отношение на част от изисканите и приети по делото заверени копия на РКО, изискани от адм.д. №2918/2021 г. по описа на АССГ бе извършено успешно оспорване на авторството им, при което се установи, че поставеният върху тези документи подпис не е на ревизираното лице. Това се установи от заключението на допуснатата и неоспорена по делото Графическа експертиза, обективизирана в Протокол №68/2022 г., видно от което подписите за „Подпис“ в копия на РКО на „Еконт Експрес“ ООД с получател И. Р. А. с дати и номера на пратки: 14.11.16г.- по приложен опис; 16.11.16г.-[ЕИК]; 17.11.16г.-[ЕИК]; 05.12.16г.-[ЕИК]; 05.12.16г.-[ЕИК]; 07.12.16г.-[ЕИК]; 07.12.16г.-[ЕИК]; 08.12.16г.-[ЕИК]; 07.12.16г.-[ЕИК]- няма подпис; 28.12.16г.-[ЕИК]; 28.12.16г.-[ЕИК]; 06.10.16 г-232523077; 06.10.16г-[ЕИК]; 14.11.16г-[ЕИК]; 14.11.16г-232654394; 24.10.16г-[ЕИК]; 02.11.16г-232620226; 06.10.16г-232524989; 12.10.16г-124834250; 02.11.16г-232620229; 07.12.16г-[ЕИК], не са положени от И. Р. А.. Подписаният частен документ се ползва с формална доказателствена сила съгласно чл. 180 ГПК- съставлява доказателство, че обективизираното в него изявление изхожда от лицето, подписало документа. Ако подписът е неистински, документът е неистински като цяло и не доказва нищо. При опровергаване автентичността на документите, въз основа на които органите по приходите са формирали изводите си за наличие на укрити доходи, установените на жалбоподателя задължения за данък върху доходите на физическите лица за се явяват незаконосъобразни.

Не се доказва и процесните суми да са били получени от РЛ в хипотезата на чл. 11, ал. 3 ЗДДФЛ, при която доходът се смята за придобит от физическото лице и когато по негово нареждане или по споразумение между него и платеща плащането или престацията са получени от трето лице. Неосновано органите по приходите са приели, че жалбоподателя е получил доходи чрез член на семейството му /неговата съпруга/, която била назначена по трудово правоотношение в „Солид-65“ ЕООД. При липсата на доказателства, поставените в нормата условия да са изпълнени, в случая законовата фикция за придобиване на дохода е неприложима.

На следващо място, относно допълнително установените задължения по ЗДДС следва да се има предвид, че според чл. 95, ал. 1 от закона, на

регистрация подлежи всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната и извършва облагаеми доставки на стоки или услуги по чл. 12 от ЗДДС, чиято ал. 1 определя като облагаема доставка всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът. Облагаемият оборот съгласно ал. 2 на чл. 96 от ЗДДС е сумата от данъчните основи на извършените от лицето облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка, доставки на финансови услуги по чл. 46 и доставки на застрахователни услуги по чл. 47 от закона. По аргумент от чл. 66, ал. 1 вр. чл. 67, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС размерът на данъка се определя, като данъчната основа се умножи по 20%, като в случай че при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, се приема, че той е включен в договорената цена.

При тази правна регламентация за законосъобразното облагане по реда на ЗДДС следва безспорно да се установи възникналото задължение за регистрация при достигнат законоустановен оборот и фактът на извършените доставки като обективно проявени юридически факти. В случая тези релевантни факти не са доказани по изложените по-горе съображения, поради което незаконосъобразно на ревизираното лице са определени и допълнителни задължения за данък върху добавената стойност по ЗДДС в общ размер на 48 532.86 лева и лихви в размер на 18 496.00 лева, за данъчни периоди от м.02.2016 г. до м.01.2018 г.

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 РА.

Като са достигнали до противни правни изводи приходните органи са издали оспорения ревизионен акт при неправилно приложение на закона. На основание чл.160, ал.1 ДОПК е длъжима неговата отмяна.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят претендираните в производството разноски, съгласно списък в общ размер на 1 698.80 лева.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на И. Р. А., осъществяващ дейност и като ЕТ, „СОЛИД- ИВАН АРАКЛИЕВ“, ЕИК-[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22221719007381-091-001/10.11.2020 г., издаден от Х. Б. М.- орган, възложил ревизията и В. В. П.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение №344/01.03.2021 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, с които са установени задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ в размер на 49 531,73 лв. и лихви в размер на 17 511,44 лв. за данъчни периоди от 2013 г. до 2018 г., и за ДДС по Закона за данък върху добавената стойност в общ размер на 48 532,86 лв. и лихви в размер на 18 496,00 лв. за данъчни периоди от м. 02.2016 г. до м. 01.2018 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, да заплати на И. Р. А., ЕГН- [ЕГН], осъществяващ дейност и като ЕТ, „СОЛИД- ИВАН АРАКЛИЕВ“, ЕИК-[ЕИК] сторените в производството разноски в размер на 1 698.80 лева.

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

СЪДИЯ: