

# РЕШЕНИЕ

№ 295

гр. София, 11.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,**  
в публично заседание на 19.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Лилия Йорданова**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **10352** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226, ал.1 от АПК.

Образувано е въз основа на Решение №9788 от 17.10.2023г. по адм.дело №2159/2023г. По описа на ВАС, с което е отменено Решение №8085/30.12.2022г., постановено по адм.дело №2150/2022г. по описа на АССГ, допълнено с Определение за поправка на ОФГ №1238/09.02.2023г. по същото дело и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

Образувано е по жалба на А. Е. Л. с ЕГН [ЕГН] от [населено място], чрез адв. Т. В. З. срещу Ревизионен акт № Р-22221521000450-091-001/26.10.2021 г., издаден от Т. Б. Г. на длъжност „Началник на сектор“, възложил ревизията и Л. Д. П. на длъжност „Главен експерт по приходите“ – ръководител на ревизията, изцяло потвърден с Решение № 81/17.01.2022 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ – НАП, [населено място], с който са определени задължения за годишен и авансов данък по ЗДФЛ на ЕТ размер на 8 149,83 лв. и лихви в размер на 3279,96лв. за данъчни периоди 01.01.2016г. до 31.12.2017г. В жалбата, в ход по същество и в писмени бележки от адв. З. се излагат съображения за незаконосъобразност поради нарушение на материалния закон, като се иска неговата отмяна. Счита, че административният орган не е доказал фактите, които са разпределени в негова доказателствена тежест, а именно фактическите основания, посочени в ревизионния акт. Намира, че единствените документи, които са представени в приобщените по предходното адм.д.№2150/2022г. по описа на АССГ, са копия от снимки на документи разписки, което по своята същност не представлява годно доказателство по смисъла на чл.183 от ГПК и сочи

практика по идентични казуси на ВАС. Претендира се присъждане на разноските по делото в полза на жалбоподателя, в това число и присъждане адвокатско възнаграждение по реда на чл. 38, ал.2 от ЗА, съгласно списък по чл.80 ГПК вр. чл.144 от АПК.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител юрк. Б. счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомереност на поисканото адвокатско възнаграждение.

По делото са приети и приобщени доказателствата по административната преписка по адм.д. №2150/2022г., в т.ч.изслушано е заключение на вещо лице и допълнителни писмени доказателства, представени от страните по същото дело, разпит на свидетел. По настоящото дело страните не сочат нови доказателства и нямат доказателствени искания.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521000450-020-001/27.01.2021г., връчена на 17.03.2021г., издадена от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП София, оправомощен съгласно Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП София, е възложено извършването на ревизия на А. Е. Л. за определяне на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ за 2016г. и 2017г. Със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221521000450-020-003 от 26.05.2021г. е променен ревизиращия екип. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221521000450-020-003 от 09.06.2021г. на основание чл.113, ал.3 от ДОПК е изменен срокът на ревизията, определено е ревизията да завърши до 17.08.2021г. Заповедите са издадени от органа, издал първоначалната ЗВР.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221521000450-092-001 от 27.09.2021г., връчен на 29.09.2021г. Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221521000450-091-001 от 26.10.2021г., издаден от Т. Б. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП София – орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП София - ръководител на ревизията.

В хода на ревизионното производство и при извършени две проверки на ревизираното лице, приключили с протокол № П-22221518019713-073-001/13.09.2018г. /за периодите от 01.01.2016г до 31.12.2016г/ и протокол № П-22221518178259-073-001/26.01.2021г. /за периодите от 01.01.2014г до 31.12.2018г/, органите по приходите установили, че за ревизираните периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. от А. Е. Л. са изпращани множество пратки съдържащи „авточасти“ предимно на физически лица на територията на страната, доставяни чрез куриерско дружество „Еконт Експрес“ ЕООД като сумите са заплащани чрез наложени платежи от куриерското дружество на ревизираното лице в брой с РКО.

С Протокол № 1714282/08.04.2021г. към доказателствения материал по преписката е присъединен протокол № П-22221518178259-073-001/26.01.2021г., както и информация предоставена от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, съдържаща се в придружително писмо с изх. № 13612/20.12.2018г.

При преглед и анализ на горепосочената информация, ревизиращия екип установил, че в периодите от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. от А. Е. Л. са изпратени 428 пратки със съдържание „авточасти“ до различни физически лица на територията на страната, за които пратки са изплатени наложени платежи и парични преводи брой както следва: през 2016г. – 27 457, 23 лв.; през 2017г. – 29 307, 00 лв.

В хода на проверката и при ревизията, чрез искания за предоставяне на документи и писмени обяснения на А. Е. Л. е указано да представи писмени обяснения и доказателства за получените суми от продажбите чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД.

В отговор документи не са представени. В предоставените писмени обяснения, ревизираното лице е посочило, че е извършвало дейността по изпращане на авточастите в качеството си на служител на трудов договор и съдружник в „АЛЕКС ЛЦ“ ООД с ЕИК[ЕИК]. Посочил е още, че през 2016г. и 2017г. е подал чрез куриер в малки количества собствени резервни части от лични автомобили, като продадените авточасти за 2016г. са на стойност около 500 лв., а за 2017г. около 50 лв. Декларирал е, че като физическо лице не е извършвал независима икономическа дейност и не е разполагал с интернет магазин.

След извършена справка в търговския регистър проверяващите установили, че А. Е. Л. е съдружник в „АЛЕКС ЛЦ“ ООД с ЕИК[ЕИК] и притежава 50% от капитала на дружеството. Основната дейност на дружеството е търговия с авточасти, ремонт, сервиз и обслужване на автомобили“. А. Е. Л. е бил назначен на трудов договор в „АЛЕКС ЛЦ“ ООД за периодите от 18.09.2015г. до 01.02.2018г.

В хода на ревизията на „АЛЕКС ЛЦ“ ЕООД е връчено на 12.05.2021г по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК искане за представяне на документи. В отговор не са представени изисканите доказателства и писмени обяснения за осчетоводени приходи от продажби чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. Ревизиращите са разгледали представените от „АЛЕКС ЛЦ“ ЕООД документи при проверката, предхождаща ревизията, в хода, на която на дружеството е връчено искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица. Дружеството е декларирало, че получените суми от парични преводи и наложени платежи от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД се осчетоводяват чрез отчети от фискални касови бележки от регистрирано фискално устройство със сериен № Z1002670 и фискална памет № 64002670. Във връзка с посоченото и предоставен клен от регистрираното и въведено в експлоатация фискално устройство е извършена съпоставка на данните от КЛЕНА с изпратените пратки и изплатените наложени платежи и пощенски парични преводи, от която проверяващите установили, че не са издадени фискални бележки от регистрираното и въведено в експлоатация с дистанционна връзка с НАП, съответно същите не са отчетени от „АЛЕКС ЛЦ“ ООД. Ревизиращите органи са приели, че в обратната ведомост приходите се представят обобщено за период, а не хронологично и аналитично, поради което само от обратната ведомост не може да се правят заключение за отчитане на приходи от конкретни продажби. Тъй като на ревизиращите не била предоставена възможност да прегледат първоначалните счетоводни документи и да проследят счетоводните записвания на „Алекс ЛЦ“ ЕООД, за да установят дали сумите, които А. Л. е получавал от продажба чрез „Еконт Експрес“ ООД са постъпили в касата на дружеството. Предвид горното били приети за недоказани твърденията на Л., че е предавал на „Алекс ЛЦ“ ООД сумите, които е получавал от продажбите на стоки. Формиран е извод, че А. Л. е продавал стоки чрез „Е. Е.“ от свое име и за своя сметка, а не от чуждо име и за чужда сметка, получените суми от продажбите са

квалифицирани като доход на Л. за 2016г и 2017г от извършвана стопанска дейност по занятие, съгласно чл.1 от ТЗ, като търговец по смисъла на чл.2 от ТЗ и ревизираното лице е реализирало облагаем доход по чл. 26, ал.7 от ЗДДФЛ и този доход не е деклариран в декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ.

На основание чл.124, ал.1 от ДОПК е изготвено Уведомление №Р22221521000450-113-001/17.03.2021г, връчено на електронния адрес на ревизирания субект на 17.03.2021. Същият е уведомен за установено наличие на обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК – данни за укрита приходи или доходи, поради което основата за облагане на задълженията по ЗДДФЛ ще се определи по реда на чл.122 от ДОПК при особени случаи.

С РА ревизиращите органи са направили съпоставка между имуществото на ревизираното лице и неговите разходи и доходи за 2016г. и 2017г. са определили данъчна основа за дохода на ревизираното лице като ЕТ в общ размер на 54 332,23 лв. във връзка с което е определен данък съгласно чл.48, ал.2 ЗДДФЛ в размер на 8 149,83 лв. и лихви в размер на 3 279,96 лв.

Срещу Ревизионния акт е депозирана жалба вх.№94-А-548/09.11.2021г по регистъра на ТД на НАП София и вх.№23-22-1868/18.11.2021г. по регистъра на дирекция ОДОП София, подадена от А. Л., като с Решение №81/17.01.2022г. Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП София потвърждава РА №Р-2222152000450-091-001/26.10.2021г., издаден от Т. Г. – орган, възложил ревизията и Л. П. – ръководител на ревизията, изцяло.

Така съставеният ревизионен акт е бил предмет на първоначална съдебна проверка по адм.д. № 2150/2022 г. по описа на АССГ. Решаващият делото състав е достигнал до извод за липса на материална компетентност за издателя на акта, поради което е обявил същия за нищожен. Решението е обжалвано пред ВАС, който с Решение № 9788/17.10.2023 постановено по канд № 2159/2023г. по описа на съда е отменил Решение № 8085/30.12.2022г. постановено по адм.д. 2150/2022г. по описа на АССГ, допълнено с Определение № 1018/02.02.2023г. и Определение за поправка на ОФГ № 1238/09.02.2023г. като е приел, че в случая е налице надлежно възлагане на органа, извършил ревизията, като същия се явява материално и териториално компетентен. Делото е върнато за повторно разглеждане и образувано настоящето производство, в хода на което с протоколно определение от 19.12.2023 г. е приложено адм.д. № 2150/2022 г. по описа на АССГ, в т.ч. и всички писмени доказателства, съдържащи се в него.

При така установената фактическа обстановка съдът мотивира следните правни изводи:

Жалбата срещу процесния РА е подадена в законоустановения срок, от легитимирано лице. РА в неговата цялост е обжалван по административен ред и не е отменен, поради което жалбата се явява процесуално допустима

Разгледана по същество е основателна, поради следните съображения:

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

С оспорения РА са установени задължения на жалбоподателя за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2016г. и 2017г. Установяването на задълженията е извършено по особения ред по чл. 122-124 от ДОПК, след като е направен извод за наличие на укрита приходи - обстоятелство по чл. 122. ал. 1, т. 2 от ДОПК.

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

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

В чл.26 от ЗДДФЛ е посочено по какъв начин се облага дохода от стопанска дейност като едноличен търговец, а според ал.7 на разпоредбата, по реда на ал. 1 - 6 се облагат и доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на Търговския закон, но не е регистрирано като едноличен търговец. В случая тезата на органите по приходите е, че в процесния период А. Л. е извършвал от свое име и за своя сметка в качеството си на физическо лице продажби на стоки, за които е получил съответните суми чрез наложен платеж.

В хода на ревизията лицето е дало обяснения, подкрепени с доказателства, че е изпращало и получавало пратките не в лично качество, а от името и за сметка на фирмата, в която е съдружник – „Алекс ЛЦ“ ООД. Обстоятелството, че при извършената насрещна проверка на дружеството не са събрани доказателства, от които безпротиворечиво да се установи отчетени ли са изплатените наложени платежи от куриерското дружество, не може да се направи категоричен извод, че същите не са постъпили като приход в него. В такава насока е и заключението на допуснатата и изслушана в хода на производството съдебно-счетоводна експертиза. Според заключението на вещото лице, което настоящата съдебна инстанция кредитира като обективно и компетентно изготвено, не може конкретно да се установи дали и кога получените суми от Е. са отчетени като постъпления от продажби на стоки в счетоводството на фирмата.

Жалбоподателят не оспорва, че действително е бил изпращач на пратки, респективно е получавал суми за продажба на авточасти, но това не опровергава достоверността на поддържаната от него теза, че тази си дейност той е развивал в изпълнение на служебните си ангажименти към фирмата-работодател.

От друга страна, ревизиращите органи не са установили и не са доказали по какъв начин е осъществявана от А. Л. твърдяната от тях търговска дейност - няма данни жалбоподателят да е поддържал електронен или онлайн магазин или сайт, нито е изследван, респективно установен механизма на осъществяване на поръчките. Основателно жалбоподателят изтъква, че не са изисквани обяснения от нито едно физическо лице, което да е било предполагаем клиент, така щото да стане ясно как са осъществявани поръчките, с кого са контактували и от кого всъщност са извършвани покупките. С оглед на това и доколкото в хода на ревизията органите по приходите не са установили никакво несъответствие между обясненията на ревизираното лице,

съответно декларираните от него данни и установените от тях факти и обстоятелства, съдът намира за правдоподобна и доказана тезата на жалбоподателя, че изпращането на стоките и получаването на сумите е извършвано по поръчка на търговското дружество и в изпълнение на сключения с него договор.

На следващо място, в хода на ревизията и пред съда не бяха събрани по надлежния процесуален ред документите, въз основа на които се твърди, че ревизираното лице е реализирало приходи от търговска дейност – разходни касови ордери и разписки за изплатени суми. Действително, от куриерското дружество са представени в електронен вариант (на диск) снимки на документи, в това число разписки за изплащане в брой на получени суми по наложен платеж, както и електронни справки, в които се съдържат данни за изпращача и вида на изпращаните стоки, данни на получателите, място на получаване на стоките, сума на наложения платеж и дата на изплащането му, както и вида на предоставената от „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, предоставена от третото лице. Самите първични документи не са представени и не са приобщени към административната преписка, както и по делото. В хода на ревизията всъщност въобще не е извършена проверка на място в дружеството-куриер, наличието на първичните документи по същество не е установено и самите документи не са проверени, респективно събрани като доказателства от ревизиращите. При това положение, само въз основа на данните от таблици и снимки, съдържащи се в изпратения от трето лице („ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД) диск, без да са представени и събрани по надлежния ред документите, въз основа на които те са съставени, не може да се обоснове верността на фактическите констатации в ревизионния акт.

Следователно, при липсата на събрани по надлежния процесуален ред писмени доказателства за получени наложени платежи и парични преводи обстоятелството по чл. 122, ал.1, т.2 ДОПК остава недоказано.

Съгласно обяснението на куриерската фирма, за куриерски и пощенски услуги няма опция за търсене по ЕГН, а само по телефонен номер и имена, като е възможно да има съвпадение с други лица със същите имена, както и да има други лица, различни от А. Е. Л., използвали зададения телефонен номер. Изложеното обосновава извод за недоказаност на факта на изпращане на стоки от ревизираното лице за твърдените пратки, описани във файловете, представени на CD и свързани с нечетливите копия на товарителници, както и получаването на плащане с наложен платеж за тях. Не без значение е, че видно от придружителното писмо от "Еконт експрес" ООД, таблиците са изготвени въз основа на електронната база данни, в която търсенето е на база клиентски картон на лицето, като за критерий е заложен телефонния номер, който както изрично отбелязва третото неучастващо по делото лице, може да е използван от друг потребител. Невъзможността за извършване на проверка на истинността на доказателствата поради непредставянето им в годен за това вид има за последица несъобразяването им при формиране на фактическите и правни изводи по спора.

В обобщение, съдът намира, че неправилно органът е преминал към установяване на задълженията на ревизираното лице по реда на чл.122 от ДОПК, поради което РА се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото следва да бъде уважено искането на процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото съгласно представения списък /л.12 от делото/. На жалбоподателя следва да бъдат присъдени

сторените разноси по адм.д. №2150/2022 г общо в размер 410лв, от които 10лв. държавна такса и 400лв. депозит за възнаграждение на вещо лице по допуснатата и назначена ССЧЕ. Приложени са доказателства, че жалбоподателят е защитаван от адвокат по реда на чл. 38, ал. 1, т. 3 от Закона за адвокатурата. Предвид горното възнаграждението следва да бъде определено в минималния размер съгласно чл. 18, ал. 2, вр. чл. 7, ал. 2, т. 2, който напълно съответства на претендирания такъв съгласно представения списък в общ размер на 3 980,25 /три хиляди деветстотин и осемдесет лева и двадесет и пет стотинки/ за процесуално представителство пред всички инстанции, а Национална агенция за приходите следва да бъде осъдена да заплати на адв. Т. В. З. посочената сума.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София - град, III-то отделение, 67 състав

### **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата А. Е. Л. Ревизионен акт № Р-22221521000450-091-001/26.10.2021 г., издаден от Т. Б. Г. на длъжност „Началник на сектор“, възложил ревизията и Л. Д. П. на длъжност „Главен експерт по приходите“ – ръководител на ревизията, изцяло потвърден с Решение № 81/17.01.2022 г. на Директора на дирекция „ОДОП“ – НАП, [населено място], с който са определени задължения за годишен и авансов данък по ЗДФЛ на ЕТ размер на 8 149,83 лв. и лихви в размер на 3 279,96лв. за данъчни периоди 01.01.2016г. до 31.12.2017г.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на А. Е. Л. с ЕГН [ЕГН], разноси по делото в размер на 410 лв. (четиристотин и десет лева).

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите на основание чл. 38, ал. 2 от Закона за адвокатурата да заплати на адв. Т. В. З. от САК с ЕГН [ЕГН] сумата от 3 980,25 /три хиляди деветстотин и осемдесет лева и двадесет и пет стотинки/, представляваща адвокатско възнаграждение за предоставена безплатна правна помощ в полза на А. Е. Л..

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

СЪДИЯ: