

РЕШЕНИЕ

№ 33839

гр. София, 30.08.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в
публично заседание на 18.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **832**
по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния
процесуален кодекс.

Образувано е по жалба на К. Ж. Г., [ЕГН], с адрес [населено място], 1172,[жк], [жилищен адрес]
чрез пълномощник адв. К. Г. от Софийска адвокатска колегия срещу Ревизионен акт
№Р-22221421003218-091-001/09.08.2022г., издаден от Г. И. М.–орган, възложил ревизията и Л. В.
Ц.-ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №1856/28.11.2022г. на директора на
Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" (ОДОП) [населено място] при
Централно управление (ЦУ) на НАП, с което са потвърдени установените задължения на К. Ж. Г.
за годишен и авансов данък от дейност като ЕТ по Закона за данъците върху доходите па
физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите 2016г. и 2017г., в общ размер на 5180,74лв. и лихви за
забава в размер на 2769,34лв. и за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за
периодите 2018г. и 2019г. в общ размер на 219,54лв. и лихви за забава в размер на 65,51лв., общо
сумата 8235,13лв.

Твърди се нищожност на РА като издаден при липса на компетентност. Оспореният акт се оспорва
и поради противоречие с материалноправните разпоредби и допуснати съществени нарушения на
процесуалния закон. В жалбата до съда се излагат съображения, че изводът за дължимост на
данъците в посочения размер е формиран при неправилна преценка на фактите, установени по
време на ревизията. Защитната теза на жалбоподателя е, че в РД, РА и в Решението на ДДОДОП
не са обсъдени всестранный представените в хода на производството документи и не са установени
по обективен и безпристрастен начин всички обстоятелства от значение за производството.
Представя писмени бележки. Претендира разноски.

Ответникът- Директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, оспорва жалбата, по съображения изложени в решението на Директора на ОДОП. Моли РА да бъде потвърден. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, Първо отделение, 18-ти състав, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421003218-020-001 от 07.06.2021г., връчена по реда на чл.32 от ДОПК на 17.12.2021г. изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221421003218-020-002/10.03.2022г., издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ГД на НАП С. и оправомощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г., на директора на ТД на НАП С.. С първоначалната заповед е възложено извършване на ревизия на К. Ж. Г., с ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“ за определяне на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ и за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2019г.

В хода на ревизията са извършени необходимите процесуални действия, с цел установяване на относимите факти във връзка с облагането, подробно описани в Ревизионен доклад (РД) №Р-22221421003218-092-001/31.05.2022г., връчен на 08.07.2022г. по реда на чл.29, ал.4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

Срещу констатациите на РД е подадено възражение вх.№К-149930 от 26.07.2022г. по реда на чл.117, ал.5 ДОПК. Същото е преценено за процесуално допустимо, а разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията е приключила с оспорения РА№Р-22221421003218-091-001/09.08.2022г., с който на жалбоподателката са установени задължения за авансов данък от дейност като ЕТ по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите 2016г. и 2017г. в общ размер на 5180,74лв. и лихви за забава в размер на 2769,34лв. и за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периодите 2018г. и 2019г. в общ размер на 219,54лв. и лихви за забава в размер на 65,51лв.

В ревизионното производство е установено, че К. Ж. Г. е местно физическо лице по смисъла на чл.4, ал.1, т.1 от ЗДДФЛ, като на основание чл.6 от ЗДДФЛ, тя е носител на задължението за данъци по отношение на придобити доходи от източници в Република България и в чужбина.

К. Ж. Г. е и търговец по смисъла на чл.1, ал.1 от Търговския закон /ТЗ/, тъй като е регистрирана като ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“. Осъществяваната дейност по предмет и обем изисква нейните дела да се водят по търговски начин и за ревизираният период е свързана с участието си като ЕТ- партньор в проект, изпълняван от Асоциация за интернационална мобилност В., М..

В хода на ревизията е установено, че лицето е подало декларации за регистрация на самоосигуряващо се лице /обр. ОкД 5/, с който са деклариран следните обстоятелства: С декларация вх. № 220431400154584/10.09.2014г. е декларирано прекъсване на дейност на ЕТ считано от 08.09.2014г.; С декларация вх. №220431600209805/26.10.2016г., е декларирано възобновява дейността на ЕТ, считано от 18.10.2016г.; С декларация вх. №22043180015704/03.07.2018г., е декларирано прекъсване на дейността на ЕТ, считано от 08.11.2016г.; С декларация вх. № 22000214112067/08.07.2021г. е декларирано възобновяване на дейност на ЕТ и начало на осигуряване, считано от 05.07.2021г.

По данни от Търговския регистър на Агенцията по вписванията, К. Ж. Г. е едноличен собственик на капитала и управител на „ЦПО Пламък“ ЕООД,[ЕИК], а от 05.07.2016г., е собственик и на капитала на „Инфо Консулт БГ“ ЕООД,[ЕИК].

За К. Ж. Г. има подадени уведомления по чл.62 от Кодекса на труда /КТ/, във връзка със сключени трудови договори със Сдружение „Рома-Б.“,[ЕИК] за периода от 10.03.2017г. до 05.08.2019г. и със Сдружение „Младежка организация Родолубие“, [ЕИК] за периода от 18.01.2017г. до 10.03.2017г., както и данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения от СУ „И. В.“ [населено място].

К. Ж. Г. е семейна. Има съпруг С. К. Г. и две пълнолетни деца: М. С. Г. и К. С. Г..

На съпруга ѝ С. К. Г., също е извършена ревизия за установяване на задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ и за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2019г., приключила с издаването на РА №Р-04001221001484-091- 001/05.08.2022г.

За ревизираните периоди от 2014г. до 2019г. К. Г. е подала годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл.50 от ЗДДФЛ, както следва: за 2016г. ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ с вх. №224391700564503/02.05.2017г., с декларирани доходи от стопанска дейност като ЕТ в размер на 43162,95лв. и годишна данъчна основа по чл.28, ал.1 от ЗДДФЛ в размер на 12,95лв. и за 2018г. ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ с вх.№224391900638394/30.04.2010г. с декларирана годишна данъчна основа в размер на 14312,18лв. и дължим данък в размер на 1431,22лв.

За данъчни периоди 2015г., 2017г. и 2019г. няма подадени ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ.

В хода на ревизията, с цел изясняване на обстоятелства от значение за данъчното облагане на К. Ж. Г., са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който е неразделна част от РА, по смисъла на чл.120, ал.2 от ДОПК.

В отговор на връчените искания, от жалбоподателката и съпругът ѝ, в качеството на пълномощник, са представени доказателства, подробно описани в РД. Представените документи, справки и писмени обяснения са анализирани от органите по приходите и са намерили отражение при формиране на констатациите и основанията за облагане в РА.

На основание чл.45 от ДОПК, в хода на ревизията са инициирани насрещни проверки на ЕТ „Ивимеркс-Ивайло Костов“, [ЕИК], ЕТ „Вероника 2001-Йовка Кривошиева“, [ЕИК], „Девтиман“ ЕООД, [ЕИК], „Нанда 94“ ЕООД, [ЕИК], „Виденев Уест“ ЕООД, [ЕИК] и „Дизайн и Стил“ ООД, [ЕИК], резултатите от които са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в констативната част на РД.

На основание чл.57 от ДОПК са поискани писмени обяснения, сведения и документи от трети лица /ИПДПОТЛ/ от всички търговски банки и застрахователни дружества, осъществяващи дейност на територията на Република България. От получените отговори е установено, че през ревизираните периоди К. Г. е /или е била/ титуляр на банкови сметки, открити в „Инвестбанк“ АД, „Обединена Българска Банка“ АД, „Банка ДСК“ АД, „Юробанк България“ АД, „Централна Корпоративна Банка“ АД. Движенията по банковите сметки са намерили отражение при извършената съпоставка между получените доходи и извършените разходи през годините. Допълнително са извършени справки в електронните регистри на НАП и имотния регистър И..

При така изложената фактическа обстановка и след съвкупния анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са констатирали, че са налице основания за извършване на корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДФЛ.

Видно от мотивите на РА и РД, в хода на извършената ревизия за определяне на задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите 2016г. и 2017г., органите по приходите са се позовали на обстоятелствата, визирани в чл.122, ал.1, т.4 и т.6 от ДОПК, а именно, че липсва или не е представена счетоводна отчетност, съгласно Закона за счетоводството /ЗСч/, воденото счетоводство за периода не дава възможност за установяване на основата за начисляване на данъци и данните и сведенията, необходими за установяване на

основата с данъци, не могат да бъдат получени, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция по чл.28 от ДОПК.

Посочените обстоятелства са изведени в резултат на констатацията на ревизиращите органи за липса на ангажирани относими към стопанската дейност на ЕТ първични и вторични счетоводни документи. Предвид това, на лицето е връчено Уведомление №Р-22221421003218-113-001/02.02.2022г., с което е уведомено, че основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ и данъка върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2019г., ще бъде определена по предвидения по реда на чл.122 от ДОПК. Съгласно разпоредбите на чл.124, ал.1 от ДОПК, едновременно с това, му е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище. Заедно с уведомлението, съгласно изискванията на чл.124, ал.3 от ДОПК, на лицето е връчено и Искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-22221421003218-040-002/02.02.2022г., с което е изискано представянето на декларации за имуществено състояние по чл.124, ал.3 от ДОПК.

До приключване на ревизията не са представени изисканите декларации, във връзка с което ревизиращите органи са приели, че други доказателствени средства, освен ангажираните в хода на ревизията, не съществуват.

С РА ревизиращите органи са приели:

На основание чл.122, ал.4 от ДОПК е определена годишна данъчна основа по чл.28, от ЗДДФЛ за 2016г. в размер на 34281,10лв., дължим данък в размер на 5141,17лв., ведно с лихва за забава в размер на 2752,17лв. и за 2017г. в размер на 263,82лв., дължим данък в размер на 39,57лв. и лихва в размер на 17,17 лв.

На основание чл.122, ал.2 от ДОПК, във връзка с чл.122, ал.1, т.2 и т.7 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане по чл.17 от ЗДДФЛ: за 2018г. е определен дължим данък по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ в размер на 1577,11лв. и след приспадане на внесената от лицето сума е установен допълнителен данък за внасяне в размер на 145,89лв. и лихви за забава в размер на 48,51лв. и за 2019г. е определен дължим данък по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ в размер на 439,93лв. и след приспадане на внесената от лицето сума е установен допълнителен данък за внасяне в размер на 73,65 лв. и лихви за забава в размер на 17,00лв.;

РА е обжалван по административен ред, като с решение №1856/28.11.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] актът е потвърден в оспорената част на установените задължения за годишен и авансов данък от дейност като ЕТ по Закона за данъците върху доходите па физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите 2016г. и 2017г. и за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периодите 2018г. и 2019г.

В останалата част жалбата на К. Ж. Г. е оставена без разглеждане, предвид това, че с РА не са установени допълнителни задължения по ЗДДФЛ за отделните данъчни периоди от 2015г. до 2017г.

В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] решаващият орган на основание чл.155, ал.1 от ДОПК променя правното основание, по особения ред на чл.122 от ДОПК, послужило на органите по приходите извършили облагането и определили задълженията за годишен и авансов данък за ЕТ по ЗДДФЛ за 2016г. и 2017г. и приема, че задълженията за дейността на лицето като едноличен търговец през съответния данъчен период, следва да се определи по материалния закон, на основание чл.26, ал.1 от ЗДДФЛ във връзка с чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО и потвърждава РА в тази му част, но на различно от посоченото в РА основание.

Относно определените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2017г. и 2018г. решаващият орган отново приема, че е необосновано прилагането на

особения ред при определяне на данъчната основа за облагане по чл.17 от ЗДДФЛ, и облагането за получените възнаграждения по граждански договори от жалбоподателката, следва да бъде извършено по реда на ЗДДФЛ.

Решението на административната инстанция е връчено по електронен път на 29.11.2022г., а жалбата е депозирана до съда по електронен път, подписана с квалифициран електронен подпис на упълномощения адвокат на 13.12.2022г., в предвидения в чл.156 от ДОПК 14-дневен преклузивен срок.

В хода на съдебното производство, със свое разпореждане, съдът задължи ответника да представи по делото доказателства, че РА е издаден от компетентен орган, както и да се представят на електронен носител всички електронни документи. Съдът задължи ответната страна да представи доказателства по ЗЕДЕП, че електронните документи са подписани от посоченото лице чрез класифициран подпис. В изпълнение на това разпореждане са представени две броя СД-/компакт диска/, единият връчен на жалбоподателя в с.з., които съдържат всички електронни документи.

Приета е и изпратената от ответника административната преписка.

В съдебно заседание съдът констатира съответствие на препис от приложеното по делото пълномощно, с което К. Ж. Г. е упълномощила С. К. Г. да я представлява пред органите на НАП с представения от ответника оригинал на пълномощното.

Съдът прие като доказателства: копие от молбата на К. Ж. Г. входирана в деловодството на ТД на НАП с вх.№59-00-122/03.02.2022г.; два броя удостоверения за връчване на решение за отказ за спиране на производството съгласно писмо изх.№94-К-321/07.07.2023г. по описа на ТД на НАП С.; заверени преписи от документите удостоверяващи назначаването и заеманата от Г. И. М. длъжност в ТД на НАП-С. към 07.06.2021г. и 09.08.2022г.; решение №415/13.05.2021г. на МС за освобождаване от длъжност изпълнителен директор на НАП на Г. Д.; заверен препис от акта, с който Г. Д. е освободена от длъжност изпълнителен директор на НАП във връзка с оспорване на заповед №З-ЦУ-1226/14.04.2021г.

На пълномощника на жалбоподателя е издадено съдебно удостоверение да извърши справка по пр.пр.№835/2020г. и ДП54/2020г. по описа на Окръжна прокуратура М..

Жалбоподателят оспори авторството на представените електронни документи с твърдение, че същите не съдържат квалифициран електронен подпис на посочените физически лица, поради което е открито производство по оспорването им на основание чл.184 във вр. с §2 от ДОПК.

За установяване автентичността на квалифицираните подписите е изслушана експертиза, която ще бъде обсъждана по съществото на спора.

Съдът прие за сведение извадка от Ръководство от програмата „Е.+“.

На основание чл.192 от ГПК във вр.с §2 от ДОПК са изискани и представени доказателства от трети лица. От "Борика" АД, в качеството му на доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и издател на квалифицирания електронен подпис на Г. И. М. относно установяване възможността дали предоставяната от „Борика“ АД услуга, позволява технически да се провери валидността на квалифициран електронен подпис, издаден от "Борика" АД на лицето Г. И. М. и от Държавна агенция „Електронно управление“ към Министерство на електронното управление в качеството ѝ на държавен орган, провеждащ държавната политика в областта на електронните удостоверителни услуги и предоставящ услугата по валидиране на електронен подпис в електронен документ относно това какво означава посоченото съобщение, „Сертификатът на заверителя не е наличен в доверени сертификати“, при проверка на електронен документ, подписан с квалифициран електронен подпис, извършена чрез услугата по валидиране

на електронен подпис в електронен документ.

Съдът като взе предвид констатациите в обжалвания ревизионен акт, становищата на страните и представените по делото доказателства, прави следните изводи:

Жалбата е подадена от лице с надлежна легитимация, срещу ревизионен акт, обжалван и потвърден от решаващия орган, след изчерпване на фазата на административния контрол, в преклузивния срок по чл.156, ал.1 от ДОПК.

Същата отговаря на изискванията на чл.149 от ДОПК и като такава е процесуално допустима за разглеждане по същество.

Разгледана по същество, жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална и териториална компетентност, като счита за неоснователно оплакването на жалбоподателя, че органът не е имал правото валидно да възложи ревизия на лица от друга ТД на НАП, като същата е следвало да се възложи от лице от ТД на НАП С., което е изрично оправомощено със заповед /в случая Г. И. М./ да възлага ревизия на други лица от друга ТД на НАП /в случая В. Т./.

Съгласно приетото в ТР №3 от 26.06.2025г. на ВАС, преценката за необходимостта служителите на НАП да осъществяват правомощията си извън територията, ограничена от правилата на чл.8 ДОПК, е за субекта по чл.10, ал.9 ЗНАП. Тя не поражда преки правни последици извън съдържанието на правоотношението между служителя и органа по назначаването и с арг. от чл. 2, ал. 2, т. 3 АПК не подлежи на съдебен контрол за законност, включително инцидентен. Със заповедта по чл.10, ал. 9 ЗНАП се осъществява разпределяне на трудовия ресурс за изпълнение на функциите на агенцията по чл.3, ал.1, т.2 ЗНАП. Преценката на необходимостта е в дискрецията на органа на управление на агенцията. Естеството на акта на изпълнителния директор изключва прилагането към него на контрола по чл.169 АПК. За издателя на акта не съществува задължение да го мотивира. Отсъствието на изискване за обосноваване (а съответно и за доказване) на необходимостта от издаването на заповедта по чл.10, ал. 9 ЗНАП и недопустимостта на съдебния контрол върху нея дисквалифицират участието в ревизионното производство и в издаването на крайния му акт на органи по приходите, посочени в тази заповед като основание за недействителност на ревизионния акт, макар тези административни органи да не са от компетентната териториална дирекция и заповедта да не е мотивирана. И. на правомощието на органа по приходите да възлага ревизии и да участва в издаването на ревизионния акт е законът /вж. чл.112, ал. 2 и чл.119, ал.2 ДОПК/, а не заповедта на териториалния директор по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, определяща кръга от длъжностни лица с функции на органи по приходите от компетентната териториална дирекция, които да възлагат ревизии (в този смисъл са и решаващите мотиви на ТР № 5/13.12.2016 г. на ОС на I и II колегия на ВАС по тълкувателно дело № 10/2016 г.).

Крайният извод е, че заключителният акт в ревизионно производство, образувано по възлагане от орган по приходите от териториална дирекция различна от компетентната по чл. 8 ДОПК, който е определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на териториалния директор на компетентната дирекция и е в субективните предели на

заповеди по чл. 10, ал. 9 ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК, е валиден.

Съдът намира, че оспорваният РА е издаден от оправомощени органи, съгласно чл.119, ал.2, от ДОПК, в приложимата му редакция, в рамките на тяхната компетентност, определена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г., на директора на ТД на НАП С. и съответните ЗВР. Заповедите за възлагане на ревизия и за изменението на ЗВР, също са издадени от компетентен орган, в кръга на правомощията му.

От доказателствата по делото и допълнително приетите заверени преписи, удостоверяващи назначаването и заеманата от Г. И. М. длъжност в ТД на НАП-С. към 07.06.2021г. и 09.08.2022г., решение №415/13.05.2021г. на МС за освобождаване от длъжност на изпълнителния директор на НАП на Г. Д. следва извод, че възложителят на ревизията, съставителите на РД и издателите на РА са били материално-компетентни с оглед изискванията на чл.112, ал.2, т.1, чл.113, ал.1, т.2 и ал.6 ДОПК и видно и от горесцитираната Заповед на Директор на ТД на НАП С. и чл.119, ал. 2, изр. първо ДОПК.

В съдържанието на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА е отразено, че са издадени чрез информационна система „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис. От страна на жалбоподателят тези електронни документи са оспорени по реда на чл.184 от ГПК във вр. с §2 ДОПК. В тази връзка съдът изцяло кредитира приетото по делото заключение на съдебно компютърно-техническа експертиза, тъй като отговаря конкретно, ясно и точно на поставените въпроси, и не оставя съмнение относно правилността на изводите.

Според заключението на вещото лице, всички изследвани електронни подписи, отговарят на изискванията на чл 26 Регламент (ЕС) № 910/2014. Същите са създадени с КУКЕП (квалифицирано удостоверение за квалифициран електронен подпис). КУКЕП (Квалифицираните удостоверения за квалифициран електронен подпис) са записани на специални устройства, предоставени от ДКУУ, които са сертифицирани по eIDAS и моделите им са строго определени. Устройствата, които могат да се използват за създаване на квалифицирани електронни подписи (КЕП) по регламент eIDAS, са сертифицирани като Квалифицирани Устройства за Създаване на Подписи (QSCD - Qualified Signature Creation Device) и са включени в официален списък. Устройствата, които се използват за създаване на квалифициран електронен подпис, са преминали строги тестове и сертификационен процес, за да получат статут на QSCD. Тези тестове се извършват от национални органи за оценка на съответствието и сертифициране. Устройствата отговарят на стандартите за сигурност, които гарантират, че частният ключ, използван за подписване, е защитен и че не може да бъде копиран или използван неоторизирано. Всяка държава членка на ЕС поддържа списък на доверените доставчици на удостоверителни услуги и техните продукти. Тези списъци са част от EU Trusted List, който е централен списък на ЕС за всички квалифицирани удостоверителни услуги и устройства в съответствие с eIDAS. При всяко полагане на подпис върху документ се изисква въвеждане на П. код, който е известен на потребителя.

При проверката, извършена в хода на експертизата е установено, че софтуерът за проверка е проверил и намерил всички полета от таблицата, написани по правилен начин, не е дал конфликт и верификацията е преминала успешно за всички електронни документи, с изключение на файла Заповед № 3-ЦУ-1226.doc. Всички положени подписи са положени с предварително издадени КУКЕП издадени от ДКУУ, преминал одит и сертифициран по eIDAS.

Относно процесните ЗВР, РД и РА експертизата установи, че е налице свързаност,

със съответните електронни подписи и съдът приема, че е била извършена услугата по квалифицирано валидиране на квалифицираните електронни подписи, при условията на чл.33, ал.1 от Регламент(ЕС) №910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, от 23.07.2014г., относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар (Регламента) и съобразно Законът за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ), като на основание чл. 288, ал. 2 от Договора за функционирането на Европейския съюз регламентът е акт с общо приложение и е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държавите членки.

Това означава, че РА, предмет на настоящото производство съответства на изискванията за форма, тъй като е бил подписан—съдържа задължителният, съгласно чл.120, ал.1, т.8 ДОПК реквизит «подписи на органите по приходите, издали РА».

Валидно подписани са и актовете ЗВР и РД, въз основа на които е образувано ревизионното производство и съответно е издаден РА.

Надлежно подписване на РА с квалифицирани електронни подписи от органите по приходите, които са посочени като негови издатели, позволява да бъде установено по категоричен начин, че именно те са авторите на текстовете, съставляващи съдържанието и диспозитива на акта.

На това основание, РА не представява нищожен ИАА, и същият е породил и може да породи присъщите правни последици, свързани с установяване и погасяване на определените с него данъчни задължения, като настоящия съдебен състав приема, че РА не е нищожен на това основание.

Спорният по делото въпрос е относно връчването на ЗВР №Р-22221421003218-020-001 от 07.06.2021г.

Нормата на чл. 113, ал. 2 от ДОПК изисква заповедта за възлагане на ревизията да бъде връчена на ревизираното лице.

По делото няма данни издадената ЗВР да е изпратена с писмо с обратна разписка чрез лицензиран пощенски оператор /чл.29, ал.3 от ДОПК/, както и да е връчена по телефакс или с електронно съобщение при използване на квалифициран електронен подпис на органа по приходите /чл. 29, ал. 4 от ДОПК/.

По делото не са ангажирани доказателства за предприети действия за надлежно връчване по реда на чл.29, ал.1-6 ДОПК и съответно връчването да е удостоверено по начините, посочени в чл.30, ал.1-6 ДОПК. Описаните обстоятелства налагат извода, че приходната администрация е преминала към прилагането на процедурата по връчване по реда на чл.32 от ДОПК, без да са налице данни за неуспешно връчване на ЗВР чрез останалите предвидени в кодекса средства по общия ред на чл. 29 от ДОПК.

Възможността органите по приходите да извършат връчване на ЗВР чрез прилагането ѝ към досието е уредена в чл.32 от ДОПК. Съгласно ал.1 на цитираната норма, връчване чрез прилагане към досието се извършва в случаите, когато лицето, неговият представител или пълномощник, член на орган на управление или служител, определен да получава съобщения или книжа, не е намерен на адреса за кореспонденция, след най-малко две посещения през 7 дни, а в ал.2 е предвидено, че обстоятелствата по ал.1 се удостоверяват с протокол за всяко посещение на адреса за кореспонденция.

Настоящият състав намира, че в хода на производството не се установи, а това е в тежест на ответника, че са извършени две проверки на място, обективирани в два

протокола за посещение на място, които да аргументират връчването на всички книжа по реда на чл.32 от ДОПК.

Следва да се посочи, че е налице едно посещение, обективизирано в приложение 21 (Протокол КД 73№ 1546003/29.07.2021г.) за посетени адреси в [населено място] и два адреса в гр.Б. в един и същи ден, което не е достатъчно да обоснове приложението на особения ред на връчване по чл.32 от ДОПК..

По делото не са ангажирани надлежни доказателства за поставянето на съобщение, за датата на която е сторено, както и самото съобщение. Приложеният документ /приложение №45 към ревизионния доклад/, „Сваляне на съобщение за връчване на ЗВР“ не дава информация кога и къде е поставено съобщение и какво касае същото. Върху документа удостоверяващ свалянето е отбелязана дата на сваляне, без да е ясно кой е авторът на отбелязването.

По делото липсват доказателства за изпратено писмо с обратна разписка и електронно съобщение на посочения от жалбоподателката електронен адрес: [електронна поща], каквото е изискването на чл.32, ал.5 от ДОПК.

Освен изложеното съдът счита, че е нарушена и разпоредбата на чл.32 от ДОПК -изискването съобщенията по чл.32 да се поставят винаги в помещенията на териториалната дирекция по местоживеене на ревизираното лице съгласно чл.8 ДОПК, *«чл. 8. (Доп. - ДВ, бр. 105 от 2006г.) (1) Компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс, освен ако е предвидено друго, е: 1. териториалната дирекция по постоянния адрес на физическите лица, включително едноличните търговци»;*

Видно е, че документът, удостоверяващ свалянето на съобщението е бил поставен в ТД на НАП В. Т., офис В., а постоянният адрес на К. Ж. Г. е в [населено място].

Не се събраха доказателства да е изпълнено изискването за поставяне на съобщение на таблото, неговото снемане, което да е в указания от закона 14- дневен срок, при спазване изискванията на чл.32, ал.5 от ДОПК. По делото не се представиха доказателства да е изпратено писмо с обратна разписка за изпращане на съобщение заедно с поставянето на същото съобщение.

Съгласно разпоредбата на чл.32, ал.6 от ДОПК в случай, че лицето не се яви до изтичането на 14-дневен срок от поставянето на съобщението, съответният документ или акт се прилага към преписката и се смята за редовно връчен, като датите по ал.7 от същата разпоредба, се отбелязват върху самото съобщение.

По преписката липсват и доказателства съобщението да е било реално публикувано в Интернет, както изисква чл.32, ал.4; изр.2 от ДОПК. Съдът споделя становището на жалбоподателя, че представаната по делото разпечатка-снимка на екран на монитор, не доказва, че е публикувано съобщение по чл. 32 от ДОПК.

Съобразявайки горните обстоятелства, настоящият състав намира, че административният орган не е изпълнил в цялост задълженията си по чл. 32 от ДОПК.

Посочената норма урежда особен начин на връчване на книжата и документите, изготвяни от органите на НАП, който се явява изключение от общоприетите правила за лично и непосредствено връчване. Стриктното спазване на описаните процедури е необходимо, за да се гарантира в максимална степен правото на защита на ревизираното лице. Затова и законодателят е предвидил поредица от действия, чрез които административните органи, следва да положат усилия за намирането на лицето, на което трябва да се връчат съответните книжа. Граматическото тълкуване на текста на

чл.32 от ДОПК налага извода, че изпълнението на което и да от посочените действия прави връчването нередовно. В тази смисъл са решения: №12983/28.11.2008г., по адм.д. №7520/08г., №7659/24.06.2008г., по адм.д.№4253/08г., №2073/16.02.2009г., по адм.д №12 507/08г. всички на ВАС, Iотд.

От изложеното следва, че ЗВР не е надлежно връчена в съответствие с чл. 30, ал. 3 и ал. 6 във връзка с чл. 32 от ДОПК, което обуславя порочност на цялото ревизионно производство, респективно незаконосъобразност на оспорения РА.

Съдът счита, че в рамките на настоящото производство не следва да обсъжда оплакването за съществено нарушение на процесуалните правила при провеждането на ревизионното производство предвид изпълнение на искането на жалбоподателката същото да бъде спряно в резултат на искане по чл.34, ал. 1 от ДОПК. В глава седма "Спиране, възобновяване и прекратяване на производството", и по-точно в чл.34, ал.4, ал.5 и ал.6 е уреден специален ред за оспорване на отказа да се спре производството по искане на ревизираното лице и този въпрос е извън предмета на настоящото обсъждане.

Независимо от становището си за незаконсъобразност на обжалвания РА, поради ненадлежно връчване на Заповед за възлагане на ревизия - ЗВР), съдът счита, че следва да се произнесе и по материалната законосъобразност на РА:

Ревизията на жалбоподателката е с обхват и видове задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ и данък върху годишната данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ.

Съгласно разпоредбата на чл.2 от ЗДДФЛ, обект на облагане по този закон са доходите на местните и чуждестранните физически лица. Доходите могат да бъдат с различни източници - чл.10, ал.1 от ЗДДФЛ, като с арг. от чл.35, т.6 от ЗДДФЛ изброяването на източниците не е изчерпателно. От анализа на разпоредбите на чл.2, 3 и 10 ЗДДФЛ, следва изводът за дохода като положително изменение в имуществото на физическото лице. Според разпоредбата на чл.35 от ЗДДФЛ, облагаемият доход е брутната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от изброените в т.1-5 други източници, но доколкото изброяването не е изчерпателно, в т.6 е посочено, че облагаем е и доходът от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на ЗКПО.

Относно установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2016г. и 2017г. не се спори, че през 2016г., ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“ осъществява дейност по проект изпълняван от Асоциация за интернационална мобилност В., М. и във връзка с изпълнението на проекта по сметката на търговеца е постъпила сума в размер на 43 162,95лв. Съдът счита, че жалбоподателката, чиято е тежестта на доказване не успя пред съда да обори констатациите на ревизорските органи. Съдът приема, че ревизиращият екип правилно е приел, че разходите за покупка на материали общо в размер на 33008,00лв. по фактурите, издадени от ЕТ „Ивимекс-Ивайло Костов“, ЕТ „Вероника 2001-Йовка Кривошиева“, „Дебтиман“ ЕООД и „Нанда 94“ ЕООД, не са документално обосновани и правилно, на основание чл.26, т.2 от /ЗКПО/, не са признати за данъчни цели.

Жалбоподателката не успя да представи доказателства за реалност на доставките по спорните фактури.

В допълнение към горното от ревизиращите органи е констатирано, че в писмени декларации представени от ЕТ „Ивимекс-Ивайло Костов“ и ЕТ „Вероника 2001-Йовка Кривошиева“ в отговор на връчените до търговците искания за представяне на доказателства същите са декларирали, че не са били в търговки правоотношения с ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“.

В подкрепа на горното е и обстоятелствата, че за проверявания период ЕТ „Вероника 2001-Йовка Кривошиева“ е с прекратена стопанска дейност, а „Дебтиман“ ЕООД и „Нанда 94“ ЕООД, не са открити на декларираните от тях адреси за кореспонденция, поради което изготвените им искания.

Изводът на ревизиращият екип, че ангажираните от ревизираното лице ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“ писмени доказателства-фискални касови бонове във връзка със спорните фактури от цитираните доставчици, са издадени от фискални устройства, които не са регистрирани на името на съответните търговци. Липсват и транспортни документи, приемо-предавателни протоколи, водена търговска кореспонденция и др.

Правилен е изводът на ревизиращите органи, че разходи за покупка на мебели и латексова боя общо в размер на 2 530,45лв., по фактурите, издадени от „Виденев Уест“ ЕООД и „Дизайн И Стил“ ООД не следва да се признават за данъчни цели на основание чл.26, т.1 от ЗКПО, тъй като фактурите са издадени през месец декември 2016г., след прекратяване на дейността на ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“ на 08.11.2016г. и не са свързани с дейността на търговеца.

Не е спорно по делото и че през 2017г. е извършена продажба на моторно превозно средство /МПС:/ собственост на ЕТ „Пламък-96-Калинка Жекова“ лек автомобил А., и че продажната цена, сумата от 300,00лв., както и квитанциите за платени данъци не са намерили отражение в счетоводната отчетност на ЕТ, поради което съдът споделя извода, че е налице недеклариран приход на ЕТ от продажба на МПС в размер на 263,82лв.

Относно определените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2018 и 2019г. съдът приема, че получените от жалбоподателката суми, възнаграждения по граждански договори по програма „Е. +“, изплатени й от СУ „И. В.“, [населено място], не попадат в разпоредбата на чл.13, ал. 1., т. 28 от ЗДДФЛ, по следните съображения:

Обект на облагане по чл.2 от ЗДДФЛ, са доходите на местните и чуждестранни физически лица, независимо от източника на получаването им. На облагане по реда на чл.12, ал.1 от ЗДДФЛ, подлежат доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон, подробно изброени в чл.13, ал.1 и чл.24, ал.2 от същия закон.

Съгласно т.28 на чл.13, ал.1 от ЗДДФЛ, в сила от 01.01.2016г., към необлагаемите доходи са добавени средствата, получени по програма „Е. +“ на Европейския съюз в областта на образованието, обучението, младежта и спорта. Промяната е съобразена с изискванията на Регламент /ЕС/ №1288/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 11 декември 2013г. за създаване на програма „Е. +“, който се изпълнява през периода от 1 януари 2014г. до 31 декември 2020г.

Предвид ангажиментите на страната за осигуряване на адекватни условия за академична мобилност и посоченото в цитирания Регламент, е създадена разпоредбата на чл.13, ал.1, т. 28 от ЗДДФЛ. По смисъла на т.28 от ал.1 на чл. 13 от ЗДДФЛ, е налице

освобождаване от облагане на средства, получени за подпомагане на студентската, преподавателската и административната мобилност, а не за възнаграждения за положен труд по извънтрудови правоотношения, уредени с граждански договор.

Съдът приема, че в конкретния случай, К. Г. е получила възнаграждения по граждански договори, които са облагаеми доходи по реда на чл.29, ал.1, т.3 от ЗДДФЛ.

Съдът счита, че не са оборени констатациите на ревизращите органи в оспорената част на установените задължения за годишен и авансов данък от дейност като ЕТ по ЗДДФЛ за периодите 2016г. и 2017г. и за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периодите 2018г. и 2019г., ведно с начислените лихви за забава.

При този изход на правния спор е основателно своевременно заявеното искане на жалбоподателя за присъждане на деловодни разноски общо в размер на 565 евро от които 25,56 евро д.т. за образуване на производството и 538.90евро, /равностойността на платените 1054лв./ - възнаграждение за вещо лице.

В полза на процесуалния представител на жалбоподателя, на основание чл.38 ал.2 от ЗАдв, предвид, материалния интерес по делото -8235,13лв., чл.7, ал.2, т.2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на възнагражденията за адвокатската работа и ЗДДС, следва да бъде присъдено адвокатско възнаграждение в размер на 690 евро, с ДДС. Съдът намира, че делото не се отличава с особена фактическа и правна сложност. Размерът на материалния интерес, предвид актуалната икономическа обстановка в страната, не е висок. Продължителността на проведените съдебни заседания в немалко от случаите се дължи на процесуалното поведение именно на представителя на жалбоподателя. Ето защо, присъждане не по-висок размер на възнаграждение, би било необосновано.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд-София-град, I отделение, 18-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221421003218-091-001/09.08.2022г., издаден от Г. И. М.– орган, възложил ревизията и Л. В. Ц.-ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №1856/28.11.2022г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" (ОДОП) [населено място] при Централно управление (ЦУ) на НАП, с което са потвърдени установените задължения на К. Ж. Г. за годишен и авансов данък от дейност като ЕТ по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ общо за сумата от 8235,13лв. от които за периодите 2016г. и 2017г., в общ размер на 5180,74лв. и лихви за забава в размер на 2769,34лв. и за периодите 2018г. и 2019г. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в общ размер на 219,54лв. и лихви за забава в размер на 65,51лв.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Националната агенция да заплати К. Ж. Г., [ЕГН], с адрес [населено място], 1172, [жк], [жилищен адрес] разноски по делото в размер на 565 / петстотин шестдесет и пет/ евро.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Националната агенция да заплати адвокат К. Г. , ЕГН [ЕГН] разноси за адвокатско възнаграждение в размер на 690 / шестстотин и деветдесет/ евро.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: