

# РЕШЕНИЕ

№ 803

гр. София, 06.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,**  
в публично заседание на 25.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Владимир Николов**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **9146** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на Г. И. К. от [населено място], ЕГН [ЕГН], със съдебен адрес [населено място], [улица], офис сграда Регус С. С. У., офис 101В, чрез адв. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22002222003160-091-001 / 15. 05. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1100 / 07. 08. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е необоснован, незаконосъобразен, постановен при неизяснена фактическа обстановка и при липса на преценка и анализ на събраните писмени доказателства. Също така жалбоподателя счита, че липсват и основания за провеждане на ревизията по особения ред на чл.122 от ДОПК. Излагат се доводи за неправилно установено СИО, както и неустановена реалност на доставките във връзка с облагането по ЗДДС. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което оспорения РА да бъде отменен. Претендира разноси по делото. Представя писмена защита.

Ответникът - директора на Дирекция „ОДОП” С., чрез процесуалния си представител моли съда да потвърди обжалвания РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222003160-020-001/ 24. 06. 2022 г., връчена на 27. 06. 2022 г., е възложено извършването на ревизия на Г. И. К. от

[населено място], ЕГН [ЕГН], за определяне на задълженията на физическото лице за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за периода от 01. 01. 2018 г. до 31.12.2019 г., както и данък върху добавената стойност за периода 22. 05. 2019 г. – 28. 02. 2020 г. Със Заповед № Р-22002222003160-023-001 / 12. 07. 2022 г. ревизията е спряна и е възобновена със Заповед № Р-22002222003160-143-001 / 13. 10. 2022 г. Със ЗВР № Р-22002222003160-020-002 / 20. 12. 2022 г. ревизията е продължена до 27. 02. 2022 г. Всичките заповеди са издадени от П. П. - оправомощена със Заповед № РД-01-128/18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизията е повторна, във връзка с отменително решение № 928 / 13. 06. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22002222003160-092-001/ 13. 03. 2023 г.

В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК е постъпило писмено възражение.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт (РА) № Р-22002222003160-091-001 от 15. 05. 2023 г., издаден от П. П. – органа възложил ревизията и М. Б. – ръководител на ревизията, връчен на електронен адрес на 22. 05. 2023 г.

С жалба вх. № 94-Г-251 / 02. 06. 2023 г. на ТД на НАП С., Ревизионния акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 1110 / 07. 08. 2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., издадения Ревизионен акт е потвърден. Решението е връчено на електронен адрес на 09. 08. 2023 г.

С жалба от 21. 08. 2023 г. на АССГ, РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен акт № Р-22002222003160-091-001 от 15. 05. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД НАП С., потвърден с Решение № 1110 / 07. 08. 2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м.05.2019 г. до м.02.2020 г. в размер на 10 848,00 лв. и лихва в размер на 4 048,05 лв., както и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2018 г. и 2019 г, в размер на 407,84 лв. и лихва в размер на 145,54 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото, са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

При издаването му обаче е допуснато твърдяното от жалбоподателя съществено нарушение на административнопроизводствените правила и нарушение на материалния закон.

В хода на ревизията, от страна на данъчните органи е посочено, че получените доходи не съответстват на имущественото и финансово състояние на жалбоподателя, поради което е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Изготвено е уведомление по чл. 124 от ДОПК, че данъчната основа за облагане ще

бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, като от страна на жалбоподателя са представени декларации в тази връзка.

Съдът намира констатациите на органите по приходите залегнали в оспорения РА за неправилни и незаконосъобразни.

Както беше посочено по-горе, в хода на ревизията е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, поради което като е издаден РА на основание чл. 124 от ДОПК.

Съгласно 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.

В конкретния случай обаче не са налице никакви доказателства, които да подкрепят изводите на ревизиращия екип за наличие на обстоятелства по чл. 122 от ДОПК, за да се пристъпи към особения ред на облагане.

Всички констатации в акта се основават единствено на изготвена справка от НАП за получените и изпратени пратки от задълженото лице и данни предоставени от Е. Е..

Съставените обаче от самия ревизиращ екип справки не може да приемат като достатъчно доказателства за пристъпване на облагане по реда на чл. 122 от ДОПК.

Освен това в справката за доставените справки с наложен платеж от пощенски оператор (стр. 174 -242) са посочени всички случаи при които Г. К. е както изпращач, така и получател на пратките, като няма разграничение дали сумите по наложните платежи са разход или приход за ревизираното лице.

В тази връзка следва да се отбележи, че изрично в писмо изх. № 6529 / 11. 06. 2020 г. на „Еконт Експрес“ ООД, (стр. 325) се сочи, че е възможно да има съвпадение с други лица, притежаващи същите имена, поради което не можем да твърдим със сигурност, че зад всяка позиция от справката стои пратка от/за проверяваното лице.

Предвид изложеното, при липсата на достатъчно доказателства подкрепящи изводите на ревизиращия екип, издаването на РА по особения ред за облагане по чл. 122 от ДОПК е незаконосъобразно.

В същото време и самите констатации в акта са противоречиви и не намират опора в закона.

С оспорения РА е прието, че за периода 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г. Г. К. е получил парични средства /наложени платежи/ и пощенски парични преводи в размер на 35 815,49 лв. /чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, и „СПИДИ“ ЕАД/ и за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. общо в размер на 93 061,78 лв.

Установени разходи за покупка на стоки /плащания/ към чуждестранни търговци и чуждестранни сайтове за електронна търговия А., ALIEXPRESS, А. и др., както следва: - за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. - общо в размер на 5 814,52 лв. и за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. - общо в размер на 28 632,95 лв.

В подадени ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, Г. К. е декларирал доходи от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на ТЗ, но не е регистрирано като едноличен търговец, както следва:

За 2018 г. с декларация вх. № 2214И0346333/ 27.09.2019 г. приходи в размер на 28 999,60 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби 28 999,60 лв. и разходи в размер на 25 519,65 лв. Счетоводен резултат - счетоводна печалба - 3 479,95 лв.

За 2019 г. с декларация вх. № 2214И0416705/ 06.08.2020 г. приходи в размер на 62 465,90 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби 62 465,90 лв. разходи в размер на 58

717.95 лв. Счетоводен резултат - счетоводна печалба - 3 747,95 лв.

С декларации с вх. №2214И0419095/30.09.2020 г. и №2214И0419197. От 30.09.2020 г. приходи в размер на 47 465,90 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби - 47 465,90 лв. разходи в размер на 44 617,95 лв. Счетоводен резултат - счетоводна печалба - 2 847,95 лв.

Посочено е, че на С. Д. Д., с която жалбоподателят е във фактическо съжителство и имат общи деца, паралелно се извършва ревизия, възложена със ЗВР №Р-22221420005607-020-001/16.09.2020 г.

В хода на ревизията, след извършена проверка в информационния масив на НАП /справка за доставени пратки с наложен платеж/ е установено, че С. Д. е получател на наложени платежи, както следва:

От 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. - общо в размер на 9 428,30 лв. /чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД/;

От 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. - общо в размер на 10 477,70 лв. /чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „ТИП ТОП КУРИЕР“ АД, ЕИК[ЕИК] и „СПИДИ“ ЕАД/.

След анализ на получените разпечатки на движението по банкови сметки на Д., са установени разходи за покупка на стоки - плащания към чуждестранни търговци и чуждестранни сайтове за електронна търговия А.. ОСАДО RENTAIL L., А. и др., както следва:

- за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. ~ общо в размер на 75 896,70 лв.

- за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. - общо в размер на 176 394,58 лв.

Прието е от ревизиращия екип, че е налице несъответствие между размера на стойността на закупените стоки през съответните периоди и данните в размера на сумите по изпратени пратки с наложен платеж. За 2018 г. закупените стоки са на стойност 81 711,22 лв., при доставки с наложен платеж 45 243,59 лв. и за 2019 г. - закупени стоки на стойност 205 027,53 лв. и доставки с наложен платеж 103 539,48 лв.

По отношение на Г. К. и С. Д. е възприета печалба в съотношение с размера на приходите и разходите/ рентабилност на приходите, като за 2018 г. е 12% и за 2019 г. - 6%.

Посочено е още, че след анализ на получените разпечатки на движението по банкови сметки на С. Д. в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД са установени захранвания на сметката, чрез касови вноски от Г. К. - общо за 2018 г. в размер на 53 249 лв. и в размер на 159 000 лв. за 2019 г.

Прието е също така, че разходите за покупка на стоки - плащания към чуждестранни търговци и чуждестранни сайтове за електронна търговия А., ОСАДО RENTAIL L., А. и др., от Г. К. и С. Д. за 2018 г. са в размер на 81 700,00 лв., от които са извадени 10% разходи и сумата е = 73 530 лв., а за 2019 г., в размер на 205 000 лв. - 10% = 184 500,00 лв.

Прието е, че жалбоподателят формира доход за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 41 165,00 лв. / 1/2 от 73 530,00 лв./ и съответно печалба в размер на 4 411,80 лв. / 1/2 от 73 530 x 12%/ . За периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. в размер на 97 785,00 лв. / 1/2 от 184 00 лв./ и съответно печалба в размер на 5 535 лв. / 1/2 от 184 500 x 6 %/. Посочено е, че при определяне на данъчна основа за 2018 г. и 2019 г., същите са намалени с 10% разход за стоки за лично потребление на семейството.

Ревизиращият екип е определил данъчна основа за облагане с ДДФЛ за 2018 г., по реда на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК в размер на 4 411,80 лв.. дължим данък в размер на — 661,77 лв. Внесен данък — 521,99 лв., данък за довносяне — 139,78 лв.

За 2019 г. ревизиращият екип е определил данъчна основа за облагане с ДДФЛ, по реда на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК в размер на 5 535,00 лв., дължим данък - 125 лв. Внесен данък - 562,19 лв., данък за довносяне - 268,06 лв.

Съдът намира горните констатации за незаконосъобразни и същите не намират опора в закона.

Прието е, че по отношение на К. са установени разходи за покупка от чуждестранни сайтове за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. - общо в размер на 5 814,52 лв. и за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. - общо в размер на 28 632,95 лв.

В същото време е налице механично сливане с разходите извършени от жалбоподателя и тези от С. Д. и направено общо облагане, въпреки че за Д. се сочи, че е налице отделна ревизия и са налице данни за направените лично от нея покупки.

В тази връзка следва да се отбележи, че в РД изрично е отбелязано, че са налице данни за захранване на сметката на Д. със суми внасяни на каса от К., като това е отбелязано като факт за укрити доходи, но по делото няма представени доказателства за това. В случая липсват всякакви данни в това производство, да е налице такова установяване.

От друга страна, след като има отделна ревизия на Д., не е трябвало да се обединяват покупките от двете лица, тъй като въобще не е изследван въпроса дали тези покупки от страна на Д. не са направени именно с твърдените като внесени пари от К. и въобще не е направен паричен поток и за двете лица, за да се прецени дали няма да е налице двойно облагане на сумите.

Освен това не става ясно въз основа на какви критерии е определена печалба за 2018 г. в размер на 12% и за 2019 г. – 6%.

Предвид изложеното съдът намира за неправилно установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2018 г. и 2019 г.

По отношение на ЗДДС.

В оспорения РА е, посочено, че за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. от търговия със стоки, жалбоподателят е формирал облагаем оборот - за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 41 165 лв. и за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. в размер на 97 785 лв. Задълженото лице достигнало облагаем оборот за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96, ал.1 от закона (в действащата редакция) и за същото е съществувало задължение да подаде заявление за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96, ал. 1.

Възприет е облагаем оборот по данъчни периоди, както следва: за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 3 400 лв. месечно / 41 165/12 /, а за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. в размер на 8 140 лв. месечно / 97 785/12/.

Ревизиращият екип е приел, че задълженото лице достига облагаем оборот за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96, ал. 1 от закона през м. февруари 2019 г. / 57 080 лв., формиран от 12 месеца x 3 400 лв. + 2 месеца x 8 140 лв./ и за същото е съществувало задължение да подаде заявление за регистрация по ЗДДС на основание чл. 96, ал. 1 в 7 - дневен срок от изтичането на данъчния период - в срок до 07.03.2019 г.

Посочено е, че съгласно чл. 101, ал. 6 от ЗДДС, срока за извършване на проверка за наличие на основание за регистрация по закона от органа по приходите е 7 дневен. Съгласно чл. 101, ал. 7 от ЗДДС в срок 7 дни от датата на приключване на проверката по ал. 6 органа на приходите издава акт, с който извършва или мотивирано отказва да извърши регистрацията, като от К. няма подадено заявление за регистрация по ЗДДС.

Съгласно чл. 102, ал. 1 от ЗДДС, когато орган по приходите установи, че лице не е изпълнило в срок задължението си за подаване на заявление за регистрация, той го регистрира с издаване на акт за регистрация, ако условията за регистрация са налице.

Във връзка с приложението на чл. 102, ал. 3, т. 1 и ал. 4 от ЗДДС, за определяне на задълженията на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за периода от изтичането на срока за подаване на заявление до датата, на която е регистрирано от органа по приходите.

С оглед гореизложеното, на жалбоподателя са определени задължения по ЗДДС за периодите от м.05.2019 г. За периодите от 01.01.2020 г. до 28.02.2020 г. е установено, че не е налице информация за пратки с наложен платеж с получател Г. К.. Налице е информация за пратки с наложен платеж с получател С. Д., както следва: от 01.01.2020 г. до 31.01.2020 г. - общо в размер на 6 541,90 лв. От 01.02.2020 г. до 28.02.2020 г. - общо в размер на 5 180.80 лв. Прието е, че покупките за м. 01.2020 г. и за м.02.2020 г. са използвани за лични нужди на семейството и не следва да се смятат за облагаеми доставки.

Така ревизиращият екип е определил данъчна основа за облагане с ДДС, по реда на чл. 122, ал. 2 и 4 от ДОПК в размер на 8 140 лв. /представляваща 1/12 от размера на възприетия размер на облагаемия доход за периодите на 2019 г. / и е начислил ДДС в размер на 1 356 лв. за периодите от м.05.2019 г. до м.12.2019 г.

Съдът намира така изложените мотиви за неправилни и незаконосъобразни.

Както беше посочено по-горе, неправилно е преминато към особения ред на облагане, тъй като констатации в издадения РА не са подкрепени с никакви доказателства, а същите почиват единствено на предположения.

От друга страна, неправилно е определено кога физическото лице е достигнало облагаем оборот за регистрация по ЗДДС, тъй като същият е определен на средна база на доходите. Този подход е допустим при определяне на данъци на годишна база, но не и за задължения по ЗДДС, тъй като в случая следва да се определи точната дата, в която е достигнат прага за регистрация, което не може да стане при осреднени стойности.

Именно такива са и мотивите на решение № 928 / 13. 06. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, с което първоначално издадения на К. РА е отменен и преписката е върната за извършването на нова ревизия. В това решение изрично се сочи, че математическото разделяне на оборота на 12 равни части не е правилен, тъй като оборота може да се достигне и в един месец, което ще доведе до погрешно изчисляване задълженията на лицето.

Вместо да се съобразят с дадените указания от решаващия орган, ревизиращия екип отново прави осредняване на оборота, което обаче е в нарушение на закона, тъй като не е конкретно установена дата на достигане на облагаемия оборот.

Предвид изложеното, настоящият състав на Административен съд София-град приема, че обжалвания ревизионен акт е незаконосъобразен и същият следва да се отмени.

При този изход на спора, ще следва ответника да заплати на жалбоподателя направените по делото разноски, каквото искане има редовно направено и които са държавна такса в размер на 10 лв. и адвокатско възнаграждение в размер на 1800 лв.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

**Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** по жалба на Г. И. К. от [населено място], ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22002222003160-091-001 / 15. 05. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1100 / 07. 08. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 10 848,00 лв. и лихва в размер на 4 048,05 лв., както и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2018 г. и 2019 г, в размер на 407,84 лв. и лихва в размер на 145,54 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., да заплати на Г. И. К. от [населено място], ЕГН [ЕГН], направените по делото разноси в размер на 1810 (хиляда осемстотин и десет) лева.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**