

РЕШЕНИЕ

№ 34018

гр. София, 17.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав, в
публично заседание на 17.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **4925** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226, ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е въз основа на Решение № 4672 от 07.05.2025 г. по адм. дело № 2412/2025 г. по описа на ВАС, с което е върнато за ново разглеждане делото, образувано по жалба на жалба на Д. Я. Я., ЕГН [ЕГН], подадена чрез адв. Т. и адв. И., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221123006267-091-001 от 20.06.2024 г., издаден от Ц. Мiroва П. - началник сектор, възложил ревизията, и Н. Ч. Т. - гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1230 от 05.09.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА, като издаден при допуснати съществени процесуални нарушения – липса на доказано основание по чл. 122, т. 1 от ДОПК, както и в противоречие с принципите залегнали в чл. 2, чл. 3 и чл. 5 ДОПК. Не споделя и изводите на ревизиращи за осъществява от него търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон /ТЗ/, респ. за наличието на реализиран доход по чл. 48, ал. 2 вр. чл. 26, ал. 7 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/. Изтъква се също така, че в РА неправилно е определена данъчната основа по чл. 28 вр. чл. 26, ал. 7 вр. ал. 1 ЗДДФЛ вр. чл. 19 ДОПК. Излагат се и конкретни доводи относно неправилното прилагане на КСО и ЗЗО свързани с начислените с РА задължения за ЗО, ДОО и УПФ произтичащи от изводите на приходните органи за осъществявана от РЛ търговска дейност, а именно покупка и продажба на стоки, доставяни чрез куриерските фирми – „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД. Предвид изложеното се иска отмяна на данъчния акт и присъждане

на разноси, съгласно представен списък.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Й., оспорва жалбата и иска отхвърлянето ѝ като неоснователна. Прави искане за присъждане на разноси по мотиви подробно разписани в частна жалба срещу Определение № 3331/31.01.2025 г., постановено по адм. дело № 10584/2024 г. по описа на АССГ /л.24от делото на ВАС/.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител, не изразява становище по жалбата.

Административен съд София - град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221123006267-020-001/25.10.2023 г., връчена по електронен път на 07.11.2023 г. /л. 30-32/, е възложено извършването на ревизия на Д. Я. Я. за определяне на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, за ДОО, ЗО и УПФ за данъчни периоди от 2019 г. до 2021 г.

Цитираната заповед е издадена от И. К. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД при ТД на НАП В. Т., в качеството ѝ на заместник на Ц. М. П., съгласно Заповед № 7757/24.10.2023 г. /л. 29/, издадена от директора на офис за обслужване В..

Срокът за извършване на ревизията е удължен със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221123006267-020-002/07.02.2024 г., издадена от Ц. М. П. – началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД при ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед № ЗЦУ-ОПР-24/15.06.2023 г. /л. 20/ на изпълнителния директор на НАП, Заповед № З-ЦУ-869/03.05.2023 г. /л. 21-23/ на зам. изпълнителния директор на НАП, Заповед № З-ЦУ-2221/25.10.2023 г. на зам. изпълнителния директор на НАП /л. 24-25/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р- 22221123006267-092-001/19.04.2024 г., връчен на 22.04.2024 г. по електронен път /л. 36-59/. Срещу РД е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК на 05.06.2024 г., което е прието за неоснователно.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията – Ц. М. П. и Н. Ч. Т. - ръководител на ревизията - гл. инспектор по приходите в ТД на НАП В. Т., на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22221123006267-091-001/20.06.2024 г. /л. 63-67/. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице на 26.06.2024 г. по електронен път (л. 68). На Д. Я. са установени данъчни задължения за периода 2019 г. – 2021 г. за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ, както и за ДОО, ЗО и УПФ. Същите са установени в хода на ревизия проведена по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК, предвид наличието на обстоятелството по чл. 122, т. 1 ДОПК.

В хода на ревизионното производство от ДЗЛ е изискано представяне на документи и писмени обяснения, с които са изискани доказателства във връзка с установени данни за извършени от лицето доставки на стоки чрез пощенски оператори и изплатени в негова полза суми от наложени платежи и постъпили суми по банков път, както и да попълни декларация по чл. 124. ат. 3 от ДОПК и да изрази становище. В отговор са представени изисканите доказателства.

От органите по приходите е установено, че жалбоподателят е местно лице по смисъла на чл. 6 от ЗДДФЛ и като такова следва да се облага за доходите си получени както в страната, така и в чужбина. Същият е женен с две деца.

Извършени са и насрещни проверки на физически лица - получатели и податели на стоки продавани от ревизираното лице, за резултатите от които са съставени протоколи за извършени

насрещни проверки /ПИНП/.

Изпратени са и искания за представяне на документи от трети лица, подробно описани в РД на стр. 12. Изискана е информация от физически лица, посочени като получатели/податели на пратки в данните предоставени от куриерските дружества „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД.

В отговор са представени файлове и справки под формата на електронни таблици във формат EXCEL, PDF и ZIP файлове за всички пратки, по които Д. Я. за ревизирувания период е подател и получател на куриерски пощенски пратки, получени суми по наложен платеж и пощенски записи, ведно със снимки на документи, показващи изплащането в брой на наложените платежи и парични преводи.

Установено е, че ревизирувано лице е получавало суми по наложени платежи и пощенски парични преводи, изплатени от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД за извършена електронна търговия чрез платформите Ebay, Etsy и Facebook. Осъществявана е продажба на книги, картички, списания, сувенири, домакински уреди, детски артикули, стари домакински вещи, стари дрехи и др. Тази констатация е базирана на представените от цитираните дружества електронни справки, в които са посочени изпращачът и вида на стоките, имената и мястото на получателите, сумата на наложения платеж, дата на изпращането му и видът на предоставената от куриерското дружество услуга-куриерска или пощенска пратка.

Конкретно според таблични данни от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД Д. Я. е получател по наложени платежи и парични преводи на обща стойност 5 848,15 лв. за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г. и изплатени от него наложени платежи и парични преводи, във връзка с получени пратки на обща стойност 3 763,40 лв. за същия период.

Съгласно информация, обективизирана в таблици от „СПИДИ“ АД жалбоподателят фигурира като подател по 42 запис на товарителници за доставка на пощенски пратки, за които са вписани 42 записи на РКО за изплатени в брой на лицето наложени платежи на обща стойност 1 114,00 лв.

От обобщената информация предоставена от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е констатирано, че в таблиците за доставки с подател Д. Я. са регистрирани 980 записи на товарителници за доставка на международни пощенски пратки до получатели клиенти от САЩ, К., държави от Европа и А.. Стойност на пратките не е упомената, доколкото лицето е изпращал международни пратки, за които е получавал суми по банков път. Установено е, че получените приходи от продажба на стоки за 2019 г. са в размер на 79,00 лв., за 2020 г. – 621,00 лв. и за 2021 – 414,00 лв.

От страна на органите по приходите е извършен анализ на банковите сметки на жалбоподателя, като е констатирано, че са постъпили суми от платежни оператори, регистрирани с основание на превода „получаване на средства по карта“, както следва: по сметка [банкова сметка] за 2019 г. – 6 313,26 лв., за 2020 г. – 17 261,42 лв. и за 2021 г. – 13 981,99 лв.; по сметка [банкова сметка] за 2019 г. – 2 284,59 лв., за 2020 г. – 6 231,50 лв. и за 2021 г. – 2 692,47 лв. Във връзка с това в РД е направено заключение, че получените приходи по банкови сметки са в резултат на множество продажби на стоки към клиенти в чужбина, доставени чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, като същите се извършвани през продължителен период от време системно и имат траен характер.

С оглед факта, че Д. Я. не разполага с първични счетоводни документи за придобиване на продадените стоки ревизиращите са приели, че следва да се вземат предвид разходите посочени в справките „Получени пратки“ и „Изпратени преводи“, предоставени от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, разходите посочени в справка „платена цена на пратката с титуляр ревизируваното лице“, представена от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и разходите декларирани в дневниците за продажби на регистрирани по ЗДДС лица с получател ревизируваното лице. Конкретно по периоди приетите като разходи за дейността са, както следва: за 2019 г. – 5 976,76 лв., за 2020 г. – 7 424,57 лв. и за

2021 г. – 8 055,22 лв.

В хода на ревизионното производство е извършена проверка в ИС „Данъчно-осигурителна система“ на НАП, при която е констатирано, че: 1. за задълженото лице са подадени данни от НОИ с код за осигуряване „15-безработни лица“ за периода от 01.01.2019 г. до 11.03.2019 г.; 2. от лицето е подадена декларация обр. 7 за периода 12.03.2019 г. – 05.09.2021 г. за здравно осигуряване за собствена сметка включително за безработно, за които е възникнало задължение сами да внасят здравноосигурителните си вноски по реда на чл. 40, ал. 5 от ЗЗО. Налице е подадена декларация за начало на дейност от 06.09.2021 г. от „Винтидж Евъргрийн“ ЕООД с декларирана дейност „Търговия на дребна чрез поръчки по пощата, телефона или интернет“. Установено е, че от дружеството са подадени данни с декларация обр. 1 с код за осигуряване „за самоосигуряващи се“. Д. Я. е собственик на посоченото дружество за периода от 23.08.2021 г. до 31.12.2021 г. В качеството му на самоосигуряващо се лице и едноличен собственик на капитала на дружество е извършил плащания на осигурителни вноски за здравно осигуряване за 2019 г. в размер на 217,28 лв., за 2020 г. в размер на 292,80 лв. и за 2021 г. в размер на 412,10 лв., за фонд „Пенсии“ в размер на 370,37 лв. и за ДЗПО в размер на 125,13 лв.

След анализ на представените доказателства органите по приходите са констатирани обстоятелства, които предполагат приложимостта на чл. 122, ал. 1, т.1 от ДОПК – „до започване на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация“.

В тази връзка на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление № Р-22221123006267-113-00Г25.03.2024 г., връчено на 27.03.2024 г., с което ревизираното лице е уведомено, че основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК. От РЛ са представени декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК и е изразено становище. По отношение на разходите за дейността е констатирано, че поради обстоятелството, че ревизираното лице не разполага с първични счетоводни документи за придобиване на продадените стоки, следва да се вземат предвид разходите, посочени в справките „Получени пратки“ и „Изпратени преводи“, представени от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, разходите посочени в справка „платена цена на пратката с титуляр ревизираното лице“, представена от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД и разходите, декларираните в дневниците за продажби на регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ лица с получател ревизираното лице.

В заключение органите по приходите са приели, че Д. Я. е извършвал търговска дейност - покупки и продажби на стоки към клиенти, доставяни до тях чрез куриерските дружества „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД. Сумите от електронна търговия от продажба на стоки чрез платформите Ebay, Etsy и Facebook, получавани от куриерските дружества и по банков път са от повтаряща се дейност на ревизираното лице и са негови доходи, които следва да се третират като стопанска дейност по години и за които се дължат осигурителни и здравно - осигурителни вноски по реда на КСО и ЗЗО, както и данък по ЗДДФЛ.

Данъкът върху доходите и дължимите от лицето задължителни осигурителни вноски са определени, както следва:

Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ:

За 2019 г. са установени получени доходи от продажба на книги, часовници, аксесоари и др. в интернет в общ размер на 11 268.76 лв. Приспаднати са разходи в размер на 5 976.76 лв. Определена е данъчна основа за облагане в размер на 5 292.00 лв. Поради обстоятелството, че лицето не е декларирано и внесло осигурителни вноски с изключени на внесени авансово 30 в общ размер на 217,28 лв., същите са изчислени от ревизиращите. Установени са задължителни

осигурителни вноски по КСО и 330. изчислени върху осигурителен доход 6 720.00 лв., които са в общ размер на 1 868.16 лв. С техния размер е намален облагаемият доход за целите на установяване на данъчната основа, върху която следва изчисляване на данъка върху доходите. Формирана е годишна данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 3 423.84 лв. и дължим данък 513.57 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви за забава в размер на 228.16 лв.

За 2020 г. са установени приходи в размер на 26 425.00 лв. Приспаднати са разходи в размер на 7 424.57 лв. Определена е данъчна основа за облагане в размер на 19 001.29 лв., която е намалена със задължителни осигурителни вноски по КСО и 330 и окончателни осигурителни вноски по реда на КСО и 330. включително за минали години изчислени върху осигурителен доход 7 320.00 лв. и върху осигурителен доход /годишно изравняване/ 11 681.29/19 001,29 лв.-7 320,00 лв./. които са в общ размер на 5 282.35 лв.

От тях са внесени авансово 30 в общ размер на 292,80 лв. Формирана е годишна данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 13 718.94 лв. и дължим данък 2 057.84 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви за забава в размер на 705.57 лв.

За 2021 г. са установени приходи в размер на 18 032.76 лв. Приспаднати са разходи в размер на 8 055,22 лв. Определена е данъчна основа за облагане в размер на 9 977.54 лв., която е намалена със задължителни осигурителни вноски по КСО и 330 и окончателни осигурителни вноски по реда на КСО и 330. включително за минали години изчислени върху осигурителен доход 7 800.00 лв. и върху осигурителен доход /годишно изравняване/ 2 177.54 лв. /9 977 лв. - 7 800.00 лв./, които са в общ размер на 2 773,76 лв. От тях са внесени авансово 30 в общ размер на 412.10 лв. Формирана е годишна данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 7 203,78 лв. и дължим данък 1 080.56 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви за забава в размер на 260.92 лв.

По Кодекса за социално осигуряване:

За установените в процесната ревизия доходи от упражняване на дейност като ЕТ, които подлежат на облагане по реда на КСО и 330 в качеството на жалбоподателя на самоосигуряващо се лице. съгласно чл. 9 от Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване /ЗБДОО/ са определени следните размери на месечния осигурителен доход: за 2019 г. - 560.00 лв.; за 2020 г. - 610.00 лв. и за 2021 г. - 650.00 лв.

Задължителни осигурителни вноски за ДОО:

От страна на органите по приходите е констатирано, че Д. Я., в качеството си на физическо лице. упажняващо дейност като търговец е следвало да се осигурява по реда на чл. 4. ат. 3. т. 2 от КСО върху минималния размер на осигурителния доход, посочен в РД. Установено, е че трудовата дейност на лицето е извършвана в периода от м. 03.2019 г. до м. 09.2021 г.

Органите по приходите са изчислили дължимите годишни изравнителни вноски за ДОО по чл. 6. ат. 9 от КСО във връзка с определяне на окончателния размер на осигурителния доход за периода 01.01.2019 г. - 31.08.2021 г., съгласно разпоредбите на чл. 2, ал. 3 от Наредбата за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица, българските граждани на работа в чужбина и морските лица /НООСЛБГРЧ/. Д. Я. не е подават ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди и не е попълват Таблицы 1 и 2 за определяне на окончателния размер на осигурителния доход за периода. Прието е че ревизираното лице има задължение да внася окончателни изравнителни вноски за ДОО. За тази цел в таблица на стр. 25 в РД е изчислен окончателния размер на осигурителните вноски за 2019 г. - 2021 г.. ведно с лихвите по чл. 113 от КСО.

Конкретно по години е установено следното:

За 2019 г. е посочено, че осигурителната вноска е в размер на 14.8% върху

минималния осигурителен доход, който е 560.00 лв., т.е. по 82.88 лв. на месец. Определен е осигурителен доход за годината в размер на 5 292.00 лв., който е равен на облагаемия доход. Предвид, че между минималния месечен осигурителен доход и установеният от органите по приходите от извършвана трудова дейност е установена отрицателна разлика годишно изравняване не е извършвано. В таблица на стр. 25 са определени общо дължимите осигурителни вноски в размер на 994.56 лв.

За 2020 г. е посочено, че осигурителната вноски е в размер на 14.8% върху минималния осигурителен доход за годината, който е 7 320.00 лв., т.е. по 90,28 лв. на месец. Определен е осигурителен доход за годината в размер на 19 001.29 лв., който е равен на облагаемия доход по реда на чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ. Посочено е, че предвид извършваната от лицето трудова дейност, следва да бъде извършено годишно изравняване на осигурителния доход, тъй като за периода подушеният доход надхвърля дохода за внасяне на авансовите вноски.

Окончателните осигурителни вноски се дължат върху годишния осигурителен доход и се внасят в срока за подаване на данъчната декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ. На стр. 20 в РД е изчислен окончателният размер на осигурителния доход за 2020 г., върху който се дължат осигурителни вноски за ДОО. В таблица на стр. 25 са определени общо дължимите осигурителни вноски в размер на 2 812.19 лв.

За 2021 г. е посочено, че осигурителната вноски е в размер на 14.8% върху минималния осигурителен доход, който е 650.00 лв., т.е. за годината лицето дължи авансови осигурителни вноски за фонд ДОО в размер на 1 154.40 лв. /по 96.20 лв. на месец/.

Констатирано е, че за периода полученият доход надхвърля дохода за внасяне на авансовите вноски, т.е. следва да бъде извършено годишно изравняване. На стр. 22 в РД е изчислен окончателният размер на осигурителния доход за 2021 г., върху който се дължат осигурителни вноски за ДОО. Имайки предвид, че трудовата дейност на лицето е извършвана до м. 09.2021 г., за периода от м. 01.2021 г. до м. 08.2021 г. са определени дължими авансови вноски в размер на 769.60 лв. /8 x 96.20 лв./. Към тях са добавени декларираните от лицето вноски в размер на 370.37 лв. за периода от м. 09.2021 г. до м. 12.2021 г. и осигурителната вноски за довносяне от установения годишен размер на осигурителния доход, върху който се довносят осигурителни вноски в размер на 322,28 лв. С РА са определени общо дължимите осигурителни вноски в размер на 1 462.25 лв.

УПФ за самоосигуряващи се:

В РД е посочено, че съгласно чл. 127, ал. 1 от КСО задължително се осигуряват за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд лицата, родени след 31 декември 1959 г., ако са осигурени във фонд „Пенсии“4 на държавното обществено осигуряване. Имайки предвид цитираната разпоредба и предвид, че ревизираното лице е родено след 31.12.1959 г., в качеството си на самоосигуряващо се лице за

периода от 01.01.2019 г. до 31.08.2021 г. дължи осигурителни вноски за фонд УПФ. Размерът на осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване е определен в чл. 157. ал. 1 от КСО. като за универсален пенсионен фонд е 5 на сто. считано от 01.01.2007 г.

Предвид това. в таблица на стр. 27 в РД и таблица 1 на РА са определени дължимите осигурителни вноски за фонд ДЗПО - УПФ както следва: за 2019 г. - 336.00 лв., за 2020 г. - 950.06 лв. и за 2021 г. - 494.09 лв.

По 330:

В РД е посочено, че Д. Я. попада в обхвата на чл. 40, ал. 1, т. 2 от 330 и като самоосигуряващо се лице има задължение да внася здравно осигурителни вноски. Не е подавал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ и не е попълвал таблици 1 и 2 за определяне на окончателния размер на осигурителния доход за 2019 г. - 2021 г. Дължимите осигурителни вноски за самоосигуряващото се лице не са декларирани с декларация обр. 1 и не са начислени с декларация обр. 6. същите не са внесени съгласно изискванията на чл. 40, ат. 1, т. 1 в от 330.

Предвид изложеното от ревизиращите е определен размерът на задълженията за здравно осигурителни вноски както следва: за 2019 г. - 537.60 лв. /по 44.80 лв. на месец/, за 2020 г. - 1 520.10 лв. /по 48.80 лв. на месец + изравнителна вноска - 934.50 лв./ и за 2021 г. - 494.09 лв. /208,00 лв. /8 x 26.00 лв. определени от органите по приходите, тъй като лицето е декларирало остатъка до 52.00 лв./ + 412,10 лв. /декларирана от лицето/ + 174.20 лв. /изравнителна вноска/.

РА е оспорен по административен ред. Жалбоподателят възразява срещу допълнително установените задължения, като намира, че са налице множество материални и процесуални нарушения. Счита, че е налице неправилно приложение на чл. 122 от ДОПК. Твърди, че търговска дейност по занятие не е извършвана, тъй като са продавани предимно лични вещи на семейството след употребата им, в подкрепа на което посочва, че между периода на закупуването им и на продажбата е изминало известно време. На следващо място сочи, че неправилно е прието, че същият е задължено лице по смисъла на чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО. В заключение претендира отмяната на акта като необоснован и незаконосъобразен.

Изложените по-горе възражения са приети за неоснователни и с Решение № 1230 от 05.09.2024 г. директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП е потвърдил изцяло РА.

По делото са приети и приобщени доказателствата по административната преписка по адм. д. № 10584/2024 г., в т. ч. допълнителни писмени доказателства, представени от страните по същото дело, доказателства удостоверяващи притежаването на КЕП от лицата, подписали в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис. По настоящото дело страните не сочат нови доказателства и

нямат доказателствени искания.

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:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта, съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено- преди Закон за електронния документ и електронния подпис/ (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Електронен документ е 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 (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ, съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА, съгласно ЗЕДЕП, чл. 3, ДВ. бр. 34 от 6 Април 2001 година- Електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизвеждано.) Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕП, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕП (Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г.) електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават

стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си. Квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа.

В конкретния случай ЗВР, както и РД и РА са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизирувания субект по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР от ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. От изложеното следва, е доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 ГПК и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕП, обосновава извод за това, че ЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 ЗЕДЕП е въведена фикция за саморъчен подпис.

Връчването на ЗВР, РД и РА е станало при спазване на разпоредбата на чл. 29 ал. 6 от ДОПК, според която съобщенията се връчват на лицето, негов представител или пълномощник, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. В конкретната хипотеза всички актове и съобщения са връчени на електронния адрес на жалбоподателя. Съгласно чл. 30, ал. 6 от ДОПК електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация. Съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на

записа в информационната система. В конкретната хипотеза по отношение на всички ЗВР, РД и РА е удостоверено връчването и по електронен път, за което по делото се съдържат писмени доказателства и то оформени в съответствие с разпоредбата на чл. 30, ал. 6 от ДОПК. На следващо място, в ДОПК в частност в разпоредбата на чл. 113, чл. 117 и чл. 120 не са конкретизирани начините на връчване на актовете, издавани в хода на ревизионното производство, но следва да бъде отбелязано, че разпоредбите за връчване и за удостоверяване на връчването на съобщения се намират в общите разпоредби на ДОПК и са приложими и за останалите производства в Кодекса- аргумент от разпоредбата на чл. 33 от ДОПК- Приложимост на разпоредбите-по реда и в сроковете, посочени в тази глава, се връчват всички подлежащи на връчване актове, документи и книжа, издавани от органите по приходите и публичните изпълнители, с изключение на актовете, документите и книжата за реализиране на административнонаказателната отговорност, за които се прилага Законът за административните нарушения и наказания. С оглед на това, настоящият съдебен състав намира, че при връчване на актовете и съобщенията, издадени от органите по приходите в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения, които са ограничили както правото на участие на ревизираното лице в производството, така и правото му на защита, и по никакъв начин не може да се говори за нищожен ревизионен акт.

Компетентността на издателите на процесния РА е била предмет на инстанционен контрол пред ВАС, поради което не следва да се излагат мотиви в този смисъл.

Предвид гореизложеното съдът приема, че 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. При издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

Във връзка с материално-правната законосъобразност на акта, съдът намира следното:

Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК изчерпателно регламентира обстоятелствата, при наличието на които органите по приходите могат да проведат такова ревизионно производство. По аргумент от чл. 124, ал. 2 ДОПК фактическите констатации в РА се считат за верни до доказване на противното само ако наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е подкрепено със събраните доказателства. Доказателствената тежест за тяхното установяване е на органите по приходите, като наличието на едно от основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е достатъчно за облагането по аналог. Следователно, при обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 - 124а ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на процесуалния ред за това.

В настоящия случай не е налице предпоставката по чл. 122, ал. 1, т.1 ДОПК, на която се позовава приходната администрация. Член 122, ал. 1, т. 1 ДОПК предполага неподдаването на декларация от вида на тези по чл. 107, ал. 1 ДОПК, а не на тази по чл. 50, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ /този смисъл Решение № 1978 от 27.02.2025 г. по адм. д. № 10185/2024 г. на ВАС/. Последната задължените лица подават за придобитите през годината доходи, облагани с данък върху годишната данъчна основа по чл. 28 ЗДДФЛ /за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец/. Тя е от категорията на декларациите по чл. 105 ЗДДФЛ, доколкото с нея те сами изчисляват основата и дължимия данък. Тези декларации са изпълнително основание по чл. 209, ал. 2, т. 2 ДОПК. Жалбоподателят не е подавал декларации по чл. 50 ЗДДФЛ за ревизираните периоди 2019 г. - 2021 г. за получени доходи от стопанска дейност като ЕТ. Значението на ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ за огласяването на доходите и за определяне на размера им определя пропусъкът /или неточното деклариране/ на задълженото лице да подаде декларация като форма на укриване на доходи, което е въведено с разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК - основание за провеждане на ревизията по особения ред, но в настоящия случай то не се твърди. За пълнота следва да се посочи, че в РД се сочат и основанията по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 3 т. 4 и т. 8 от ДОПК, но фактически констатации по отношение на тях не са формирани. В тази връзка съдът приема, че е налице неяснота за причината, поради която същите са цитирани в РД. Наличието и съществуването на едно конкретно основание следва да е обосновано и подкрепено с доказателства, което в настоящия случай не е сторено. Простото позоваване на разпоредба от закона, не може да обоснове извод за нейното приложение, без да са изложени фактите, въз основа на които това се претендира. Още повече, че посочените основания не се поддържат и от решаващия административен орган, който е възприел за установени и доказани единствено тези по чл. 122, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

По делото не е спорно, че Д. Я. не е регистриран като едноличен търговец, няма интернет магазин и няма търговски обект. През ревизирания период жалбоподателят не е подавал ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ.

Видно от събраните в хода на ревизионното производство доказателства е, че Д. Я. потвърждава пред ревизиращите органи /стр.4 от приложение 2/, че обект на продажбите са употребявани лични вещи /негови и на семейството му/, като същите не са придобивани с цел продажба. Твърди, че по отношение на повечето от тях между датата на придобиване и последващата им продажба е изтекло продължително време, с оглед на което не разполага с документи за придобиването им. По отношение на плащанията по доставките сочи, че са получавани от него в брой, в офиса на съответната куриерска фирма. За продажбата на вещи в чужбина потвърждава, че плащанията са постъпвали в PayPal или директно в конкретно посочени от него банкови сметки, за което с обяснението е представил извлечения. В настоящия случай съдът приема, че в хода на ревизионното производство не е

обосновано надлежно придобиването от Д. Я. на качеството търговец по чл. 1, ал. 3 от Търговския закон /ТЗ/ и не е доказано осъществяването от негова страна на търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал. 1 ТЗ във формата на продажба на стоки. Съгласно обясненията му от ревизионното производство и възраженията му срещу приетото от приходната администрация продадените движими вещи не са придобивани с цел продажба и печалба. Затова необосновани и в нарушение на закона за изводите, направени от приходната администрация, за осъществяване на предпоставките за облагане на доходите на Д. Я. като едноличен търговец по правилото на чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ. От представените с административната преписка отговори на искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /л. 93 и сл. от приложенията/, събрани в хода на ревизионното производство се установява, че жалбоподателят е закупувал основно книги втора употреба, с изключение на един брой нов диск PS Rocket League /л.159 от приложение 3/, закупен от „ПИК2018“ ООД. За същият не съществуват данни да е продаван от жалбоподателя на трети лица. В два от дадените отговори се сочи, че за покупката/продажбата на книги са използвани платформите <https://knizhen-pazar.net/> и <https://knigolubie.com/index.php>. Във връзка с това и с оглед твърдението на органите по приходите, че използвайки посочените платформи жалбоподателят е извършвал търговска дейност, от настоящия съдебен състав беше извършена проверка в същите. Видно от общите условия на цитираните сайтове за покупко-продажба на книги не е необходимо регистрираните, респективно нерегистрираните лица да имат качеството на търговци. Същите са създадени, за да улеснят намирането и предлагането на книги, труднодостъпни в книжарската мрежа от една страна и от друга да предлагат книги от личната библиотека на ползвателите на сайтовете, които са прочетени, подарени, притежават се в два екземпляра и т.н. С оглед на това направените от страна на органите по приходите твърдения не могат да бъдат споделени. Видно от останалите отговори на лицата, които са закупили, респективно продали книги е, че не си спомнят конкретни книги (брой, заглавие, първа или втора употреба) и не съхраняват документи, свързани с доставката поради изминалият период от време.

Предвид гореизложеното съдът приема, че не е доказано по безспорен начин, че извършените от Д. Я. продажби да са по занятие и с цел печалба от търговска дейност, за да е било дължимо декларирането на тези доходи и облагането им с данъка по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ. Не е установено и доказано и намерението на лицето да упражнява тази дейност трайно с цел да реализира печалба от нея. Недоказването на тези факти и обстоятелства изключва въобще наличието на предпоставките за извършване на ревизията по особения ред и установяването на задължение за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ върху определената данъчна основа.

В конкретния случай от страна на органите по приходите не е установено и времето на придобиване на вещите втора употреба, нито конкретно относно кои от тях

придобиването да е било с цел продажба. Съгласно обясненията на Д. Я., които са допустимо и относимо писмено доказателствено средство /чл. 56, ал. 1 ДОПК и чл. 171, ал. 1, изр. 1 АПК/ обект на продажбите са употребявани лични вещи /негови и на семейството му/, като същите не са придобивани с цел продажба. В случая се касае за вещи втора употреба, които се обезценяват при употреба. Те не носят печалба, а единствено частична възвращаемост на средствата, вложени при придобиването им.

В този смисъл, от неизпълнение на несъществуващо задължение не следва да се правят изводи във вреда на данъчния субект. Ето защо, предвид изложеното, липсва обект на облагане с пряк данък - доход на Д. Я. от стопанска дейност като едноличен търговец, чиято основа да се определи по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК.

Доходите на Д. Я. от продажба на движимо имущество „втора употреба“ в ревизираните периоди съставляват необлагаеми такива по чл. 13, ал. 1, т. 2 ЗДДФЛ. Поради това, че не е установено и доказано извършването на продажбите по занятие и с цел печалба от търговска дейност, не е било дължимо деклариране на доходи, респективно облагането им с данъка по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ. Отсъствието на основание за прилагане на разпоредбата на чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ пречатства възникването на данъчните задължения за ревизираните периоди 2019 г. - 2021 г. Не е получен доход от лицето, който по препращането на посочената разпоредба да се облага по реда на чл. 26, ал. 1 - 6 ЗДДФЛ.

Както вече се посочи в конкретния случай възникването на данъчно задължение предполага реализиран доход от Д. Я., който да е с източник неговата търговска дейност. В ревизионното производство не са приложени, а и пред съда не са представени годни писмени доказателства, от които да е видно предаването на конкретни стоки и получаването на сумите, предмет на ревизионния акт. В хода на ревизията, приключила с издаването на оспорения ревизионен акт, не са изискани от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД документите, по силата на които Д. Я. е получавал суми от наложени платежи и парични преводи. Ревизиращите органи са се задоволили единствено да приобщят писмените обяснения, таблиците и снимките, приложени на оптичен носител, представени от съответното дружество – куриер. В този смисъл фактическите констатации в ревизионния акт се основават единствено на получените данни от трето лице (съответното куриерско дружество) само в табличен обобщен вид, при липса на първичните доказателства - оригинали на товарителници относно изпращането на стоки и документи за плащане в полза на ревизираното лице.

В настоящия случай с административната преписка по делото не са представени копия на документи РКО и разписки за пощенски парични преводи, разпечатани от технически носител, предоставен от "ЕКОНТ ЕКСПРЕС" ООД, „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, които да са заверени от ответника за вярност с оригиналите, тъй като същият не разполага с тях.

При това положение съдът счита, че представените от ответника налични по делото на електронен носител документи, които не са представени в оригинал или официално заверен препис по реда на чл. 183 от ГПК, следва да се изключат от доказателствения материал и няма да бъдат съобразявани при постановяване на настоящото решение. Съгласно чл. 183 ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, документите се представят в заверен от страната препис. Разпечатка/копие на фото снимка на документ не представлява заверен препис от документа по смисъла на чл. 183 ГПК. Представените копия на снимки не представляват и електронен документ по смисъла на чл. 184 ГПК във връзка с чл. 3, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги. Непредставянето на оригиналните писмени документи или други доказателства, свързани с тях, възпрепятства оспорващата страна да реализира защитата си. Невъзможността за преценка на доказателствата поради непредставянето им в годин за това вид има за последица несъобразяването им при формиране на фактическите и правни изводи при решаване на спора. От горното следва извод, че констатациите на приходните органи не почиват на първични документи и съответно при липсата на такива документи по делото, направените изводи в РА са необосновани.

По отношение на таблиците с обобщаваща информация, изходящи от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „СПИДИ“ АД и „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД следва да се посочи, че при липсата на оригинални първични документи и каквито и да било други доказателства, същите не доказват продажба на стоките без отчитане на приходи, както и получаването на парични суми за тези продажби. В този смисъл е и трайната практика на ВАС, обективирана в Решение № 8990 от 14.10.2022 г. на ВАС по адм. д. № 10551/2021 г., Решение № 5283 от 1.06.2022 г. на ВАС по адм. д. № 8447/2021 г.; Решение № 4910 от 23.05.2022 г. на ВАС по адм. д. № 11718/2021 г. и др.

Представянето на частен удостоверителен документ, издаден от трето на спора лице, в който е възпроизведено съдържанието на първични счетоводни документи, само по себе си не може да се приеме за достатъчно като документална опора на констатациите на оспорения РА. Въпросните документи, които безспорно нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трета неучастваща в спора страна, не могат да обосноват изводите, направени от приходните органи. Още повече, че са изготвени на базата на данните от изключените частни документи, чието авторство не е потвърдено. Тези таблици не доказват нито вида на стоките, за които се твърди от органите по приходите, че ревизираното лице е купувало и продавало, нито техните стойности /отчетна стойност и продажна цена/. От значение за установяване получаването на приходи и извършването на облагаеми сделки са документи, изходящи от доставчика и получателя по сделките, каквито документи не са нито

таблиците, съдържащи се в техническия носител, нито самият технически носител. Отделно от това, според писмените обяснения на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, в представените справки /таблицы/ за подател/получател е възможно да има съвпадение с други лица, притежаващи същите имена, което сочи, че данните са селектирани по трите имена на лицето. Последното е посочено от органите по приходите и в РД на 7 и сл. Това обстоятелство също поставя под въпрос достоверността на информацията, съдържаща се в тези таблици, поради невъзможността същата да бъде проверена. В този смисъл и след като констатациите на приходните органи не почиват на първични документи, съответно при липсата на такива документи по делото, се налага извод, че същите се явяват необосновани.

С оглед гореизложеното и направеният извод, че доходът от продажба на движимо имущество в случая не е проява на стопанска дейност на едноличен търговец, той не съставлява доход от трудова дейност. Ето защо и по аргумент от чл. 10, ал. 1 КСО не е възникнало задължение за получателя на дохода за осигуряване. Д. Я. не е самоосигуряващо се лице по чл. 5, ал. 2 КСО от категорията на тези по чл. 4, ал. 3, т. 2 КСО и без да е получил приходи от стопанска дейност като едноличен търговец, не е имал качеството на такова и не е дължал ЗОВ.

Предвид гореизложеното спорният РА следва да бъде отменен като неправилен и незаконосъобразен.

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. 13 от делото/. На жалбоподателя следва да бъдат присъдени сторените разноски по адм. д. № 10584/2024 г. общо в размер 10 лв. държавна такса. Приложени са доказателства, че жалбоподателят е защитаван от адвокат по реда на чл. 38, ал. 1, т. 2 от Закона за адвокатурата. Предвид горното възнаграждението следва да бъде определено в минималния размер съгласно чл. 7, ал. 2, т. 3, който напълно съответства на претендирания такъв съгласно представения списък в общ размер на 3798,64 /три хиляди седемстотин деветдесет и осем лева и 0,64 стотинки/ за процесуално представителство пред всички инстанции, а Национална агенция за приходите следва да бъде осъдена да заплати на адвокатско дружество „Т., Т. и съдружници“ посочената сума.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София - град, Трето отделение, 71 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на Д. Я. Я., ЕГН [ЕГН] ревизионен акт № Р-22221123006267-091- 001/20.06.2024 г., издаден от Ц. М. П. - орган, възложил ревизията, и Н. Ч. Т. - ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1230 от 05.09.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП относно установените на Д. Я. Я., ЕГН [ЕГН], задължения за данъчни периоди от 2019 г. до 2021 г. в общ

размер на 16659,16 лв., от които за годишен и авансов данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица на ЕТ в размер на 3651,97 лв., за държавно обществено осигуряване - за самоосигуряващи се в размер на 4898,63 лв., за здравно осигуряване - за самоосигуряващи се в размер на 1 929,82 лв., за универсален пенсионен фонд - за самоосигуряващи се в размер на 1655,02 лв. и лихви за забава общо в размер на 4 523,72 лева.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на Д. Я. Я., ЕГН [ЕГН], сумата от 10 /десет/ лева – разноски по делото.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на адвокатско дружество „Т. Т. и съдружници“, БУЛСТАТ[ЕИК], на основание чл. 38, ал. 2 от Закона за адвокатурата, сумата от 3798,64 /три хиляди седемстотин деветдесет и осем лева и 0,64 стотинки/, представляваща адвокатско възнаграждение за предоставена безплатна правна помощ в полза на Д. Я. Я..

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

Съдия: