

# РЕШЕНИЕ

№ 7273

гр. София, 23.02.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 71 състав, в публично заседание на 21.01.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Слава Гьошева**

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **11079** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК), вр. чл.226, ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

Образувано е въз основа на Решение № 10013 от 20.10.2025 г. по адм. дело № 7179/2024 г. по описа на ВАС, с което е върнато за ново разглеждане делото, образувано по жалба на А. В. М., ЕГН: [ЕГН], адрес: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 5, срещу Ревизионен акт Р-22221322005652-091-001/29.05.2023 г., издаден от С. С. А. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В., ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1170/17.08.2023 г., издадено от Е. П. - директор на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

Производството пред първоинстанционния съд е било образувано по жалба на А. В. М., ЕГН: [ЕГН], адрес: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 5, срещу Ревизионен акт Р-22221322005652-091-001/29.05.2023 г., издаден от С. С. А. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В., ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1170/17.08.2023 г., издадено от Е. П. - директор на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

В жалбата са изложени твърдения, че за целия период на ревизията ревизираното лице е действало като представител на „ЕНГИГАЙ-777“ ЕООД и на С. Й. и е сключвало от тяхно име и за тяхна сметка търговски сделки, а не в лично качество. Твърди се още, че в ревизионното

производство липсва информация за начина, по който е определен размерът на разхода за закупуване на процесните стоки. Жалбоподателят счита, че не са събрани надлежни доказателства за установяване на приетите за плащане задължения. Счита и че липсват предпоставки за преминаване към производството по чл. 122 ДОПК и обстоятелствата по чл. 122 ДОПК не са анализирани в пълнота.

Жалбоподателят намира, че заключението на ревизиращия орган за извършени от ревизираното лице сделки по занятие и реализирани и недекларирани доходи е направено само въз основа на предоставена от неучастващо в производството лице и че липсват самостоятелни констатации на описаните от Е. Е. ЕООД факти и обстоятелства.

Счита за изцяло непотвърдени изводите на органите по приходите за извършени и неотчетени продажби на стоки по интернет, извършени от ревизираното лице.

С оглед на подробно аргументираните съображения по всяко едно от възраженията, жалбоподателят моли РА Р-22221322005652-091-001/29.05.2023 г., да бъде отменен като неправилен и незаконосъобразен.

В съдебно заседание редовно призован, жалбоподателят не се явява, не се представлява.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП-С., редовно призован, в о.с.з. чрез процесуалния си представител юрк. В., оспорва жалбата. Моли същата като неоснователна и недоказана да се отхвърли и съдът да потвърди обжалвания ревизионен акт като правилен и законосъобразен по мотиви, фигуриращи в Решението на Директора на Дирекция ОДОП С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изпраща представител.

При постановяване на решение № 10013/20.10.2025 г. по адм. дело № 7179/2025 г. по описа на ВАС не са констатирани пропуски относно допустимостта на оспорването. При служебно извършения контрол от страна на касационната инстанция за допустимостта на решение № 3081/10.05.2025 г. по адм. дело № 9577/2023 г. по описа на АССГ не е констатирано основание за неговото обезсилване, поради което настоящият съдебен състав е длъжен да зачете изхода от касационната проверка. В този смисъл и доколкото при новото разглеждане на делото не се установиха отрицателни процесуални предпоставки за разглеждане на делото, то оспорването следва да бъде прието за допустимо.

Воден от горното и след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, съдът приема за установено от фактическа и правна страна следното:

С решение № 3081/10.05.2025 г. по адм. дело № 9577/2023 г. по описа на АССГ, III отделение, 67 състав е обявена нищожността на сега оспорвания РА и преписката е изпратена по компетентност на ТД на НАП – С..

АССГ е приел, че РА е нищожен, тъй като ревизионното производство е извършено от органи по приходите при некомпетентна ТД на НАП - В., вместо от компетентната ТД на НАП - С..

С решение № 10013/20.10.2025 г. по адм. дело № 7179/2025 г. по описа на ВАС е отменено решение № 3081/10.05.2025 г. по адм. дело № 9577/2023 г. по описа на АССГ като не са възприети изводите за нищожност на РА. Посочено е, че съгласно решението по тълк. дело № 2/2024 г. на Общото събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на ВАС, не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на НАП, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на директора на друга териториална дирекция на НАП въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК и чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция.

Касационната инстанция е посочила, че РА не е издаден в противоречие с разпоредбата на чл.

112, ал. 2, т. 2 от ДОПК, тъй като: "Не е иззета компетентността на изпълнителния директор или определен от него заместник за възлагане на ревизия "... за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължително осигурителни вноски". 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 от ДОПК/, а не заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, определяща кръга от длъжностни лица с функции на органи по приходите от компетентната териториална дирекция, които да възлагат ревизии (в този смисъл са решаващите мотиви на ТР № 5/13.12.2016 г. на ОС на Първа и Втора колегия на ВАС по тълкувателно дело № 10/2016 г.). "

Решението на ВАС е постановено при условията на служебна проверка по реда на чл. 218, ал. 2 от АПК във вр. чл. 160, ал. 7 от ДОПК спрямо първоинстанционното решение и е задължително за настоящия съдебен състав. Следва да бъде зачетена преценката на касационната инстанция, че процесният РА не е нищожен, вкл. този въпрос не може да бъде преразглеждан.

Що се касае до наличието на основания за отмяна или изменение на РА, поради допуснати процесуални нарушения или неспазване на материалния закон, настоящият съдебен състав не установи такива.

РА е издаден в производство, образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221322005652-020- 001/25.10.2022 г., връчена на 16.11.2022 г. лично на ревизираното лице, с която е възложено извършването на ревизия на А. В. М. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г., за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г. и за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 01.12.2020 г. до 31.12.2021 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 16.02.2023 г. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е изменен със Заповед №Р22221322005652-020-002/15.02.2023 г., с която е определено ревизията да завърши до 13.04.2023 г. Заповедите са издадени от С. С. А., на длъжност началник сектор при ТД на НАП В., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. Изпълнителния директор на НАП, Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед №З-ЦУ-1914/25.10.2022 г. на зам. Изпълнителния директор на НАП.

а резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Р-22221322005652-092-001/27.04.2023г., връчен на 03.05.2023 г. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221322005652-091-001/29.05.2023 г., издаден от С. С. А., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. - орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. - ръководител на ревизията.

В хода на ревизионното производство, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

1.Относно задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ:

Установено е, че А. М. не е подавал декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди от 2019 г. до 2021 г. За ревизираното лице не са подавани и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извън трудови правоотношения. Деклариран е само един трудов договор за

периода от 23.11.2020 г. до 22.03.2021 г., сключен с „ЕНГИНАЙ- 777“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с нетни трудови възнаграждения, както следва: 2020 г. - 304.29 лв. и за 2021 г. - 664,87 лв. Не са подавани декларации обр. 6 по Наредба №Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица /Наредба МБН-8 от 29.12.2005 г. за здравно осигуряване от 07.10.2019 г., но здравни осигуровки не са внасяни. А. М. декларира начало на осигуряването като самоосигуряващо се лице след ревизираните периоди - от 16.05.2022 г., чрез „ЕМИР АВМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

За ревизираните периоди не са внасяни никакви данъци и осигурителни вноски от и за А. М..

Съгласно информационните масиви на НАП, от справка „Доставени пратки с наложен платеж от пощенски оператор“ е установено, че през ревизираните периоди А. В. М. е изпращач, подател и получател на наложени платежни и парични преводи чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД с ЕИК[ЕИК].

Преди да бъде издадена заповедта за възлагане на настоящата ревизия, на А. М. е извършена проверка, приключила с протокол №П-22221322063111-073-001/27.09.2022 г. Протоколът и доказателствата от проверката са присъединени към преписката с протоколи №Р-22221322005652-П.-001/16.01.2023 г. и №Р-2221322005652-П.-002/21.01.2023 г. За целите на проверката А. М. е представил писмени обяснения относно изпращаните пратки чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. Заявил е, че в периодите от 01.01.2019 г. до 13.04.2022 г. е изпращал стоки /пердета, дрехи, чанти, обувки, аксесоари и др./ чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД до различни получатели на територията на страната. Пояснил е, че стоките са изпращани от него с наложени платежи, като сумите по платежните също са получавани от него. Твърди, че е изпращал пратките от името и за сметка на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чийто собственик е С. Н. Й.. Сочил, че за периодите от 23.11.2020 г. До 22.03.2021 г. /четири месеца/ е бил назначен на трудов договор в това дружество, като прилага копие от трудовия договор. Изрично заявява, че преди назначаването му на трудов договор, а именно - през 2019 г. - 2020 г., също е изпращал пратки от името и за сметка на г-н С. Й., като същият му е изготвил пълномощно за пратките. Стоките е изпращал на клиентите на г-н Й., който е предоставял стоките и информацията за получателите. След получаване на наложените платежи е предавал сумите на г-н Й.. При изпращане на стоките е посочвал себе си за изпращач и е давал личния си телефонен номер. Твърди, че след прекратяване на трудовия договор е продължил да изпраща стоки за г-н Й., като вече е разполагал със съответното пълномощно.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал .2 и ал. 3 от ДОПК е връчено ново искане за представяне на документи №Р-22221322005652-040-001/27.10.2022 г. Изискани са писмени обяснения и доказателства относно получаваните наложени платежи и парични преводи, в това число документи за закупената стока и писмени обяснения за реализираната търговска надценка за периодите от 2019 г. до 2021 г.

От А. М. са представени писмени обяснения /с вх. №12963- 5/15.12.2022 г./, които са аналогични на представените при проверката, предхождаща ревизията. Заявява, че не е извършвал електронна търговия, не разполага с електронен магазин, няма сключвани договори със спедиторски фирми и не е работил като едноличен търговец. Потвърждава, че в периодите 01.01.2019 г. - 13.04.2023 г. е изпращал стоки чрез „Е. Е.“. Във вторите писмени обяснения дословно се повтарят твърденията за изпращане на пратки от името и за сметка на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД и на неговия собственик С. Н. Й..

Посочено е, че представеното при проверката пълномощно от 15.12.2018 г., описано по-горе в настоящото решение, не е нотариално заверено. Със същото С. Н. Й. упълномощава А. В. М. да

извършва фактически и правни действия, описани, както следва, цит: „Да представлява дружеството пред всички офиси на куриерската фирма „Е. Е.“, като изпраща на различни получатели /физически и юридически лица/ всякакви стоки - пердета, дрехи, чанти, обувки, аксесоари, стоки за домашни потреби, както и всякакви други стоки. Да получава стоки от наложени платежи за изпращане на стоки“. Пълномощното е за представляване на „дружеството“ пред „Е. Е.“, но никъде не е посочено кое дружество следва да представлява А. М.. Никъде в пълномощното не фигурира „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД или друго дружество. Пълномощното е подписано от С. Н. Й. като физическото лице, а не в качеството му на представляващ дружество. По реда на чл. 37, ал. 5 от ДОПК при проверката е изпратено искане до „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД за предоставяне на информация за изпращани пратки и получавани наложени платежи от А. М.. Идентично искане е изпратено и при ревизията. Представена е информация, заедно с електронни изявления, съдържащи конкретни данни за предадените пратки от А. М. и получени от същия суми по наложен платеж.

Допълнително при ревизията от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД е поискана информация за пратки с изпращачи трети лица — „ЕНГИНДЙ - 777“ ЕООД и А.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /дружество, собственост на ревизираното лице/ Представени са справки наименовани: „Справка - доставени пратки с наложен платеж от пощенски оператори“ с посочени изпращачи „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД и „ЕМИР“ ЕООД, податели А. В. М. и С. А. и получател на сумите по наложени платежи: А. В. М. и С. А..

Получената от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД информация по всички искания е описана в РД в три вида таблици - за пратките с вписан изпращач физическото лице А. М. и за пратките с изпращачи - „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД и „ЕМИР АВМ“ ЕООД. Пратките с изпращач „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД са в периодите от 08.10.2020 г. до 12.03.2021 г., а пратките с изпращач „ЕМИР АВМ“ ЕООД - в периодите от 01.06.2021 до 30.12.2021 г. Установени са задължения само за пратките с изпращач физическото лице - А. М., по които е получавал суми от наложени платежи и парични преводи, направени лично от него с предмет - пердета, дънки, тапети, дрехи, чанти, обувки, спално бельо, покривки, маски, пътеки, техника, килими и хавлии.

За 2019 г. е получил общо 9 528,90 лв. по периоди, както следва: през м. 01.2019 г. за 7 пратки - 1 087,00 лв., през м. 02.2019 г. за 11 пратки за 856,00 лв., през м. 03 2019 г. няма пратки, през м. 04.2019 г. за 7 пратки - 457 лв., през м. 05.2019 г. за 6 пратки за 300,00 лв., през м. 06.2019 г. за 1 пратка - 65,00 лв., през м. 07.2019 г. за 4 пратки за 2 042,40 лв., през м. 08.2019 г. за 1 пратка - 550,00 лв., през м. 09.2019 г. за 2 пратки - 175,00 лв., през м. 10.2019 г. за 2 пратки - 367,50 лв., през м. 11.2019 г. за 9 пратки за 779,00 лв. и през м. 12.2019 г. за 18 пратки - 2 850,00 лв.

За 2020 г. са получени 20 579,40 лв. по периоди, както следва: през м. 01. 2020 г. за 18 пратки - 1 958,00 лв., през м. 02.2020 г. за 13 пратки - 1 586,00 лв., през м. 03:20Й г. за 59 пратки - 3 005,00 лв., през м. 04.2020 г. за 22 пратки -1 738,50 лв., през м. 05№020 г. за 1 пратка - 30,00 лв., през м. 06.2020 г. за 10 пратки - 1 617,00 лв., през м. 07.2019 г. за 17 пратки - 2 305,50 лв., през м. 08.2020 г. за 5 пратки - 1 433,00 лв., през м. 09.2020 г- за 18 пратки - 4 623,00 лв. /пратките от м. 09.2020 г. са с дати от 01.09.2020 г. Д° 8.09.2020 г./; през м. 10.2020 г. за 7 пратки - 2 283,40 лв. През м. 11 и м. 12.2020 г. не са констатирани данни за получени суми.

За 2021 г. са получени 790,00 лв. - по периоди, както следва: м. 03.2021 г. Една пратка за 75,00 лв. и м. 04.2021 г. три пратки за 715,00 лв.

Гореописаните суми са получени в брой.

През 2020 г. А. М. е получил по банков път следните преводи: 409,29 лв. - от К. Д. /основание: тапети/, 838,07 лв. - от Ф. Д. по основание: декор/ и 116,94 лв. от Ш. А. /основание: за спален комплект/ - общо за 2020 г. преводите са за 1 364,30 лв.

През 2021 г. е получил банков превод за 100,00 лв. от Б. Б. А. /основание: капаро за пердета А./ . За така получените по банков път суми А. М. заявява, че са за продадени стоки от името и за сметка на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД, като прилага копия на разписки /без дата/ за предадени суми на С. Й.. Твърди, че сумите са превеждани по неговите сметки, защото С. Й. нямал банкова сметка.

Органите по приходи не са кредитирали твърденията на ревизираното лице за изпращане на стоки от името и за сметка на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД, поради следните факти:

„ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД е вписано в търговския регистър на 29.09.2020 г. с адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] и представляващ С. Н. Й.. Процесните пратки с изпращач А. М. са основно за периоди преди датата на вписване на дружеството в търговския регистър, като след тази дата има само няколко пратки: през м. 10.2020 г. - за 2 283,40 лв. и през м. 03.2021 г. и м. 04.2021 г. - за 790,00 лв.

Предвид писмените обяснения на ревизираното лице, че е изпращал стоките от името и за сметка на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД, са извършени насрещни проверки на това дружество - при проверката и при ревизията. С протоколите за насрещни проверки е констатирано, че „Е. — 777“ ЕООД не се намира на декларирания адрес за кореспонденция, поради което исканията за представяне на документи и писмени обяснения са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите писмени обяснения и документи за дейността на дружеството и връзката му с ревизираното лице - А. М.. Дружеството е регистрирало само два трудови договора за длъжности продавач — консултант от 23.11.2020 г., сключени с А. М. и със С. А., за която е констатирано, че е майка на децата на А. М.. Трудовите договори са прекратени от 22.03.2021 г. „ЕНГИНАЙ -777“ ЕООД има регистриран ЕКАФП с рег. №4442884 от 05.10.2020 г. за безстационарен обект. Съгласно „Справка за регистрираните данни от Z задачи за ФУ/ИАСУТД 4442884“ за периода от регистрацията на дружеството са отчетени следните обороти: м. 10.2020 г. - 16 443,70 лв.; м. 11.2020 г.-20 500,00 лв.; м. 12.2020 г.-14 261,00 лв.; м. 01.2021 г. - 10 084,50 лв. и м. 02.2021 г. - 1 267,00 лв. „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД не е подавало декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. и 2021 г.

Формиран е извод, че А. М. е извършвал търговска дейност по смисъла на чл. 1 от Търговския закон /ТЗ/ и е реализирал доходи от продажба на стоки, изпращани до клиенти с куриерско дружество „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. Доходите не са декларирани и обложени по ЗДДФЛ.

Предвид установените данни за укрити доходи е изготвено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221322005652-113-001/22.03.2023 г. Ревизираното лице е уведомено за констатираните обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК и за възможността основата за облагане за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите 2019 г. - 2021 г. да бъде установена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Определен е 7 дневен срок за вземане на становище и представяне на доказателства. В указания срок и след това не са представени документи и писмени обяснения.

След анализ на относимите към ревизираното лице факти и обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК и въз основа на събраните доказателства и установените факти и обстоятелства, е установена данъчна основа за облагане за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, както следва:

За доход са взети изплатените наложени платежи и парични преводи в брой само за пратките с изпращач А. М., както и получените по банков път суми, които може да се отнесат към извършваната дейност, с вписано основание за превода получена стока. За 2019 г. са установени доходи от стопанска дейност в размер на 9 528.90 лв., за 2020 г. - 21 943,70 лв. /20 579.40 лв.+ 1 364,30 лв./ и за 2021 г. - 890,00 лв. /790.00 лв. + 100,00 лв./.

Органите по приходи са съобразили, че не са представени доказателства за извършени на разходи за дейността, в това число и документи за покупката на стоките, предмет на последваща продажба. В тази връзка, в условията на чл. 122 от ДОПК е съобразено, че представляваното от А. М. дружество „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД е извършвало идентична дейност - търговия чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД със същите видове стоки с надценка 304 %. Тази надценка е взета за аналог. Приспадат са направените разходи за куриерски услуги за процесните пратки, съответно: за 2019 г. - 1 309.64 лв., за 2020 г. — 437,76 лв. и за 2021г. — 208,85 лв. Установен е облагаем доход от дейността по години, както следва: за 2019 г. - 6 084,75 лв., за 2020 г. - 14 287,62 лв. и за 2021 г. — 388,39 лв. Приложена е ставка от 15 % и са установени спорните в настоящото производство задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ: за 2019 г. - 912,71 лв., за 2020 г. - 2 143,14 лв. и за 2021 г.-58,26 лв.

2.Относно установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ:

А. М. е имал банкови сметки в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД/сметка [банкова сметка] - открита на 09.04.2020 г. и активна към момента/ и „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД /сметка [банкова сметка] - открита на 06.03.2018 г. и закрыта на 08.08.2022 г./ . Декларирал е съгласие за разкриване на банкова тайна и на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК от банките е изискана информация за движението на банковите му сметки за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г. На стр. 11-16 от РД, в таблици е описано движението по банковите сметки. Анализирана е получената информация за движението по банковите сметки. Установени са получени банкови преводи от трети лица, с неясен произход и основание, както следва:

За 2019 г. е описан превод за 107,25 лв. от М. С., с основание: Ш. А..

За 2020 г. са описани преводи с недоказано основание, на общата стойност 11

875,98 лв., както следва: 1 056,90 лв. от И. Н. С., 341,25 лв. - от Р. А., 1 208,38 лв. - от М. J. L., 2 114,67 лв. - от М. J. L., 916,03 лв. - от MR J. S., като за всички тези суми не е посочено основание за превода. През 2020 г. са преведени по банков път от Ф. Д. и следните суми: 487,25 лв., 3 237,29 лв. и 2514,21 лв., като основание за тези преводи е записано „кредит“.

За 2021 г. са описани преводи с недоказано основание на общата стойност 24 195,74 лв., както следва: 2 486,25 лв. от ML J. L., 17,94 лв. от BINANCE U., 2 925,00 лв. от MR J. S., 897,00 лв. от MR J. S., 1 813,50 лв. от А. М., 5 128,50 лв. от А. М., 633,75 лв. от А. К., 475,80 лв. от А. М., 546,00 лв. от А. С., 546,00 лв. от В. К., 390,0 лв. от Г. С., 2 193,75 лв. от И. К. и Н. К., 58,50 лв. от К. С., 390,00 лв. от К. И., 487,50 лв. от М. Г., 224,25 лв. от М. Б., 214,50 лв. от М. Б., 195,00 лв. от Н. Г., 39,00 лв. от П. С., 220,35 лв. от П. С., 136,50 лв. от Р. ММ, 507,00 лв. от С. Ч., 230,10 лв. от С. Н., 111,15 лв. от С. Н., 253,50 лв. от С. Р., 48,75 лв. от С. Р., 2 262,00 лв. от Султанка Т., 117,00 лв. от Ф. М., 159,90 лв. от Ф. Д. и 487,25 лв. от Д. А., като всички тези суми са без посочено основание за превод.

От ревизираното лице са изискани писмени обяснения за получените суми без основание. Представени са следните писмени обяснения:

„Лицата, от които съм получавал преводи, имат следното основание:

1. А. В. М. е мой брат, а Д. А. е мой братовчед. Извършените преводи от тези лица представляват средства, които са ми предоставяли, когато съм имал необходимост.  
2. Лицата: М. С., И. Н. С., Р. А., А. М., А. К., А. М., А. С., В. К., Г. С., И. и Н. К., К. С., К. И., М. Г., М. Б., Н. Г., П. С., С. Ч., С. Н., С. Р., Султанка Т., Ф. М., М. К. са мои познати от чужбина, лица с които съм работил. Извършените преводи от тези лица също представляват средства, които са ми предоставяли когато съм имал необходимост.

3. М. J. L. Binance U., J., Р. ММ са лица, от които съм пазарувал стока от чужбина. Закупената стока съм получил с куриер, като цената е заплатена с наложен платеж. Стоката съм върнал поради дефект, като получените суми представляват върнатата продажна цена. Предвид изминалият период от време не съхранявам документация за върнатата стока. Стоката, която съм закупувал, беше телефон и аксесоари към него /зарядно, калъф, слушалки/ и лаптоп и аксесоари към него /чанта, слушалки, мишка, клавиатура, тонколони/.

4. Б. Б. А., К. Д., Ф. Д., Ш. А. I са клиенти на С. Н. Й. и „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД. В периода, в който работех при С. Й., се е случвало някои клиенти да плащат по банков път. С. нямаше банкова сметка, затова преводите са извършвани по моята лична банкова сметка. Получените преводи съм предавал на С., за което представям разписка“.

Представени са копия на разписки без дата на предаване за сумите от следните лица: Ш. А. - 116,94 лв., Ф. Д.: 2 514,21 лв., 3 237,29 лв., 487,25 лв., 838,07 лв. и 159,90 лв., К. Д. - 409,29 лв. и Б. Б. А. Б. - 100,00 лв.

Ревизиращите са отбелязали, че за сумите от Ф. Д. е посочено основание „кредит“, но не са представени доказателства за предоставени/получени кредити. Вместо това се твърди, че тези суми са за закупени стоки от „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД и се представят копия на разписки без дата за предаването им на С. Й.. Разписките не са кредитирани, след като е разгледана доказателствената им стойност като частни документи, без достоверна дата.

За останалите суми, получени по банков път без основание, А. М. писмено декларира, че са „от познати в чужбина при необходимост“. Тези твърдения не са подкрепени с никакви доказателства. Не са представени и идентифициращи лицата данни. Не се твърди и доказва и връщане на сумите.

Така получените по банков път суми са третирани като облагаем доход по чл. 35, ал. 6 от ЗДДФЛ, както следва: за 2019 г. в размер на 107,25 лв., за 2020 г. — 11 875,98 лв. и за 2021 г. - 24 195.74 лв. За тези доходи е приложена ставката от 10 % и са установени процесните задължения: за 2019 г. - 10,73 лв., за 2020 г. — 1 187,60 лв. и за 2021 г. – 2 419,58 лв.

Жалбоподателят е възразил срещу така установените задължения, като излага подробни съображения. Оспорва установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, като твърди, че е действал от името и за сметка на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД и на С. Й.. Твърди, че е получавал стоките от управителя на „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД - С. Й., изпращал е стоката до посочените му лица и след това е предавал получените парични средства на дружеството. Поддържа, че доказателственият материал е ценен превратно и тенденциозно. Доказателство за това според него е присъединения към преписката протокол от проверката на трето лице - С. А., тъй като последната също е изпращала стоки за „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД, но при същата фактическа обстановка не са и установени задължения. Счита, че облагането е извършено само въз основа на таблици от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, които нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, предоставена от трето лице. Във връзка с това развива доводи за доказателствената стойност на „електронния документ“ и данните от технически носители. Твърди, че не е ясно как са определени разходите за закупуване на стоките. Счита, че ревизиращите е следвало да извършат проверка и анализ на дружества със сходен предмет на дейност, за да установят какъв е реалният процент надценка към датата на определяне на задълженията. Оспорва и установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ. Изброява лицата, от които е получавал парични средства по банков път и пояснява основанията за преводите, за които твърди, че са му роднини или познати, които при необходимост са му превеждали щ парични средства или са суми от върнати пратки на дефектни стоки. Сочи, че Б. А., К. Д., Ф. Д. и Ш. А. са клиенти на С. Й. и „ЕНГИНАЙ - 777“ ЕООД. Пояснява, че в периода в който е работил при С. Й. се е случвало някои клиенти да

плащат по банков път, а получените суми са предавани на С., за което са представени разписки. Релевира като порок на РД непосочването на лицата и извършените от тях покупки. Поддържа, че приходната администрация е следвало да изложи мотиви за всеки един контрагент, но в случая липсват всякакви данни. При липсата на доказателств за прехвърлянето на собствеността на конкретните стоки към трети лица, направените от такива лица плащания поначало не могат да формират извод за действително извършени продажби.

РА е оспорен по реда на чл.152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с което е постановено Решение № 1170/17.08.2023 г., с което РА е потвърден изцяло.

*Въз основа на горната фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:*

Всички заповеди, издадени в хода на ревизията, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани с електронни подписи. В изпълнение на задължението на съда да извърши проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК – дали РА е издаден от компетентен орган и в предвидената от закона форма, при извършената проверка на електронните документи, съдът констатира, че същите са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифицирани електронни подписи по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнени на саморъчни съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверенията, т. е. ревизията е редовно възложена, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК. Валидността на подписите не е оспорвана в хода на делото.

В РА, към който неразделна част по арг. от чл. 120, ал. 2 от ДОПК е РД, са посочени фактическите и правни основания, въз основа на които е издаден. Ревизиращите органи са извършили анализ на доказателствата, относими към отговорността на РЛ за ДДС. Видно от РА и РД са налице ясни, разбираеми и последователни фактически позовавания спрямо изразената разпоредителна воля на органите по приходите.

В производството по издаването на атакувания РА не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обосноват незаконосъобразността на процесния акт, поради нарушено право на участие и защита на РЛ. Същото е надлежно уведомено за ревизията и промените в нейните условия и му е предоставена възможност да представи писмени обяснения, както и доказателства за обстоятелствата, подлежащи на установяване в ревизионното производство.

Относно материалната законосъобразност на РА съдът намира жалбата за основателна.

В случая с РА са установени задължения за годишен и авансов данък от дейност като едноличен търговец по ЗДДФЛ и задължения за данък върху годишна данъчна

основа по чл. 17 от ЗДДФЛ.

Ревизионното производство е проведено по предвидения процесуален ред по чл. 122 от ДОПК, но както е констатирано и в Решението на директора на Д"ОДОП" не са спазени особените изисквания, визирани в чл. 124, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК. Като основание за извършване на ревизията по този ред е посочена предпоставката на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – наличие на данни за укрити приходи или доходи.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, при обжалване на ревизионния акт фактическите констатации от извършена ревизия, по реда на чл. 122 от ДОПК, се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията е подкрепено от събраните доказателства. Презумпцията за вярност на фактическите установявания е оборима и доказателствената тежест за това се носи от жалбоподателя, който при условията на пълно и насрещно доказване следва да установи твърдените от него факти и обстоятелства, които опровергават залегналите в Ревизионния акт констатации. В тежест на органите по приходите обаче, е да докажат наличието на основания за извършване на ревизията при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред.

Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК предоставя правна възможност на ревизиращите органи да установят размера на данъка към определена от тях по реда на ал. 2 данъчна основа, когато е налице поне едно от осемте лимитативно, посочени основания в ал. 1 на чл. 122 от ДОПК. Касае се до възможност за облагане, приложима в хипотези, при които необходимите за установяване на данъчните задължения документи и данни не са представени на ревизиращите органи. Процесуална гаранция за законосъобразно провеждане на ревизионното производство в тези случаи е спазването на принципите на обективност, добросъвестност, а и на служебното начало при установяване на основанията за наличие на особен случай, по смисъла на чл. 122, ал. 1 от ДОПК, с оглед обективното и пълно изследване на всички относими факти, визирани в т. 1 – т. 16 на ал. 2 на чл. 122 от ДОПК, от значение за определяне на облагаемата данъчна основа.

Според настоящия съдебен състав, събраните доказателства в ревизионното производство доказателства са недостатъчни, за да обосноват наличието на основанията, на което са се позовали органите по приходите – по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Обект на облагане по ЗДДФЛ е реализираният доход. В този смисъл, в ревизионното производство е следвало да бъде установено по несъмнен начин, че ревизираното лице е получавало доходи от продажба на стоки. Фактическите констатации са направени единствено въз основа на получените справки и обобщени данни в таблични форми от "Еконт Експрес" ЕООД. Не са представени първични счетоводни документи, включително и други доказателства, които да дават основание да се приеме, че оформените документи за приети пратки в

куриерските офиси на "Еконт Експрес" ЕООД представляват именно стоки за продажба, чиято реализация е осъществявана от жалбоподателя посредством предварително договорени условия с крайния получател. В този смисъл, дори и да се приеме за установено, въз основа на представената допълнително информация в съдебното производство, че именно А. М. е получил суми от парични преводи и по наложен платеж в куриерски офис на "Еконт Експрес" ЕООД, липсват доказателства относно основанието за изпращането.

От съществено значение за установяване получаването на приходи са документите, изходящи от доставчика и получателя по сделките, които следва да отговарят на изискванията на Закона за счетоводството. Представената в таблични форми информация от "Еконт Експрес" ЕООД, подписана с електронен подпис на представител на дружеството, на която са се позовали органите по приходите, не представлява счетоводен документ. Доколкото съдържа вторична, обобщена информация, представена от трето лице, за проверка на обективността и достоверността на данните, е следвало да бъдат представени и първичните документи, въз основа на които е съставена – разходни касови ордери, товарителници и др. Представянето на частен удостоверителен документ, издаден от трето лице, в който се възпроизвежда съдържание на други документи, не е достатъчно, за да обоснове доказателствено констатациите в РА, с оглед и на оспорването им от жалбоподателя. Липсата на първични счетоводни документи или на други доказателства в подкрепа на обобщената информация предоставена от "Еконт Експрес" ЕООД, не дава основание да се приеме за обоснован изводът на органите по приходите за извършвана от жалбоподателя по занятие, системно през ревизираните периоди електронна търговия със стоки.

Константна е практиката на Върховния административен съд, че непредставянето на писмени документи или други доказателства, свързани с установяване на съдържащата се в тях информация, възпрепятства оспорващата страна да упражни ефективно правото си на защита, в контекста и на направеното в настоящото производство оспорване на факта на получаване на сумите, а и на извършването на продажби от ревизираното лице – Решение № 12513 от 14.12.2023 г. по адм. д. № 6059/2023 г., Решение № 7121 от 28.06.2023 г. по адм. д. № 1682/2023 г., Решение № 10064 от 05.10.2021 г. по адм. д. № 2757/2021 г., Решение № 5709 от 12.05.2021 г. по адм. д. № 186/2021 г.

В този смисъл, представените от "Еконт Експрес" ЕООД обобщени данни и копия на електронни изявления за изплатени суми на жалбоподателя, на които са се позовали органите по приходите, при липса на първични счетоводни документи, а и на други доказателства послужили за съставянето им, не дава основание да се ползват като доказателство за формиране на размера на доходи от продажба на стоки. Според предоставените данни за получаване/изпращане на доставки на стоки, както и при изплащане на суми по наложен платеж и парични преводи са

оформяни редица документи – товарителници, разходни касови ордери, разписки, които могат да бъдат писмени доказателства, съгласно разпоредбите на чл. 49 от ДОПК и чл. 178 и сл. от ГПК, но не са представени не само в ревизионното производство, а и в настоящото.

Изплащането на суми в полза на физическо лице при липса на първични документи – товарителници и други доказателства, не дава основание да бъде възприета тезата, че основанието за получаване на средствата е именно осъществявана търговска дейност, доколкото само и единствено т представената информация от трето лице, не може да се установи фактът, че се касае за плащане от конкретен контрагент – получател на доставка на стока. От значение за установяване на основанието за получените суми, както и на извършването на продажба на стоки, са документите, оформени от доставчика и получателя по сделката. Такива не са приложени сред събраните доказателства в ревизионното производство. Не се твърди и да са установени конкретни получатели на стоки, респективно да е извършена проверка на условията и основанията за получаването им на изпратените по куриер. Не са събрани доказателства и за регистриран от жалбоподателя електронен магазин, посредством който да са договоряни условията за реализация на стоките. Доколкото липсват данни и за техния произход, не е установено как и дали е осъществявано фактическото им предаване във владение на жалбоподателя преди извършването на последващите разпоредителни действия, с цел получаване на доходи.

Промяната на основанието за облагане, извършена с решението на директора на Д"ОДОП" също предполага изначално категорично установяване на осъществявана търговска дейност по смисъла на чл. 1 от ТЗ, каквито доказателства, според настоящия съдебен състав в процесното ревизионно производство не са събрани.

Предвид изложеното, жалбата срещу оспорения ревизионен акт, с който са установени задължения на жалбоподателя А. М. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в размер на 3617,91 лева и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди от 2019 г. до 2021 г. в размер на 3114,11 лева и лихви в размер на 1264,06 лева, като основателна следва да бъде уважена.

С оглед изхода на спора претенцията на жалбоподателя за присъждане на сторените от него разноски е основателна. 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. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата редакция), който напълно съответства на претендирания такъв, съгласно представения списък в общ размер на 1126 евро (хиляда сто двадесет и шест евро) за процесуално представителство пред всички инстанции, а Национална агенция за приходите следва да бъде осъдена

да заплати на адв. К. П. посочената сума.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

**РЕШИ:**

ОТМЕНЯ по жалба на А. В. М., ЕГН: [ЕГН], адрес: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 5, Ревизионен акт Р-22221322005652-091-001/29.05.2023 г., издаден от С. С. А. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В., ръководител на ревизията, с който са установени задължения на жалбоподателя А. М. за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в размер на 3617,91 лева и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди от 2019 г. до 2021 г. в размер на 3114,11 лева и лихви в размер на 1264,06 лева, потвърден с Решение №1170/17.08.2023 г., издадено от Е. П. - директор на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на адв. К. С. П., с личен номер:[ЕГН], с адрес на упражняване на дейността: [населено място], ул.“131“ № 2А, вх. А, ет.1, ап.3 на основание чл. 38, ал. 2 от Закона за адвокатурата, сумата от 1126 евро (хиляда сто двадесет и шест евро), представляваща адвокатско възнаграждение за предоставена безплатна правна помощ в полза на А. В. М..

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

**Съдия:**