

РЕШЕНИЕ

№ 3081

гр. София, 10.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 16.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **9577** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е 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 Варна, орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Варна, 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 недеklarини доходи е направено само въз основа на предоставена от неучастващо в производството лице и

че липсват самостоятелни констатации на описаните от Еконт Експрес 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. Представява се от адв. П., която поддържа жалбата. Моли съда да отмени така атакувания ревизионен акт, потвърден с решение на директора на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП като незаконосъобразен по изложените съображения в жалбата.

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.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

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, е възложено извършването на ревизия на А. В. М. за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДФЛ за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г., за годишен и авансов данък по ЗДФЛ 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 Варна, оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №3-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 №3-ЦУ-1914/25.10.2022 г. на зам. Изпълнителния директор на НАП.

За 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

Варна - орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Варна - 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-2221322063111-073-001/27.09.2022 г. Протоколът и доказателствата от проверката са присъединени към преписката с протоколи №Р-2221322005652-ППД-001/16.01.2023 г. и №Р-2221322005652-ППД-002/21.01.2023 г. За целите на проверката А. МИТКОВ2 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 „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“. Във вторите писмени обяснения дословно се повтарят твърденията за изпращане на пратки от името и за сметка на „ЕНГИНАИ - 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 „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“, 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 представяване на „дружеството“ пред „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“, 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 АВМ“ 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. 03.2020 г. за 59 пратки - 3 005,00 лв., през м. 04.2020 г. за 22 пратки - 1 738,50 лв., през м. 05.2020 г. за 1 пратка - 30,00 лв., през м. 06.2020 г. за 10 пратки - 1 617,00 лв., през м. 07.2020 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. /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 00,00 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 преведени 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 „ЕНГИНАЙ — 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 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 ЗДЦДФЛ 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 ц 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 I 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. /790.0

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. Приспадатни са направените разходи за куриерски услуги за процесите 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 I 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 MLE JOLDIC LAJLA, 2 114,67 лв. - от MLE JOLDIC LAJLA, 916,03 лв. - от MR JOLDIC SAMIR, като за всички тези суми не е посочено основанияето 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 JOLDIC LAJLA, 17,94 лв. от BINANCE UAB, 2 925,00 лв. от MR JOLDIC SAMIR, 897,00 лв. от MR JOLDIC SAMIR, 1 813,50 лв. от А. М., 5 128,50 лв. от А. М., 633,75 лв. от А. Кушков, 475,80 лв. от А. М., 546,00 лв. от А. С., 546,00 лв. от В. Кедзиора, 390,0 лв. от Г. С., 2 193,75 лв. от И. Костиров и Н. Костирова, 58,50 лв. от К. С., 390,00 лв. от К. И., 487,50 лв. от М. Г., 224,25 лв. от М. Байрям, 214,50 лв. от М. Байрям, 195,00 лв. от Н. Г., 39,0 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., 117,0 лв. от Ф. Мастанова, 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. Кушков, А. М., А. С., В. Кедзиора, Г. С., И. и Н. Костирови, К. С., К. И., М. Г., М. Байрям, Н. Г., П. С., С. Ч., С. Н., С. Р., Султанка Т., Ф. Мастанова, М. Каратас 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. Mle Joldic Lajlaq Binance Uab, JodicSamir, 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 върната 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 третираны 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 регисп „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. 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 доказателства 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.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл.156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна по съображения, различни от изложените от А. В. М., а именно:

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, в съдебното производство съдът

преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за нищожен, съображенията за това са следните:

Оспореният ревизионен акт е издаден като електронен документ, подписан с професионални КУКЕП на неговите издатели и съгласно чл.3, ал.2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона форма, като в тази връзка са представени доказателства за валиден КУКЕП. Мотивиран е с констатациите, изложени в РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е негова неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен административен орган.

В процесния случай РА е издаден от С. С. А. - началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - Варна – орган, възложил ревизията и А. Д. С. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП- Варна – ръководител на ревизията. Не е спорно по делото, че към датата на провеждане на ревизията и издаване на ревизионния акт С. А. и А. С. са служители в ТД на НАП - Варна. Не е спорно още, че ревизираното лице – А. В. М. от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е с адрес [населено място], [улица], вх.А, ет.1, ап.5.

Във връзка с компетентността на органите издали РА по делото са представени Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 19 и сл.), издадена при условията на делегация съгласно Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 17), както и Заповед № 3-ЦУ-1914/25.10.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 22 и сл.), с които са derogирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите.

С цитираната Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК е определено, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, относно териториално компетентния орган за извършване на ревизии по отношение на С. С. А. и А. Д. С. /т. 2 от Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г./. С последващо издадената Заповед №

З-ЦУ-1914/25.10.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП са определени С. С. А. и А. димитрова С. – органи по приходите в ТД на НАП Варна, съгласно Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022г., като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна ТД на НАП С., т.е. по отношение на посочените в приложение към заповедта лица (л. 23), от които и А. В. М.. Със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., т. 3, възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК (л.18).

Съгласно разпоредбата на чл. 112 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР, като ревизия може да се възлага или от орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция /чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК/, или от изпълнителния директор на НАП, съответно от определен от него заместник изпълнителен директор /чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК/.

Делегирането на правомощия обаче от заместник изпълнителния директор на НАП към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи на нормата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК. В съдържанието на цитираната разпоредба не се сочи друго лице, различно от изпълнителния директор или негов заместник да има правомощието да възлага ревизии по отношение на всички лица, независимо в коя териториална дирекция е седалището им, а конкретните органи по приходите в съответната ТД на НАП, компетентни да възложат ревизионно производство се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Анализът на цитираната разпоредба сочи, че дадените правомощия в чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК са изрична компетентност на изпълнителния директор или негов заместник, предвид което те не могат да бъдат предоставяни другиму.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК - „актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция“. На основание чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК, компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на физическите лица е ТД на НАП, където е е постоянния адрес на физическите лица. Постоянният адрес на А. В. митков, както вече се посочи е [населено място], [улица], вх.А, ет.1, ап.5, поради което в

случая компетентна е ТД на НАП С..

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по постоянния адрес на физическите лица, включително едноличните търговци. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени в закона предпоставки.

Предвиденото в нормата на чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган определя, че „правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор“. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от ЗНАП е предвидено, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която предвижда, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, обаче изисква освен да се определят със заповед на изпълнителния директор на НАП, компетентните органи, за които не се прилагат чл. 7 и чл. 8 от ДОПК, също така и да бъде обоснована причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП Варна да се възлага извършване на ревизия на физическо лице с постоянен адрес в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на изпълнителния директор на НАП, зам. изпълнителния директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи, поради което,

Съдът счита, че не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП. Нормата като изключение от общия принцип следва да се тълкува стриктно, а не разширително, тоест следва да се допуска отклонение от общите правила за компетентност на органите единствено в изключителни случаи и при доказана необходимост от това. В конкретния случай липсата на такава обосновка е достатъчна, за да бъде направен извод за неизпълнение от страна на ревизиращия екип на формалното изискване на нормата на чл. 10, ал. 9 от ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК.

Дори обаче това да беше сторено, то функциите по възлагане на ревизия по реда чл.112 ДОПК са извън обхвата на приложението на чл. 10, ал. 9 ЗНАП, тъй като, както вече се посочи, специалната и императивна разпоредба на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК не дава възможност изпълнителният директор и неговите заместници да оправомощават други органи по приходите със своите правомощия по възлагане на ревизия.

От друга страна по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. /за процесния случай/, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция /в случая ТД на НАП Варна/ и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. – аргумент и от чл. 11 ЗНАП. В тази връзка по силата на заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на С. С. А., тъй като директорът на ТД на НАП С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция.

Това води несъмнено до извод за издаване на РА от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП – Варна. В този смисъл е и практиката на ВАС, а именно: Решение № 26 от 04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 176 от 09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм.д. № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 13222/23.12.2021 г. по адм. д. № 3212/2021 г., I отд. на ВАС; Решение № 463/14.01.2021 г. по адм.д. № 8918/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 1456/03.02.2021 г. по адм. д. № 10482/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 2679/26.02.2021 г. по адм.д. № 11773/2020 г., I отд. на ВАС и Решение № 11678/17.11.2021 г. по

адм. д. № 2837/2021 г., VIII отд. на ВАС.

На основание чл.160, ал.5 от ДОПК във връзка с чл.173, ал.2 от АПК преписката следва да се изпрати на компетентния административен орган – Териториална дирекция на НАП С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

При установената липса на компетентност на издателите на ревизионния акт е безпредметно да се извършва проверка за изпълнението на останалите изисквания за законосъобразност на ревизионния акт.

Жалбоподателят не претендира разноси в настоящото производство, с оглед на което съдът не дължи произнасяне по този въпрос.

По изложените съображения и на основание чл.160 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И:

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на А. В. М., ЕГН: [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], вх. А, ет. 1, ап. 5, представляван от адв. П., 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 Варна, орган, възложил ревизията, и А. Д. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Варна, 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.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция - ТД на НАП – С. за възлагане на нова ревизия на А. В. М., ЕГН [ЕГН] от [населено място], при съобразяване със задължителните указания по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящия съдебен акт.

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: