

РЕШЕНИЕ

№ 21864

гр. София, 25.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в
публично заседание на 29.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елена Попова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **11970** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на П. А. М., ЕГН [ЕГН], с постоянен адрес [населено място], [улица], депозирана чрез пълномощника му адв. И. Р., САК против Ревизионен акт (РА) № Р-22220522007954-091-002 от 31.07.2023 г. издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите /ТД на НАП/ – С., с който са установени задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от Закона за данъка върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/ за данъчни периоди 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2021 г. и за годишен авансов данък за данъчни периоди 2016 г., 2017 г., 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г., отменен в частта с установяванията за данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода 2021 г., изменен в частта с установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г. и потвърден в останалата част с Решение № 1517 от 24.10.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ /Д“ОДОП“/ С. при Централно управление на НАП.

В жалбата са изложени съображения за необоснованост и незаконосъобразност на оспорения РА. Твърди се липса на доказателства относно възприетите от органите по приходите фактически констатации за осъществявана от жалбоподателя търговска дейност през ревизираните периоди. В тази връзка относно осъществяваните от жалбоподателя продажби на движими вещи се твърди, че в хода на ревизионното производство са представени множество доказателства, според които процесните вещи са придобити за лична употреба, не са нови, а част от тях са придобити във връзка със задължения на трети лица по представени договори за замяна, които не са взети

предвид от органите по приходите, поради което погрешно са квалифицирани като предмет на търговска дейност, вместо като продажби на движими вещи в хипотезата на чл.13, ал.1, т.2 от ЗДДФЛ. На следващо място се застъпва становище, че РА е постановен в нарушение на материалния закон и на административнопроизводствените правила. Поставен е акцент върху липсата на оригинални първични счетоводни документи, които да съдържат информация в подкрепа на извода, че жалбоподателя е ползвал куриерските услуги „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ ЕАД за осъществяване на търговска дейност. Застъпено е и становище за нарушение на процедурата по чл. 124 от ДОПК, с което се оспорва прилагането на презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК. Счита, че приетите от органите по приходите данни в табличен вид, представените от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ ЕАД не отговарят на критериите по Закона за счетоводството за счетоводни документи и не могат да се ползват като доказателство за извършени доставки /продажби/ на стоки. С тези аргументи е обосновано искане за отмяна на ревизионния акт. Претендират се разноски.

В съдебно заседание, процесуалният представител на жалбоподателя поддържа изцяло жалбата. Сочи, че в хода на съдебното производство е установена неправилност на обжалвания административен акт. Излага допълнителни съображения в подкрепа на искането, в представени по делото писмени бележки. Претендира разноски, съобразно представен списък по чл.80 от ГПК.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" - при ЦУ на НАП С., чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че в хода на съдебното производство не се е доказало нито едно от обстоятелствата твърдени от жалбоподателя. Подробни аргументи за неоснователността на жалбата излага в писмени бележки. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Претендира присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е изразила становище по жалбата и не участва със свой представител в настоящото производство.

Административен съд София-град, 21-ви състав, след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, прие за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220522007954-020-001 от 22.12.2022 г. /л. 367 от приложение 2/, връчена по електронен път /л. 366 от пр./, с която е възложено извършването на ревизия на П. А. М., ЕГН [ЕГН], за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ и годишен авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г. Заповедта е издадена от Д. В. Плевненска – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена да изпълнява функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед на директора на ТД на НАП – С. № РД-01-849 от 31.10.2022 г. /л. 370 от пр. 2/. Ревизията е възложена на органи по приходите от дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С. с ръководител главен инспектор по приходите Л. Д. П. и Е. С. К., на длъжност инспектор по приходите. На основание чл.114, ал.1 от ДОПК е определен тримесечен срок за извършване на ревизията, изтичащ на 22.03.2023 г.

Със Заповед за изменение на заповедта за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/, издадена от органа, възложил ревизията № Р-22220522007954-020-002 от 16.03.2023 г. /л. 364 от пр. 2/, връчена на 16.03.2023 г. по електронен път, и ЗИЗВР № Р-22220522007954-020-003 от 18.04.2023 г. /л.360 от пр. 2/, връчена по електронен път на 18.04.2023 г., срокът на ревизията е удължен до 19.05.2023 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220522007954-092-001 от 31.05.2023 г. /л.356 от пр. 2/, връчен на 31.05.2023 г. на жалбоподателя по електронен път. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, жалбоподателят е депозирал възражение срещу установеното в РД, преценено от ревизиращите като неоснователно.

В хода на ревизията е установено, че П. А. М., ЕГН [ЕГН], е местно лице по смисъла на чл.4, ал.1 от ЗДДФЛ и на осн. чл.6 от същия закон е носител на задължения за данъци за придобити доходи от източници в Република България и чужбина.

От ревизионните органи са предприети следните процесуални действия:

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за предоставяне на документи и писмени обяснения № Р -22220522007954-040-001 от 05.01.2023 г. и № Р -22220522007954-040-002 от 27.03.2023 г., в отговор на които ревизираното лице с писмени обяснения от 10.02.2023 г. /л.220 от пр. 2/ е представило следните документи: сключен трудов договор от 15.12.2005 г. и допълнителни споразумения с работодателя „Ником Корект“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], договори за покупко-продажба на моторни превозни средства, договор за стоков кредит от 25.11.2016 г., сключен с „Уникредит Кънсюзър Файненсинг“ ЕАД, договор за паричен заем, сключен с К. И. Е. през 2014 г. и 2015 г., договор за замяна на стоки вместо изпълнение от 06.04.2019 г., сключен с К. И. Е. и приложен към него приемо – предавателен протокол, договор за заем от 15.01.2012 г., сключен с В. А. М. /брат на ревизираното лице/, договор за замяна на стоки вместо изпълнение от 19.08.2012 г., ведно с приемо-предавателен протокол и писмено обяснение от П. К..

В отговор на връчени искания до трети лица, държавни и общински органи, са изпратени справки от „Изипей“ АД за извършени от лицето плащания общо в размер на 456.25 лв. и от Столична община, отдел „Местни данъци и такси“ за платените данъци и такси за МПС. От извършената проверка в Агенция по вписванията е установено, че ревизираното лице не притежава недвижимо имущество /л.89 от пр.1/.

На основание чл.45 от ДОПК е иницирана насрещна проверка на К. И. Е., обективирана в Протокол № П-16001323036267-141-001 от 08.03.2023 г. /л.118 от пр. 2/. В хода на проверката, от К. Е. са представени четири договора за предоставени му от ревизираното лице парични заеми в общ размер на 5000 лева през 2014 г. и 2015 г./л.112 и сл. от пр. 2/. Представен е и договор за замяна на стоки вместо изпълнение от 06.04.2019 г., според който К. Е. прехвърля собствеността на стоки на ревизираното лице, в изпълнение на паричен дълг по договори, описани в приемо-предавателен протокол от 06.04.2019 г., а именно: 120 пластмасови бидона по 80 литра и 105 пластмасови бидона по 100 литра, на обща стойност от 5000 лева.

От изпратените искания до всички лицензирани търговски банки на територията на страната /л.99 и сл. от пр. 2/ е установено, че лицето е титуляр на разплащателни, депозитни и спестовни банкови сметки и кредитни карти в „Уникредит Кънсюзър Файненсинг“ ЕАД, „Централна кооперативна банка“ АД и „Банка ДСК“ ЕАД. Ревизираното лице е подало декларация-съгласие за разкриване на банкова тайна на 13.02.2023 г., въз основа на която органите по приходите са се сдобили с банкови извлечения, съдържащи информация за пълна информация за движенията по сметките му /л.186 от пр. 2/.

В отговор на връчени искания до лицензирани куриерски дружества в страната, органите по приходите са установили, че П. М. е ползвал услугите на „СПИДИ“ ЕАД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, като е посочено, че дружествата са представили справки за изпратени пратки, получени от ревизираното лице наложени платежни и парични преводи, товарителници и документи за плащане. Установено е, че ревизираното лице е получавало суми от пощенски парични преводи и от наложен платеж от продажби на различни стоки, общо за ревизирания период в размер на 45

322.20 лева.

Въз основа на установените факти и обстоятелства, органите по приходите приели, че ревизираното лице е упражнявало търговска дейност без да е регистрирано по реда на Търговския закон, с което е осъществен фактическия състав на чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ. На това основание са приели, че ревизираното лице е реализирало доходи от търговска дейност като едноличен търговец и дължи данък в размер на 15 %, съгласно чл.48, ал.2 от ЗДДФЛ.

Органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл. 122, ал.1, т.2 от ДОПК, предвид наличието на данни за укрити приходи/доходи, на което основание са изпратили до ревизираното лице Уведомление с изх. № Р-22220522007954-113-001 от 27.03.2023 г., с което са го известили, че основата за облагане с данък върху доходите на физическите лица за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК. До ревизираното лице са изпратени и Уведомление по чл.17, ал.1, т.2 от ДОПК № Р-22220522007954-139-001 от 27.03.2023 г. и Искане за предоставяне на документи и писмени обяснения № Р-22220522007954-040-002 от 27.03.2023 г. /л.127 и сл. от пр.2/.

С декларация по чл.124 от ДОПК, депозирана в ТД на НАП С. с вх. №53-00-81#29 от 10.05.2023 г. и коригираща декларация от 19.05.2023 г. ревизираното лице е посочило годишни разходи за издръжка и живот в размер на 2 400,00 лв. за 2016 г., 2 400,00 лв. за 2017 г., 3 000,00 лв. за 2018 г., 3 000,00 лв. за 2019 г., 3 600,00 лв. за 2020 г. и 3 600,00 лв. за 2021 г. Подадена е и декларация за налични парични суми в брой, както следва: за началото и в края на първия ревизиран период /2016 г. / - 9 000,00 лв. и 9 500,00 лв.; за 2017 г. съответно 9 500,00 лв. и 9 500,00 лв.; за 2018 г. съответно 9 500,00 лв. и 9 500,00 лв.; за 2019 г. съответно 9 500,00 лв. и 9 900,00 лв.; за 2020 г. съответно 9 900,00 лв. и 1 000,00 лв.; за 2021 г. съответно 1 000,00 лв. и 1 000,00 лв.

Ревизионното производство приключва с оспорения Ревизионен акт № Р-22220522007954-091-002 от 31.07.2023 г., издаден от Д. В. Плевенска – орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на жалбоподателя по електронен път на 02.08.2023 г. На основание чл. 122, ал. 3 от ДОПК във връзка с чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК и след анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, с ревизионния акт на задълженото лице е определен данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 3 300.00 лв. и лихви в размер на 1 722.85 лв. и задължения за годишен авансов данък по чл. 48, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДФЛ като ЕТ в размер на 5 573.00 лв., ведно с лихви в размер на 1 856,13 лв., както следва:

I. Определена годишна данъчна основа за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ:

1. За Данъчен период 2016 г.

Наличните парични средства в брой в началото и в края на 2016 г. са установени в размер на 9 000.00 лв. и 9 500.00 лв., наличните парични средства по банкови сметки са съответно 61.07 лв. и 42.79 лв. Констатирани са получени от лицето доходи/постъпления по документи за 2016 г. общо в размер на 10 602.27 лв., в т.ч.: доходи от трудови правоотношения – 4 964,64 лв.; доходи от стопанска дейност като ЕТ като разлика между получени и направени преводи чрез куриерските дружества – 4 737.63 лв.; възстановена сума от „СЪНИ ТУРС“ ООД, ЕИК[ЕИК], по кредитно известие – 900.00 лв. За същия период направените от ревизираното лице разходи са общо в размер на 21 881.46 лв., в т.ч.: декларираните от лицето разходи за издръжка и живот – 2 400.00 лв.; разходи по фактури, издадени от лица, регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ – 591.16 лв.; плащания за екскурзии, пътувания и други резервации, преведени на „СЪНИ ТУРС“ ООД и „БИ КЕЙ ТУР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 3 390,00 лв.; платени за местни данъци и такси – 511.81 лв.; платени суми на ПОС терминал – 1 073.10 лв., банкови такси и лихви – 320.14 лв.; погасяване на задължения по кредитна карта и стоков кредит – 4 954.74 лв.;

погасяване на кредит 2016 г. – 8 438.91 лв.; платени осигуровки на М. Н. Новоселска – 201.60 лв. След съпоставка на получените от лицето доходи/постъпления и направени разходи е установено превишение на разходите над доходите в размер на 11 760,91 лв. Определена е обща данъчна основа за облагане в размер на 16 482,79 лв., в т.ч.: доходи от трудови правоотношения в размер на 4 721,88 лв. и от други източници в размер на 11 760,91 лв. Установен е данък по реда чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1 648,28 лв., от който данък над декларирания в размер на 1 176,00 лв.

2. За данъчен период 2017 г.

Наличните парични средства в брой в началото и в края на 2017 г. са установени в размер на 9 500.00 лв., налични парични средства по банкови сметки са съответно 42.79 лв. и 60.16 лв. Установени са получени от лицето по документи доходи/постъпления общо в размер на 17 491.97 лв., в т.ч.: доходи от трудови правоотношения – 9 974.14 лв.; доходи от стопанска дейност като разлика между получени и направени преводи чрез куриерските дружества – 4 267.43 лв.; доходи от прехвърляне на имущество – продажба на МПС с рег. [рег.номер на МПС] , купувач А. Ц. – 3 000.00 лв.; получена сума от Застрахователно акционерно дружество „Л. И.“ в размер на 250.40 лв. Установени са направени от лицето разходи за 2017 г. общо в размер на 26 248.97 лв., в т.ч.: декларирани разходи за издръжка и живот – 2 400.00 лв.; разходи по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица – 2 878.81 лв.; разходи за покупка на лек автомобил М. Б. по договор от 25.05.2017 г. – 8 801.00 лв.; разходи за екскурзии – преведени суми на „СЪНИ ТУРС“ ООД – 3 282.00 лв.; разходи за платени местни данъци и такси – 369.64 лв.; платени суми чрез PayPal – 1 193.91 лв.; банкови такси и лихви – 87.20 лв.; погасяване на задължения по кредитна карта – 3 415.61 лв.; погасяване на кредит от предходен период – 3 600.00 лв.; платени осигуровки на М. Н. Новоселска – 220.80 лв.

След съпоставка е установено превишение на разходите над доходите на задълженото лице в размер на 8 774.37 лв. Определена е обща данъчна основа за облагане в размер на 19 856.76 лв., в т.ч. от доходи от трудови правоотношения в размер на 11 082.39 лв. и от други източници в размер на 8 774.37 лв. Установен е данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1 985,68 лв., от който данък над декларирания в размер на 819.00 лв.

3. За данъчен период 2018 г.

Наличните парични средства в брой в началото и в края 2018 г. са установени в размер на 9 500.00 лв., наличните парични средства по банкови сметки са съответно 60.16 лв. и 91.66 лв. За периода получените от лицето доходи/постъпления по документи са общо в размер на 11 519.26 лв., в т.ч.: нетни доходи от трудови правоотношения – 10 402.76 лв.; доходи от стопанска дейност като разлика между получени и направени преводи чрез куриерските дружества – 405.00 лв.; преведени обезщетения от ЗАД „ЛЕВ ИНС“ в размер на 711.50 лв. За периода направените от лицето разходи са общо в размер на 21 967.74 лв., в т.ч. декларирани разходи за издръжка и живот – 3 000.00 лв., разходи по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица – 1 970.51 лв., разходи за покупка на лек автомобил А. А6 – 4 889.60 лв., разходи за екскурзии, преведени суми на „СЪНИ ТУРС“ ООД – 3 745.00 лв., разходи за платени местни данъци и такси – 546.83 лв., платени суми на ПОС терминал – 93.50 лв., банкови такси и лихви – 58.28 лв., погасяване на задължения по кредитна карта – 4 267,62 лв., погасяване на кредит от предходен период – 2 852.60 лв., платени осигуровки на М. Н. Новоселска – 238.50 лв., направени преводи към Фонд за безопасност на движението – 280.00 лв. и към Агенция по геодезия, картография и кадастър – 25.00 лв.

След съпоставка на разходите и доходите на задълженото лице е констатирано превишение на разходите в размер на 10 479.98 лв. Определена е обща данъчна основа за облагане в размер на 21 776.55 лв., в т.ч. от доходи от трудови

правоотношения в размер на 11 296.57 лв. и от други източници в размер на 10 479.98 лв. Начислен е данък по реда на чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 2 177.66 лв., от който данък над декларирания в размер на 1 016.00 лв.

4. За данъчен период 2019 г.

Наличните парични средства в брой в началото и в края на 2019 г. са установени в размер, съответно на 9 500.00 лв. и на 9 900.00 лв., наличните парични средства по банкови сметки са съответно 91,66 лв. и 54.46 лв. Доходите/постъпленията, получени от жалбоподателя за 2019 г. са общо в размер на 17 198.32 лв., в т.ч.: нетни доходи от трудови правоотношения – 11 041.80 лв.; доходи от стопанска дейност като разлика между получени и направени преводи чрез куриерските дружества – 5 833.89 лв.; получени суми чрез Реурал – 322.63 лв. Направените от лицето разходи за 2019 г. са общо в размер на 17 477,68 лв., в т.ч.: декларирани разходи за издръжка и живот – 3 000.00 лв.; разходи по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица – 1 440.34 лв.; разходи за екскурзии, преведени суми на „СЪНИ ТУРС“ ООД – 4 420.40 лв.; разходи за платени местни данъци и такси – 265.20 лв.; платени суми на ПОС терминал – 1 487.05 лв.; банкови такси и лихви – 105.20 лв.; погасяване на задължения по кредитна карта – 1 805.56 лв.; погасяване на кредит от предходен период – 2 004.11 лв.; платени осигуровки на М. Н. Новоселска – 351.07 лв.; плащания в брой чрез Изипей – 425.25 лв.; плащане на стоков кредит - 2 173.50 лв.

След съпоставка е установено превишение на разходите над доходите в размер на 642.16 лв. Същото е прието за незначително, в резултат на което не участва при определяне на общата годишна данъчната основа. За периода не е установено задължение за данък по реда на чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ над декларирания.

5. За данъчен период 2020 г.

Наличните парични средства в брой в началото и в края на 2020 г. са установени в размер, съответно 9 900.00 лв. и 1 000.00 лв. Установени са наличните парични средства по банкови сметки, съответно 54.46 лв. и 13 087.21 лв. Получените от лицето за периода доходи/постъпления са общо в размер на 34 755.72 лв., в т.ч.: нетни доходи от трудови правоотношения – 11 103.36 лв.; доходи от стопанска дейност като разлика между получени и направени преводи, чрез куриерските дружества – 18 310.86 лв.; доходи от продажба на лек автомобил А. А6 – 4 100.00 лв.; превод от „СЪНИ ТУРС“ ООД по кредитно известие – 882.00 лв.; получена сума от ЗАД „ЛЕВ ИНС“ – 359.50 лв. Направените от жалбоподателя разходи за 2020 г. са общо в размер на 21 802.22 лв., в т.ч.: декларирани разходи за издръжка и живот – 3 600.00 лв.; разходи по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица – 4 562.21 лв.; разходи за екскурзии – преведени суми на „СЪНИ ТУРС“ ООД 3 575.00 лв.; платени местни данъци и такси – 305.30 лв.; платени суми на ПОС терминал – 2 941.86 лв.; платени банкови такси и лихви – 52.00 лв.; погасяване на задължения по кредитна карта – 1 630.00 лв.; погасяване на кредит от предходен период – 2 688.84 лв.; платени осигуровки на М. Н. Новоселска – 292.80 лв.; плащане на стоков кредит - 2 154.21 лв.

След съпоставка на направените разходи с получените доходи не е установено превишение на разходите над доходите на жалбоподателя, съответно за периода не е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ над декларирания.

5. За данъчен период 2021 г.

Наличните парични средства в брой в началото и в края на 2021 г. са установени в размер на 1 000.00 лв. Установени са парични средства по банкови сметки, съответно –

13 087.21 лв. и 12 045.23 лв. Получените от лицето доходи/постъпления по документи за 2021 г. са общо в размер на 16 183.67 лв., в т.ч.: нетни доходи от трудови правоотношения – 10 700.82 лв.; доходи от стопанска дейност като разлика от получени и направени преводи чрез куриерските дружества – 3 619.02 лв.; преводи от трети лица, а именно от Dm Card – 980.00 лв., от „СПОРТ ВИЖЪН“ ЕАД,[ЕИК] – 279.44 лв. от У. [улица] лв. и от В. М. /брат/– 200.00 лв.; получени лихви по депозит – 2.52 лв. Направените от лицето разходи за 2021 г. са общо в размер на 19 225.24 лв., в т.ч.: деклариран разходи за издръжка и живот – 3 060.00 лв.; разходи по фактури, издадени от регистрирани по ЗДДС лица – 2 330.03 лв.; разходи за екскурзии, преведени суми на „СЪНИ ТУРС“ ООД – 4 383.00 лв.; разходи за платени местни данъци и такси – 135.90 лв.; платени суми на ПОС терминал – 1 586.81 лв. и чрез Reural – 48.90 лв.; платени банкови такси и лихви – 46.10 лв.; погасяване на задължения по кредитна карта – 1 563.00 лв.; погасяване на кредит от предходен период – 5 798,50 лв.; платени осигуровки на М. Н. Новоселска – 273,00 лв.

След съпоставка е установено превишение на разходите на доходите на жалбоподателя в размер на 1 999.49 лв. Определена е обща данъчна основа за облагане в размер на 13 622.27 лв., в т.ч. от доходи от трудови правоотношения в размер на 11 622.78 лв. и доходи от други източници в размер на 1 999.49 лв. Установено е задължение за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ над декларирания в размер на 199.00 лв.

II. Определен върху размера на годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ:

В хода на ревизията въз основа на представени справки от „СПИДИ“ ЕАД и от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, органите по приходите са установили, че задълженото лице е получило суми от наложен платеж и пощенски парични преводи, както следва по години: за 2016 г. – 6 412.80 лв., за 2017 г. – 5 850.00 лв., за 2018 г. – 1 437.40 лв., за 2019 г. – 6 909.00 лв., за 2020 г. – 19 955.00 лв. и за 2021 г. – 4 758.00 лв. Констатирано е, че жалбоподателят не е представил разходооправдателни документи по смисъла на *Закона за счетоводството* /ЗСЧ/. Приели са за установени разходи за покупка на стоките са, както следва: за 2016 г. – 1 675,17 лв.; за 2017 г. – 1 582,57 лв.; за 2018 г. – 1 032,40 лв.; за 2019 г. – 1 075,11 лв., за 2020 г. – 1 644,14 лв.; за 2021 г. – 1 138,98 лв., въз основа на което данъчната основа за облагане от дейността на лицето като ЕТ е определена като разлика между продажната и покупната цена на стоките, съгласно справките на куриерските дружества „СПИДИ“ ЕАД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и е изчислена, както следва: 4 737,63 лв. за 2016 г., на 4 267,43 лв. за 2017 г., на 405,00 лв. за 2018 г., на 5 833,89 лв. за 2019 г., на 18 310,86 лв. за 2020 г. и на 3 619,02 лв. за 2021 г. Върху така формираните данъчни основи са установени задължения за данък върху дохода, изчислен при условията на чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 15% и възлизащ на 710,00 лв. за 2016 г., 640,00 лв. за 2017 г., 60,00 лв. за 2018 г., 875,00 лв. за 2019 г., 2 746,00 лв. за 2020 г. и 542,00 лв. за 2021 г.

За да приемат, че се касае за доходи от дейност по занятие ревизиращите са посочили, че извършването от жалбоподателя на продажби на разнообразни по вид стоки, включително дрехи, текстил, домашни потреби, ботуши, обувки, сандали, маратонки, чанти, лагери, електрически четки, видеофон, бански костюми, играчки, не могат да бъдат приети за продажба на употребявани лични вещи, както заради вида им, така и заради техния обем. За предадените от К. Е. бидони в замяна на задълженията на последния по договори за заем е констатирано, че липсват доказателства за

придобиване на тези стоки от прехвърлителя, липсват доказателства за транспорт, направен е извод, че се касае за продажба на стоки. Органите по приходите не са зачели възражението на жалбоподателя, който е заявил, че е продавал употребявани автомобилни части. Приели са, че не са налице доказателства, че ревизирият субект е притежавал спрени от движение МПС, чиито части да разпродава. Позовали са се на разпоредбата на чл. 1, ал. 3 от ТЗ, съгласно която за търговец се смята и всяко лице, образувало предприятие, което по предмет и обем изисква неговите дела да се водят по търговски начин, даже ако дейността му не е посочена в ал. 1. Посочили са, че съгласно ал. 1 на разпоредбата, търговец по смисъла на ТЗ е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва някоя от сделките, изброени в т. 1 – 15, вкл. т. 1 – покупка на стоки или други вещи с цел да ги препродаде в първоначален, преработен или обработен вид. На тези основания органите по приходите са направили извод, че дори жалбоподателят да няма търговска регистрация като ЕТ, при извършване на сделки по занятие е реализирал доходи, които подлежат на облагане като такива от стопанска дейност. Въз основа на цитираните норми органите по приходите са приели, че се касае за доходи от електронна търговия, осъществявана от ревизирият. Приели са като установено обстоятелството, че дейността е извършвана през продължителен период от време и се характеризира със системност. Констатирани са също, че лицето е декларирало част от реализираните като ЕТ доходи в Приложение №3 „Доходи от друга стопанска дейност“ на ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ за периодите от 2017 г. до 2022 г., вместо в Приложение №2 „Доходи от стопанска дейност като ЕТ“, а за 2016 г. такива не са декларирани. РА е обжалван по административен ред с жалба, вх. № 94-П-220 от 21.08.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1259 от 23.08.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 1517 от 24.10.2023 г., директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ е отменил Ревизионния акт № Р-22220522007954-091-002 от 31.07.2023 г. в оспорената част на установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода 2021 г., ведно със съответните лихви; изменил го е в частта за установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ: - за периода 2016 г. в размер на 1 176,00 лв. определям на 631,00 лв., ведно със съответните лихви; - за периода 2017 г. в размер на 877,00 лв. определям на 415,00 лв., ведно със съответните лихви; - за периода 2018 г. в размер на 1 048,00 лв. определям на 501,00 лв., ведно със съответните лихви; и го потвърдил в останалата част. Видно от мотивите на решението на директора на дирекция „ОДОП“, решаващият орган е приел за доказана извършваната от ревизираното лице електронна търговия със стоки, въз основа на представените от „СПИДИ“ ЕАД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД справки за изпратени пратки, получени от ревизираното лице наложени платежни и парични преводи, товарителници и документи за плащане.

В настоящото производство са допуснати и изготвени Съдебно-счетоводна експертиза и допълнително заключение на извършената Съдебно-счетоводна експертиза. Вещото лице е направило изчисленията си въз основа на всички приложени по делото документи, удостоверяващи плащания (независимо дали са оригинали или копия на РКО), като е установило неточно изчисление на сумите на получените от жалбоподателя средства. Така установените стойности от експертизата, въз основа на представените копия и оригинали на РКО от куриерските фирми по години са изчислени в по – голям размер от констатациите на ревизиращите в РД.

Въз основа на така установеното от фактическа страна настоящият съдебен състав направи следните правни изводи:

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от надлежна страна, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

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

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК – Д. В. Плевненска на длъжност - началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощена да изпълнява функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед на директора на ТД на НАП – С. № РД-01-849 от 31.10.2022 г. /л. 370 от пр. 2/- възложил ревизията и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. Ревизията е възложена със ЗВР, издадена от Д. В. Плевненска - компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

Ревизионният акт е издаден в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актът, заедно с РД, ЗВР и ЗИЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, които не са оспорени. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА. Няма нарушение на процедурата по чл. 124 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Ревизионното производство е проведено по предвидения процесуален ред по чл. 122 от ДОПК, но 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 твърденията от него факти и обстоятелства, които опровергават залягналите 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 са недостатъчни, за да обосноват наличието на основанието, 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 на П. А. М. за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г. В този смисъл, в ревизионното производство е следвало да установи по несъмнен начин, че ревизираното лице е получавало доходи от продажба на стоки. Фактическите констатации на органите по приходите, изложени в РА, са направени въз основа на данни от ползваните от жалбоподателя куриерски дружества „СПИДИ“ ЕАД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, като констатациите по отношение на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД се базират единствено на получените справки и обобщени данни в таблични форми. 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“ ООД 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 П. М. е получил суми от парични преводи и по наложен платеж в куриерски офиси на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, липсват доказателства относно основанието за изпращането.

От съществено значение за установяване получаването на приходи са документите, изходящи от доставчика и получателя по сделките, които както се сочи и в жалбата следва да отговарят на изискванията на Закона за счетоводството. Представената в таблични форми информация от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, подписана с електронен подпис на представители на дружествата, 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 – оригинали на разходни касови ордери, товарителници и др. Представянето на частен удостоверятелен 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“ ООД, 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“ ООД обобщени данни и копия на електронни изявления за изплатени суми на жалбоподателя, на които са се позовавали 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, въпреки предоставената от съда възможност.

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 основанийето за получаване на средствата е именно осъществявана търговска дейност, доколкото само и единствено от 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 основанийето за получените суми, както и на извършването на продажба на стоки, са документите, оформени от доставчика и получателя по сделката. В хода на ревизионното производство са представени такива документи, разгледани едва в производството по обжалване пред дирекция „ОДОП“, въз основа на които РА е изменен частично. Въпреки това, решаващият орган е приел за установени фактическите констатации на органите по приходите по представените от „Е. Е.“ вторични документи. На следващо място, в хода на ревизията не са събрани доказателства и за регистриран от жалбоподателя електронен магазин, посредством който да са договаряни условията за реализация на стоките. За част от стоките липсват данни 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.

Като съобрази принципа за обективност по чл. 3, ал. 3 от ДОПК, който изисква истината за фактите да се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс, настоящият състав намира, че не е доказан спорният по делото факт на получаване от ревизираното лице на приходи от продажби при осъществена от страна на жалбоподателя търговска дейност, които да не са декларирани.

С оглед на горното, Ревизионният акт в частта на установени задължения за данък по чл.48, ал.2 от ЗДДФЛ върху доходите от дейност като ЕТ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2021 г. също следва да бъде отменен, доколкото допълнително начислените задължения по този ред пряко произтичат от установения облагаем доход от стопанска дейност като ЕТ, който както бе споменато по-горе е недоказан.

При този изход на делото следва да бъде уважено искането на процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото съгласно представения списък /л.293 от делото/ в общ размер 3917.64 лв, от които 10 лв. за заплатена държавна такса /л.90/, 2500 лв. адвокатско възнаграждение по договор за правна защита от 01.12.2023г, платено в брой /л.213/ и 700 лв. възнаграждение за изготвена ССЧЕ /л.170/. По възражението на ответника за прекомерност на адвокатското възнаграждение, съдът счита същото за неоснователно с оглед фактическата сложност

на делото и процесуалната ангажираност на процесуалния представител на жалбоподателя.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София -град, I-во отделение, 21-ви състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалба на П. А. М., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22220522007954-091-002 от 31.07.2023 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – С., с който са установени задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от Закона за данъка върху доходите на физически лица за данъчни периоди 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2021 г. в размер на 3 300.00 лв. и лихви в размер на 1 722.85 лв., и за годишен авансов данък за данъчни периоди 2016 г., 2017 г., 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г. в общ размер на 5 573.00 лв., ведно с лихви в размер на 1 856,13 лв., отменен в частта с установяванията за данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода 2021 г., изменен в частта с установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за данъчните периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г. и потвърден в останалата част с Решение № 1517 от 24.10.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП.

ОСЪЖДА, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Национална агенция за приходите да заплати на П. А. М., ЕГН [ЕГН], направени по делото разноски в общ размер на 3917.64 лева /три хиляди деветстотин и седемнадесет лева и шестдесет и четири стотинки/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: