

# РЕШЕНИЕ

№ 1845

гр. София, 15.01.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав, в публично заседание на 16.10.2025 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **9729** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Т. А. М., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], чрез адвокат О. Б., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22001420008024-091-001 от 01.12.2021 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1250/08.08.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“–С., за установен годишен и авансов данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ на едноличен търговец /ЕТ/ за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. общо в размер на 7 854,29 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 197,62 лв. и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2019 г. общо в размер на 10 740,72 лв., ведно със съответните лихви за забава.

Жалбоподателят навежда доводи за неправилност и незаконосъобразност на РА в оспорените части, поради липсата на извършен анализ на фактическата обстановка, на събраните писмени доказателства, на дадените писмени обяснения, както и поради неправилно тълкуване и прилагане на материалния закон.

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно уведомен не се явява, представлява се от адвокат Б., който моли жалбата да бъде уважена, по изложените в нея съображения. Претендира сторените по делото разности.

Ответникът, чрез юрисконсулт А., оспорва жалбата, намирайки я за неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представени са писмени бележки.

След преценка на събраните по делото доказателства, съдът приема за установено от фактическа страна, следното:

Производството пред административния орган е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22001420008024-020-001 от 17.12.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на Т. А. М. за установяване на годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена лично на лицето на 21.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22001420008024-092-001/30.09.2021 г., връчен електронно на 24.10.2021 г. Задълженото лице не е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ № Р-22001420008024-091-001 от 01.12.2021 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 06.04.2022 г. С РА са установени годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. общо в размер на 7 854,29 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 197,62 лв. и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2019 г. общо в размер на 12 360,72 лв., ведно с лихви за забава в размер на 5 102,18 лв.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и видове данъчни задължения. Съгласно констатациите на РД, Т. А. М. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и на основание чл. 6 от същия закон, е носител на задължение за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. Същият е разведен с две пълнолетни деца.

Съгласно данни от Търговския регистър, лицето е едноличен собственик на капитала и управител на „България - Т.Марков“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], регистрирано на 20.03.2014 г. на „Макао Ауто“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], регистрирано на 06.02.2020 г. Т. А. М. е имал регистрация като ЕТ „Трифон Марков“, ЕИК[ЕИК], считано от 22.12.2011 г. На 25.06.2015 г. е извършено прехвърляне на търговско предприятие с правопреемник „П Енд Б 86“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. На 11.02.2020 г. ЕТ е заличен.

При извършени проверки в информационната система /ИС/ на НАП е установено, че за Т. А. М. няма данни за подадени Уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ за регистрирани трудови договори и регистрация като самоосигуряващо се лице. Жалбоподателят е осигуряван по договор за управление и контрол от „България - Т. Марков“ ЕООД и „Макао Ауто“ ЕООД, като периодите за осигуряване са описани подробно в РД. Констатирано е също така, че от лицето са подадени годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., данните от които са описани в таблици на стр. 22 и 23 от РД. За 2016 г. не е подадена декларация. Налице са и данни за подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на Т. А. М. за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на Т. А. М. са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който е неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на Т. А. М. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22001420008024-040-001 от 17.03.2021 г. В отговор са представени документи и писмени обяснения, описани подробно на стр. 7 – 12 от РД.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на „Г. Бизнес Сълюшънс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „България - Т. Марков“ ЕООД, резултатите от които са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

При проверката, приключила с Протокол №ПФ-22001420000347-073-001 от 16.12.2020 г., с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от трето лице /ИПДПОТЛ/

№ПФ-22001420000347-041-033/30.07.2020 г. от куриерско дружество „Еконт Експрес“ ООД, ЕИК[ЕИК] е изискана информация за извършените куриерски и пощенски услуги за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. в полза на Т. А. М.. От куриерското дружество са предоставени файлове в Excel, съдържащи данни за всички изпратени и получени пощенски пратки от/за Т. А. М. за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2019 г.

Въз основа на предоставената информация е установено, че между куриерско дружество „Еконт Експрес“ ООД и Т. А. М. няма сключен договор за куриерски и пощенски услуги. Проверяваното лице притежава клиентски картон в „Еконт Експрес“ ООД, от който е видно, че същото има регистрация в куриерското дружество. Съгласно предоставените данни от куриерското дружество, от Т. А. М. са изпращани пратки и са получавани наложени платежи и парични преводи в брой. Няма данни за изплащане на наложени платежи и парични преводи по банков път, както и за упълномощени лица. Всички пратки са изпращани от Т. А. М. от офиси на куриерско дружество „Еконт Е.“ – П. И. - закрит, П. Д. – закрит и П. П. – закрит, с посочен телефонен номер на изпращача - [ЕГН]. Всички суми по наложен платеж и пощенски паричен превод са изплащани от куриерското дружество в брой на Т. А. М..

През ревизираните периоди, съгласно данни от файл „изпратени пратки“ е установено, че от Т. А. М. през периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. са изпратени общо 356 пратки до различни физически и юридически лица на територията на страната. Като съдържание на изпращаните пратки са посочвани различни видове авточасти, в т.ч. маховици, болтове, главини, дискове, капаци, заден мост, кардан, клапани, ключове, колела, съединители, маски, радиатори, степенки, скорости, тръби, фарове и др. Установено е, че общо за ревизирания период изплатените от куриерското дружество НП и ПП са в размер на 89 081,96 лв.

В хода на същата проверка, с ИПДПОТЛ № ПФ-22001420000347-041-034 от 30.07.2020 г. от куриерско дружество „Спиди“ АД е изискана информация за извършените куриерски и пощенски услуги за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. в полза на Т. М.. Въз основа на предоставената информация е установено, че на физическото лице е изплатен един наложен платеж във връзка с изпратена една пратка със съдържание „авточасти“ през 2019 г. на стойност 350,00 лв.

Ревизиращите органи са обобщили, че въз основа на предоставената от „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ АД информация е видно, че през периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. от Т. А. М. са изпратени общо 357 пратки с отделни товарителници с идентификационен номер до различни физически лица на територията на цялата страна, във връзка с които са му изплатени наложени платежи и пощенски парични преводи в общ размер на 89 431,96 лв. /89 081,96 лв. от „Еконт Експрес“ ООД и 350,00 лв. от „Спиди“ АД/.

След обсъждане на всички събрани доказателства е формирано заключението, че през периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. Т. А. М. е извършвал електронна търговия със стоки – „авточасти“ по Интернет, от която са реализирани доходи, които са укрити, тъй като не са декларирани в подадените годишни данъчни декларации за процесния период.

Отделно от горното, в хода на ревизионното производство при преглед и анализ на банкови извлечения от притежаваните от Т. М. банкови сметки в ОББ АД, „Общинска Банка“ АД и „Банка ДСК“ АД са установени данни за получени преводи от физически и юридически лица. За получените суми е прието, че представляват доход за лицето, който не е деклариран с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ и не е обложен. Във връзка с гореизложеното, на ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22001420008024-113-001/17.03.2021 г., с което то е информирано, че е установено обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - „налице са данни за укрити приходи или доходи“, поради което основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от

01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124 а от ДОПК. На лицето е дадена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище, което не е сторено до издаване на РД.

На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК, за определяне на основата за облагане по ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г., е извършен анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства.

С РА са установени следните задължения за:

1. Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ.

По ЗДДФЛ органите по приходите са установили, че Т. А. М. има регистриран клиентки картон в куриерското дружество през ревизираните периоди във връзка с изпращаните от него пратки. Констатирано е също, че дейността по изпращане на пратки със съдържание „авточасти“ е извършвана многократно и през продължителен период от време /2014 г. – 2019 г./ . Това е дало основание на ревизиращите органи да приемат, че сделките са осъществявани в рамките на извършвана дейност по занятие от ревизираното лице с цел реализиране на печалба, т.е. то е действало като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон /ТЗ/.

Формиран е извод, че Т. А. М. е извършвал търговски сделки през ревизираните периоди, като е продавал „авточасти“ на територията на страната на различни физически лица. Уточнено е, извършването на разпоредителни сделки с „авточасти“ не би представлявало независима икономическа и търговска дейност, само ако се извършва еднократно, а не редовно или по занятие. Предвид реализираните за отделните години приходи е прието, че продажбите не биха могли да се определят като сделки с еднократен случаен характер или продажби на вещи от бита, закупени за лично потребление. Прието, че от Т. М. е извършвана основна търговска дейност, свързана с търговия с авточасти, поради което той е данъчно задължен за целите на ЗДДФЛ и получените от него приходи/доходи от продажбата на „авточасти“ подлежат на облагане като търговски сделки по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Според органите по приходите, реализираните доходи от ревизираното лице е следвало да бъдат декларирани с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ в Приложение № 2 за Доходи от дейност като едноличен търговец с формирана данъчна печалба по реда на ЗКПО. Върху определената печалба е дължим данък в размер на 15 на сто, съгласно чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

Във връзка с определянето на годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ и дължимите задължения, в РА са описани подробно декларирани от лицето данни в подадените за отделните години ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ /без 2016 г./.

За 2014 г. от констатациите на стр. 4 от РА е видно, че не са установени основания за промяна на декларирания от търговеца резултат и съответно не са определени допълнителни задължения.

За 2015 г. е определена данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 3 510,27 лв., включваща декларирания от лицето данъчен финансов резултат – печалба в размер на 902,75 лв. и неотчетени приходи от електронна търговия в размер на 2 607,53 лв. Дължимият данък е определен в размер на 526,54 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 298,55 лв.

За 2016 г. лицето не е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. При ревизията са установени неотчетени приходи от продадени стоки в размер на 7 076,00 лв. и призната стойност на закупените материали/стоки – 3 538,00 лв. Данъчната основа по чл. 122 от ДОПК е определена в размер на 3 538,00 лв., следващият се данък е в размер на 530,70 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 247,09 лв.

За 2017 г. е установено, че от Т. М. е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която са декларирани част от получените доходи във връзка с изпращани през периода „авточасти“, чрез куриерско дружество „Еконт Експрес“ ООД до различни физически лица на територията на страната, в

Приложение №2 – Доходи от стопанска дейност, като ЕТ и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ. Установено е, че неотчетените приходи са в размер на 9 505,26 лв., а ревизиращите органи са определили призната стойност на закупените материали/стоки в размер на 4 752,63 лв. Определена е данъчна основа в размер на 7 977,41 лв., дължим данък в размер на 1 196,61 лв. и лихви за забава в размер на 435,80 лв.

За 2018 г. е определена данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 20 576,82 лв., включваща декларирания от лицето данъчен финансов резултат – печалба в размер на 10 995,00 лв. и неотчетени приходи от електронна търговия в размер на 9 581,83 лв. Дължимият данък е определен в размер на 3 086,52 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 811,13 лв.

За 2019 г. е определена данъчна основа по чл. 122 от ДОПК в размер на 16 759,45 лв., включваща декларирания от лицето данъчен финансов резултат – печалба в размер на 7 215,95 лв. и неотчетени приходи от електронна търговия в размер на 9 543,50 лв. Дължимият данък е определен в размер на 2 513,92 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 405,05 лв.

2. Данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ.

Лицето е декларирало обстоятелства във връзка с продажбата на ЕТ; Получени заеми през 2016 г. и 2017 г. от „Бнп Париба Пърсънъл Файненс“ ЕАД; получени доходи от трудови правоотношения през 2019 г., изплатени от „България – Т. Марков“ ЕООД; получени доходи от отдаване под наем на недвижим имот; получени суми общо в размер на 30 000,00 лв. по предварителен договор за продажба на имот от 20.07.2014 г., находящ се в землището на [населено място], [община].

Въз основа на събраните при ревизията доказателства, органите по приходите са извършили съпоставка между направените от лицето разходи и получените доходи, като за всяка от ревизираните години е изготвена таблица. В резултат на направените констатации ревизиращите органи са установили наличие на несъответствие между доходите и извършените разходи, както следва: за 2015 г. – 2 860,33 лв., за 2016 г. – 52 109,94 лв., за 2017 г. – 34 512,67 лв., за 2019 г. – 11 594,92 лв. За 2014 г. и 2018 г. не е констатиран недостиг на парични средства.

За 2014 г. не е установен недостиг на парични средства, но органите по приходите са констатирани, че по сметка на ревизираното лице в „Обединена Българска Банка“ АД с IBAN [банкова сметка] са постъпили суми в общ размер на 4 863,30 лв., в т.ч. 2 475,30 лв. с основание „резервация за почивка/бунгало“ и 2 388,00 лв., преведени от юридически лица. Според ревизиращите органи, сумата в размер на 4 863,30 лв. представлява придобити доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, като същата е определена за данъчна основа за 2014 г. Дължимият данък е в размер на 486,30 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 325,25 лв.

За 2015 г. е констатиран недостиг на парични средства в размер на 2 860,33 лв., който органите по приходите са приели за незначителен. За същата година е установено, че по банковата сметка на лицето са получени преводи в размер на 1 796,70 лв. с посочено основание „резервация за почивка/бунгало“, за която сума е прието, че представлява доход от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Данъчната основа за 2015 г. е определена в размер на 1 796,70 лв. Дължимият данък е в размер на 179,67 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 101,87 лв.

За 2016 г. е констатиран недостиг на парични средства в размер на 52 109,94 лв., за която сума е прието, че представлява доход от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. В хода на ревизията е установено също така, че лицето е получило доход от наем в размер на 15 700,00 лв., съгласно сключен договор с „Глобъл Бизнес Сълюшънс“ ЕООД, който не е деклариран в ГДД. Посочено е, че полученият доход е облагаем и на основание чл. 31, ал. 1 от ЗДДФЛ от него са приспаднати 10 % нормативно признати разходи – 1 570,00 лв. Общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. е определена в размер на 66 239,94 лв. Дължимият данък е в размер на 6 623,99 лв., а за

забавата е начислена лихва в размер на 3 084,08 лв.

За 2017 г. е констатиран недостиг на парични средства в размер на 34 512,67 лв., определен от органите по приходите като доход от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. В хода на ревизията е установено, че лицето е получило доход от наем в размер на 4 000,00 лв., изплатен от „Глобъл Бизнес Сълюшънс“ ЕООД, който не е деклариран и обложен от платеща и не е деклариран в ГДД на физическото лице. На основание чл. 31, ал. 1 от ЗДДФЛ е определен облагаем доход в размер на 3 600,00 лв. Общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. е определена в размер на 38 112,67 лв. Дължимият данък е в размер на 3 811,27 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 1 388,05 лв.

За 2018 г. не е установен недостиг на парични средства. Констатирано е, че лицето е получило доход от наем в размер на 6 000,00 лв. от „Глобъл Бизнес Сълюшънс“ ЕООД, който не е деклариран и обложен от платеща и не е деклариран в ГДД на физическото лице. На основание чл. 31, ал. 1 от ЗДДФЛ е определен облагаем доход в размер на 5 400,00 лв. Установено е също, че лицето е получило доход от продажба на МПС в размер на 88,34 лв., който е облагаем. Общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г. е определена в размер на 5 488,34 лв. Дължимият данък е в размер на 548,83 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 144,23 лв.

За 2019 г. е констатиран недостиг на парични средства в размер на 11 594,92 лв., определен от органите по приходите като доход от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Тъй като лицето е декларирано доход от прехвърляне на права или имущество в размер на 1 000,00 лв., общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е определена в размер на 12 594,92 лв. Дължимият данък е в размер на 1 259,49 лв., а за забавата е начислена лихва в размер на 202,93 лв.

РА е оспорен по административен ред съгласно чл. 152 и сл. от ДОПК и с Решение № 1250/08.08.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“–С. го е потвърдил в частта на установения годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за ЕТ за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. общо в размер на 7 854,29 лв., ведно с начислените лихви за забава в размер на 2 197,62 лв., данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2019 г. и изменил в частта на данъка върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г., като вместо определения с РА данък в размер 3 811,27 лв. е определен данък в размер на 2 191,27 лв. Това е в резултат от проверка на таблицата за съпоставка за 2017 г. /ред 18/ е посочена сума в размер на 26 200,00 лв. като предоставени средства на дружеството. Подобна сума не се открива в наличните по преписката доказателства. От „България - Т. Марков“ ЕООД е представена обратна ведомост за 2017 г., от която е видно, че по кредита на сметка 107 е отразена само сума в размер на 10 000,00 лв., а не 26 200,00 лв. Това съответно означава, че за 2017 г. са отразени разходи в по-голям размер, което води и до определяне на недостиг на парични средства в по-голям размер. Това е наложило РА в тази част да бъде изменен, като съответно отразените в колона 4 на таблицата за съпоставка за 2017 г. разходи се променят от 55 742,46 лв. на 39 542,46 лв. В резултат на корекцията, общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. се променя от 38 112,67 лв. на 21 912,67 лв. /18 312,67 лв. превишение + 3 600,00 лв. доходи от наем/. Дължимият данък за 2017 г. е определен в размер на 2 191,27 лв.. ведно със съответната лихва в размер на 798,05 лв.

По делото за изясняване спора по същество са изслушани и приети от съда, като

неоспорени от страните по делото заключения по допуснати съдебно-счетоводна експертиза и допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, изготвени от вещото лице С. А. М..

Съгласно приетото заключение, вещото лице след извършена проверка е установило, че ревизиращият екип е определил вида на извършваните услуги, техния брой и периода на извършването им въз основа на информацията от куриерските дружества във формат - файлове на Excel, получена с писмо изх. № 16010/05.11.2020 г. (от „Еконт Експрес“ ООД) и изх. № FD-2681/23.09.2020 г. (от „Спиди“ АД). Посочило е, че данни за приходите на Т. А. М. като физическо лице и като едноличен търговец се съдържат в следните подадени от лицето Годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 50 от ЗДДФЛ за периода от 2014 г. до 2019 г.: ГДД за 2014 г. с вх. № 144391500624376/30.04.2015 г.; ГДД за 2015 г. с вх. № 144391600099633/11.03.2016 г.; за 2016 г. не е установено наличие на данни за подадена ГДД - ГДД за 2017 г. с вх. № 144391800552379/30.04.2018 г.; ГДД за 2018 г. с вх. № 144391900648736/30.04.2019 г.; ГДД за 2019 г. с вх. № 1400И0114521/30.04.2020 г.

Данните за разходите на Т. А. М. като физическо лице и в качеството му на едноличен търговец, съдържащи се в годишните данъчни декларации, са обобщени в таблица от вещото лице. Същите са взети предвид и са приспаднати при определяне на годишните данъчни основи за облагане на физическото лице и на едноличния търговец.

В резултат на анализа на данните, съдържащи се в годишните данъчни декларации експертът е констатирал, че през периода от 2014 г. до 2019 г. (с изключение на 2016 г., за която няма данни за подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ) Т. А. М. е осъществявал търговска дейност като едноличен търговец. Реализираните приходи и декларираните разходи от тази дейност са обобщени в изготвена от вещото лице таблица.

В представеното заключение по допълнителната съдебно-счетоводна експертиза, вещото лице сочи, че общият брой пощенски пратки, изпратени от жалбоподателя за периода от 2014 г. до 2019 г. включително е 357. От тях общо 37 пратки са със съдържание, различно от авточасти, а именно - документи, дрехи, медикаменти, кухненски ел. уреди и други. Общата сума на получените наложени платежи по тези пратки е 3 160 лева, разпределена по години, както следва: 2018 г. - 1 480 лева; 2019 г. - 1 680 лева.

Горепосоченото разграничение във вида на изпратените от жалбоподателя куриерски пратки е направено във връзка с приемането на ревизиращия екип, че посредством тях, с получените наложени платежи и парични преводи през периода от 2014 г. до 2019 г. включително, жалбоподателят е реализирал доходи, свързани с продажбата на авточасти.

В заключението е посочени, че в наличните по делото документи не се съдържат данни за платени данъци по ЗДДФЛ от жалбоподателя Т. А. М. за периода от 2014 г. до 2019 г. включително, като физическо лице и в качеството на едноличен търговец. Установено е декларирането на авансово удържан от работодателя данък в Приложение № 1 - Доходи от трудови правоотношения към подадените годишни данъчни декларации в размери, както следва: за 2014 г. - 43,61 лева; за 2015 г. - 489,14 лева; за 2018 г. - 395,73 лева; за 2019 г. - 1 094,34 лева. Жалбоподателят е декларирал доходи като физическо лице, както следва: доходи от трудови правоотношения - за 2014 г., 2015 г., 2018 г. и 2019 г.; доходи от наем - за 2015 г.

В отговор на четвъртия поставен въпрос вещото лице е извършило обобщен анализ на данните от предоставените файлове като доказателства по делото и е представило в

таблица формирането на данъчните основи за облагане на доходите от стопанска дейност като ЕТ, с отчитане на получените наложени платежи и парични преводи в брой от „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ АД, както и на приемането на ревизиращия екип за средна надценка при продажбите през периода в размер на 50 %.

Сочи се още, че констатациите на ревизиращия екип за осъществявана от жалбоподателя търговска дейност през периода от 2014 г. до 2019 г. включително се основават на получените от „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ АД данни за изпратени пощенски пратки, по които Т. А. М. е получил парични суми в брой посредством наложени платежи и парични преводи.

По делото са приобщени доказателства от ревизионното производство, както и представените в хода на настоящото съдебно производство писмени доказателства.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване срещу акт, който е утежняващ за него и подлежи на съдебен контрол, след като е изпълнена абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 от ДОПК за обжалване по административен ред. С оглед на това жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, при разглеждане на жалба срещу ревизионен акт съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а проверява 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.

Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт /РА/ №Р-22001420008024-091-001 от 01.12.2021 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията, след като е изменен и потвърден с Решението, за установени задължения за годишен и авансов данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ на едноличен търговец /ЕТ/ за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. общо в размер на 7 854,29 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 197,62 лв. и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2019 г. общо в размер на 10 740,72 лв., ведно със съответните лихви за забава.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК – Т. Б. Г. – на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., възложил ревизията и Л. Д. П. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. Ревизията е възложена със ЗВР, издадена от Т. Б. Г. - компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120, ал. 1 от ДОПК - РА е мотивиран с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид на задължението, основание, период и размер. Същият е мотивиран и с подробно изложените констатации в РД, който е неразделна част от него на основание чл. 120, ал.

2 от ДОПК.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава, както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл. 28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. Спазени са сроковете за извършването ѝ по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, след надлежно удължаване на срока за това с горепосочените заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия. РД е издаден от ревизиращия екип в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК.

Спазени са специалните изисквания на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, като до ревизираното лице е изпратено № Р-22001420008024-113-001/17.03.2021 г., с което е уведомено, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 – 124а ред, като едновременно с това му е предоставен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище.

С оглед горното, неоснователно е възражението в жалбата за неизясняване на всички факти относно разкриване на обективната истина и за необоснованост на констатациите в РА.

По материалната законосъобразност на акта:

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.

Съгласно чл. 122, ал. 1 от ДОПК, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от изброените в същата норма обстоятелства, като в т. 2 е посочено - налице са данни за укрити приходи или доходи. В случай че се установи някое от тези обстоятелства, органите по приходите могат да определят данъчната основа на база на наличните данни за доходите на лицето, като се вземат предвид обстоятелствата по ал. 2 от същия член. Съгласно чл. 124, ал. 1 от ДОПК, когато органът по приходите установи наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, той уведомява ревизираното лице, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 ред, и му определя срок за представяне на доказателства и за вземане на становище, който не може да бъде по-кратък от 14 дни.

В случай, че ревизията е проведена по посочения ред след надлежно установяване на данните по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства.

В настоящия случай за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, от една страна, че през периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. Т. М. е извършвал електронна търговия със стоки – „авточасти“ по Интернет,

от която са реализирани доходи, които са укрити, тъй като не са декларирани в подадените годишни данъчни декларации за процесния период. Констатирано е, че в банкови сметки на жалбоподателя са установени данни за получени преводи от физически и юридически лица, за които не е предоставена информация относно техният характер и в тази връзка е прието, че представляват доход за лицето, който не е деклариран с ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ и не е обложен.

Наличието на предпоставките по т. 1 и т. 2 е обосновано след извършен обстоен анализ на документите и информацията за извършени пратки (продажби) и получени суми по наложени платежи/пощенски парични преводи, предоставени от куриерските фирми, чрез които са извършвани продажбите—„Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ АД. Органите по приходите са извършили процесуални действия за събиране на писмени доказателства от трети лица и служебно са установили получените от лицето, приходи, доходи, като при съблюдаване на принципа за обективност са включили в баланса и определените доходи от търговска дейност, респективно- извършените от него разходи.

Целта на разпоредбите, регламентиращи ревизиите по особения ред, е да се извърши облагане именно в случаи като процесния-когато данните, необходими за установяване на данъчните задължения съобразно приложимия материален данъчен закон, липсват или не са достатъчни. В случая, в изпълнение на принципа за обективност по чл. 3 от ДОПК, органите по приходите са определили данъчната основа по възможно най-достоверния начин, като за целта са изследвали и анализирали всички установени доходи и направени разходи от ревизираното лице.

От страна на жалбоподателя се твърди, че необосновано органите по приходите са приели, че извършените от него сделки са осъществявани в рамките на извършвана дейност по занятие от ревизираното лице, като същият е осъществявал търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ, както и че Т. М. е действал в качеството си на търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ, тъй като е извършвал по занятие сделки с цел реализиране на доходи. Оспорва се и извода, че броят и системността на осъществяваните сделки сочат безспорно, че те са извършвани с цел реализиране на печалба, т.е. ревизираното лице е действало като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ.

В случая жалбоподателя не оспорва факта на получаване на сумите нито размера на получените суми, а единствено твърди, че не става въпрос за търговия с резервни части, а осъществява ремонт на определени авточасти /демпферни маховици, феродови дискове, притескателни дискове, цилиндрични глави и турбо компресори/, които клиентите му изпращат чрез „Еконт Експрес“ ООД.

Както се посочи по-горе жалбоподателят е имал регистрация като ЕТ „Трифон Марков“, ЕИК[ЕИК], считано от 22.12.2011 г., като на 25.06.2015 г. е извършено прехвърляне на търговско предприятие с правопреемник „П Енд Б 86“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Макар в жалбата си лицето да твърди, че е подавало годишните си данъчни декларации въз основа на официални справки от куриерското дружество, такива справки не са представени при ревизията. Поради това не може да бъде направен извод, че декларираните в ГДД за 2015 г., 2018 г. и 2019 г. доходи от стопанска дейност представляват именно получените чрез „Еконт Експрес“ ООД суми. Въз основа на ангажираните по делото доказателства, а именно получените от „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ АД данни за изпратени пощенски пратки, по които Т. А. М. е получил парични суми в брой посредством наложени платежи и парични преводи се установява, че именно М., като ЕТ е осъществявал търговска

дейност. Същото се потвърждава и от заключението на изготвените по делото съдебно-счетоводна и допълнителна съдебно-счетоводна експертиза. Събраните справки от „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ АД се обхващат от хипотезата на чл. 54 от ДОПК. Касае се за данни, получени на технически носители по установения нормативен ред съгласно чл. 54, ал. 5 от ДОПК, които като такива съставляват годно доказателствено средство.

Единствено за 2017 г. е установено, че от Т. М. е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която са декларирани част от получените доходи във връзка с изпращани през периода „авточасти“, чрез „Еконт Експрес“ ООД, а именно – 27 145,00 лв. Тъй като е установено, че чрез куриерското дружество на жалбоподателя са изплатени 36 650,26 лв., то са установени неотчетените приходи в размер на 9 505,26 лв., от които са приспадната определените от ревизиращите органи разходи в размер на 4 752,63 лв.

С оглед на изложеното и направения извод за извършвана от Т. А. М., от която е реализирал приходи и при липсата на подавани данъчни декларации се установява наличието на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 - налице са данни за укрити приходи или доходи. Следователно, доказано е основанийето за провеждане на ревизията и за определяне на данъчната основа за облагане с данък по ЗДДФЛ по чл. 122 – 124 от ДОПК. Ревизиращият екип е определил данъчната основа въз основа на наличните данни съгласно обстоятелствата, посочени в чл. 122, ал. 2 от ДОПК и след като е поканил ревизираното лице да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи, приходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране и техния размер с декларация по образец, утвърден от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите, както и да представи доказателства и становище, които да бъдат взети предвид при определяне на данъчната основа.

Следователно доказани са и предпоставките по чл.122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК за извършване на ревизията по особения ред, доколкото от доказателствата по делото се установяват категорични данни за укрити доходи от наложени платежи и пощенски парични преводи, получени от недеklarирани продажби.

В допълнение следва да се посочи, че в хода на съдебното производство е била разпределена доказателствената тежест, като е указано на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест за установяване на съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, на които основава своите искания или възражения и да представи писмени доказателства в тази връзка, както и да поиска назначаването на експертиза. В хода на съдебното производство не са били представени доказателства, от които може да се направи извод за реално извършени от Т. М. разходи за закупуване на процесните стоки. Въпреки това с оглед охраняване правата на страните и спазване на принципа за служебно начало, залегнал в чл. 9, ал. 4 от АПК, съдът е направил опит за събиране на доказателствени средства чрез изготвяне на експертно заключение с оглед наведените твърдения от жалбоподателя.

С оглед изложеното, определените данъчни основи за ревизираните периоди са намалени с установените от ревизиращите дължими осигурителни вноски на лицето, в резултат на което органите по приходите правилно и законосъобразно са достигнали до определен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ по години и размер, както и съответни лихви.

Съдът намира, че РА в обжалваните части, се явява съобразен с материалния закон.

На основание чл. 123, ал. 1 от ДОПК определената по реда на чл. 122, ал. 2 от с.к. данъчна основа се смята за подлежащ на облагане доход. Във връзка с определянето на

основите за облагане за 2014 г. и 2015 г., жалбоподателят сочи, че дружеството „България - Т. Марков“ ЕООД е притежавало почивна база в [населено място]. Пояснено е също, че при направени запитвания за наемане на бунгало, физическото лице е изпращало банковата си сметка, по която е получавало сумите, след което ги е изтегляло и „прехвърляло“. Не са представени писмени доказателства, за това, че получените суми в размер на 4 863,30 лв. за 2014 г. и в размер на 1 769,70 лв. за 2015 г. са изтеглени от банковата сметка на ревизираното лице и са постъпили в касата на юридическото лице. Видно от приложените по делото доказателства в хода на административното оспорване са извършени служебни проверки, при които е установено, че „България - Т. Марков“ ЕООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г., в която не са декларирани приходи. При това положение правилно органите по приходите са приели, че посочените суми представляват доход за Т. М., поради което РА следва да бъде потвърден в частта на установения данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. и 2015 г.

Органите по приходите са определили, че задълженията за 2016 г., 2017 г. и 2019 г. произтичат преди всичко от установения недостиг на парични средства. Най-голям дял в разходите на лицето имат предоставени парични средства на „България - Т. Марков“ ЕООД, но при извършена на дружеството насрещна проверка, от същото е дадено обяснение, че Т. М. му е предоставял парични средства под формата на заем. Съдът намира, че от страна на жалбоподателя не са представени доказателства относно произхода на предоставените на дружеството средства.

В допълнение следва да се посочи, че по отношение на формирания недостиг за 2016г., 2017 г. и 2019 г. ревизиращите са посочили като основание материалния закон за облагане, а именно чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, независимо, че на ревизираното лице на 14.04.2021 г. е връчено уведомление по реда на чл.122 от ДОПК, с което последното е уведомено, че са открити обстоятелства, водещи до облагане по реда на чл.122-чл.124 от ДОПК и по отношение на определяне на данъка върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за ревизирания период. Решаващият орган при съобразяване с Тълкувателно решение /ТР/ №11 от 03.12.2021 г. на Общото събрание на I и II колегия на ВАС по тълкувателно дело № 3/2020 г., счита, че констатираното превишение на разходите над приходите за трите горепосочени периода е недостиг на средства, а не облагаем доход от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Именно за такива случаи, които не могат да се подведат под нормата на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, законодателят е предвидил основанието по чл. 122, т. 2 и т. 7 от ДОПК и е въвел презумпцията по чл. 123 от ДОПК. Това е наложило и крайния извод в ТР, че в случаи като процесния, в които, е установено превишение на извършените разходи над получените доходи, не може да се определят данъчни задължения на основание чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ върху данъчна основа, равна на това превишение за данъчния период, а ревизията следва да е извършена по реда на чл. 122 и следващите от ДОПК.

В конкретния случай са спазени процесуалните изисквания за облагане по особения ред, тъй като от една страна е връчено уведомление на лицето съобразно чл.124 от ДОПК, а от друга страна е извършен анализ по реда на чл.122, ал.2 от ДОПК, поради което и предвид, че Директора на дирекция ОДОП е инстанция по същество, правилно е приел, че данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2016, г., 2017 г. и 2019 г. е формирана по реда на чл. 122 от ДОПК.

По изложените съображения настоящата съдебна инстанция намира, че

Ревизионен акт /РА/ №Р-22001420008024-091-001 от 01.12.2021 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията, в обжалваните части, изменени и потвърдени с Решение № 1250/08.08.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“–С. е валиден и издаден в съответствие с относимите материалноправни норми и при спазване на всички съществени административнопроизводствени правила. Подадената срещу същия жалба се явява неоснователна и като такава, следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и съобразно разпоредбата на чл. 161, ал. 1 изр. трето от ДОПК, основателна се явява претенцията на административния орган за присъждане на разноски във вид на юрисконсултско възнаграждение. Същото следва да се определи в размер на 2 674 лева, на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа, която стойност, на основание чл. 3, ал. 3 във вр. чл. 12, ал. 1 вр. чл. 3 от Закона за въвеждане на еврото в Република България, е в размер на 1378,59 евро. Същото не се явява прекомерно с оглед на проявената процесуална активност на процесуалния представител на ответника и броя на проведените по делото съдебни заседания.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 36-ти състав

#### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Т. А. М., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22001420008024-091-001 от 01.12.2021 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Д. П. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1250/08.08.2022 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“–С., за установен годишен и авансов данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ на едноличен търговец /ЕТ/ за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. общо в размер на 7 854,29 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 197,62 лв. и данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2019 г. общо в размер на 10 740,72 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 4512,18лв.

**ОСЪЖДА** Т. А. М., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място], [улица], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение за настоящата съдебна инстанция в размер на 2 674 /две хиляди шестстотин седемдесет и четири/ лева, или 1378,59 /хиляда триста седемдесет и осем евро и 59 евроцента/ евро.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**