

РЕШЕНИЕ

№ 23810

гр. София, 13.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 15.05.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **12104** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс (ДОПК). Делото е образувано по жалба подадена от М. П. Г., с ЕГН [ЕГН] чрез адвокат Д. С. Д. с адрес на кантора [населено място], [улица], вх. Б, ет. 1, ап. 4 срещу Решение № 1181/29.09.2025 г. на Ж. И. Б., началник на отдел „Обжалване“ в Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, с което е потвърден Ревизионен акт № Р-22221524006103-091-001/23.06.2025 г., издаден от органа възложил ревизията – В. А. В. и органа, ръководител на ревизията Н. Ц. Р..

РА се оспорва като издаден в нарушение на процесуалния закон (ДОПК) и материалния данъчен закон (ЗДДФЛ) в частта, в която са установени допълнителни задължения за данък върху доходите на физическите лица за периода от 2019-2023 г. в размер на 6 526,43 лв. (след превалутиране в евро в размер на 3336, 91 евро) и лихви за периода 2019-2023 г. размер на 2 021,99 лв. (след превалутиране в евро в размер на 1033,83 евро).

На първо място се изтъква, че поради издаването на Решение №1181/29.09.2025г. от Ж. И. Б. за директор на дирекцията, то същото е нищожно, липсвали цитираните заповеди, от които черпи своята компетентност, позовава се и на чл. 7, ал.3 от ДОПК относно изземването на компетентност,т в която случай излизането в отпуск не основание за изземване на преписката.Възразява и по процедурата на ревизионното производство, като претендира, че от страна на ревизираното лице било указано пълно съдействие. Въпреки Уведомление № Р-22221524006103 -113-001/04.04.2025г. за установени в хода на ревизията обстоятелства по чл.122, ал.1 ДОПК – по т. 2 , т. 4 и т. 7 от разпоредбата, счита, че заключенията на органите по приходите за провеждането на ревизията по особения ред, били базирани единствено на липсата

на данни, които те са били длъжни да си набавят и поради собственото им пасивно поведение, не са сторили това. Според РД, чл.122 ДОПК бил приложен единствено за периодите 2020г. и 2023г. , с установени от органите по приходите отрицателни стойности на разликата между установени доходи и разходи на ревизираното лице, а за останалите ревизирани периоди, не се установявали такива разлики нито други предпоставки по чл.122, ДОПК. Органите по приходите извършили едва 13 насрещни проверки, като във връзка с данните от Спида, Еконт и Изипей, поддържа твърдението, че се касаело за продажба на собствени вещи като дрехи, обувки, аксесоари, козметика и други, които ревизираното лице е закупило за себе си но след получаване не е одобрила или получила като подарък от близки и познати., а дори и от малкото информация набавена от органите по приходите можело да се направи заключение, че твърдението отговаря на истината. При насрещните проверки повечето лица заявяват, че са закупувани вещи от ревизираното лице именно с декларирания характер, счита за необосновано да се очаква от едно физическо лице да пази документи на относително ниска стойност и за артикул, за който няма гаранция. Липсвали данни, които да обосновават нуждата от производство по чл.122-чл.124 ДОПК. Излага и твърдение, че всички документи, издадени от органите по приходите – ЗВР, РД и РА не отговаряли на условията за издаването им, като посочва бланкетно „съгласно правилата на ДОПК, ЗНАП, АПК и ЗЕДЕУУ“.

Оспорва и установените допълнителни задължения за всички данъчни периоди . За 2019г., тъй като нямало данни установените разходи да надминават придобитите от ревизираното лице средства, разликата била положителна – 5 281,76 лв. и получени 19 броя преводи от Еконт – 16 суми с наложен платеж от СПИДИ и неустановен брой суми по наложен платеж от Еконт експрес, който брой многократно надхвърлял извършените 13 насрещни проверки за всички ревизирани периоди. Дори и от оскъдните данни от проверките се установявало съответствие с декларираното – не е извършвана търговска дейност нито онлайн нито от търговски обект и всички извършени продажби са на лични вещи. Касаело се за ревизия на физическо лице и за него нямало задължение да води счетоводство. Ставало въпрос за суми , които са освободени от данък на основание чл.13, ал.1, т.2 ЗДДФЛ, органите по приходите неправилно приложили чл.35, ал.6 ЗДДФЛ, доколкото декларираната информация за сумите се подкрепяла от насрещните проверки. За сумите, за които не са извършени насрещни проверки, органите по приходите приложили превратно чл.35, ал.6 ЗДДФЛ. Също се изтъква, че констатациите на органите по приходите не отговаряли на събраните данни от 13 броя насрещни проверки, за целия ревизиран период, които определя като крайно недостатъчни. Идентични довод се съдържат при обсъждането на изводите на органите по приходите за всички ревизирани периоди.

В жалбата са обсъдени резултатите по данъчни периоди - установените приходи и разходи и резултата за периода, като са направени възражения във връзка с приетото за начално салдо на 01.01. на следващата година, а именно:

1. за 2020г. имало данни установените разходи да надминават придобитите средства, разликата е отрицателна и установена в размер на – 5 804,28 лв. . За този период се възражава по приетото, че на 01.01.2020г. няма средства, а предвид установеното за 2019г., че лицето има 5 281,76 лв. , разлика между установените приходи и разходи, напълно нелогично се посочвало, че на 01.01.2020г. лицето няма средства. Счита, че със сумата от 5 281,76 лв. следва да се коригира установената разлика, посочва съдебна практика – Решение №11386/23.10.2024г. на ВАС по адм.д. 3430/2024г.

2. за 2021г. няма данни установените разходи да надминават придобитите от ревизираното

лице средства – разликата е положителна +4 213,94лв.;

3. за 2022г. – няма данни установените разходи да надминават придобитите от ревизираното лице средства, разликата е положителна - + 10 323,84 лв., в която връзка се отбелязва и приетото за налични 0,00 средства към 01.901.2022г. , но в рамките на предходния ревизиран период - 21г. се установило, че лицето има 4 213,94 лв. разлика между установени приходи и разходи, нелогично счита да се посочва, че на 01.01.2022г. ревизираното лице няма средства, счита, че следвало да се коригира наличната сума към 31.12.2022г. на +14 537,78 лв. ;

4. за 2023г. според органите по приходите имало данни установените разходи да надминават придобитите от ревизираното лице средства – разликата била отрицателна и в размер на -19 725 лв. За този ревизиран период идентично се възразява на приетото от органите по приходите нулево салдо към 01.01.2023г. На основание доводите, че към 31.12.2022г. ревизираното лице има +14 537,78 лв., счита за напълно нелогично да се посочва, че на 01.01.2023г. ревизираното лице няма средства, като счита за установено, че ревизираното лице е разполагало с 14 537,78 лв., при което разликата между приходи и разходи би била едва -5 187,45 лв.

По тези съобщения намира издаденият РА за незаконосъобразен, необоснован и недоказан. С решението на директора не се отговаряло на нито едно от повдигнатите в жалбата по административен ред възражения. Счита, че с решението си директора следвало да отмени РА и да бъде възложена повторна ревизия, да бъдат дадени ясни и точни указания за събиране на допълнителни доказателства и за преодоляване на огромната липса на информация.

По дадените от съда изрични указания да ангажира доказателства по твърденията си, че органите по приходите не са събрали доказателства, от страна на оспорващата не се ангажираха доказателства. В съдебно заседание чрез писмена молба адв. К. поддържа жалбата и претендира разности по списък - за държавна такса 5,11 евро, за адвокатско възнаграждение в размер на 300 евро.

Ответникът, директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика, чрез юрк. И., оспори жалбата.

По делото се приети доказателствата по ревизионната преписка.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12-ти състав, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка на оспорения ревизионен акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна прие за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

Решение № 1181/29.09.2025г. е издадено от Ж. И. Б. - началник на "Отдел "Обжалване" в Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при "Централно управление" на Националната агенция за приходите, при условията на заместване на титуляра, съгласно Заповед №15770/25.09.2025 г. на изпълнителния директор на НАП за разрешаване на отпуск от 2 работни дни от 29.09. до 30.09.2025г. включително на Е. П., титуляр на длъжността директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., в която е посочен и заместник – Ж. И. Б.. Със Заповед №3-ЦУ-30- 1438/26.09.2025 г. на зам.-изпълнителен директор на НАП, Ж. Б. е определен да изпълнява правомощията на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., включително и правомощията по чл.152, ал.2 ДОПК за периода от 29.09.2025г. до 30.09.2025г.

Предвид определянето на Ж. Б. за заместник и правомощието му по чл.152, ал.2 ДОПК, то същият е имал качеството на решаващ орган по смисъла на последната разпоредба и поради това е бил компетентен на дата 29.09.2025г. и на основание чл.155, ал.1 ДОПК, да се произнесе по жалбата на М. П. Г. по административен ред срещу Ревизионен акт №Р-22221524006103-091-001/23.06.2025 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и Н. Ц. Р. - ръководител на ревизията. Следователно, Решение № 1181/29.09.2025г. на решаващия орган, с което е потвърден изцяло РА, е издадено от компетентен орган.

С Решение № 1181/29.09.2025г., оправомощеният за директор на ДОДОП е потвърдил изцяло РА, решението е издадено по подадена на дата 22.07.2025г. жалба по административен ред, като с издаването на решението на дата 29.09.2025г. е спазен срокът по чл.155, ал.1 ДОПК, като решението е издадено в първия работен ден след изтичането му на 27.09.2025г. – събота, неработен ден. От връчването на решението на дата 14.10.2025г. на М. П. Г., е започнал да тече срокът за обжалване на РА пред съда. Този срок е спазен с подаването на жалбата на дата 28.10.2025г. от адв. Д., действията на адвоката са потвърдени изрично от оспорващата по указания на съда, тъй като към жалбата не е приложено пълномощно.

Предвид изложеното, жалбата е допустима по смисъла на чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК, и съдът дължи разглеждането ѝ по същество.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила:

Производството по издаването на процесния ревизионен акт е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221524006103-020-001/21.11.2024 г., от В. А. В., на длъжност началник отдел „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена по реда на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК за орган по възлагане на ревизии със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., представена на л.28 от делото. Следвателно, ЗВР е издадена от компетентен орган.

Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на М. П. Г. за определяне на задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2023 г., за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДЦФЛ за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2023 г., за задължителни осигурителни вноски за фонд ДОО и УПФ по Кодекса за социално осигуряване за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2023 г. и вноски за здравно осигуряване за самоосигуряващи се лица по Закона за здравното осигуряване за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2023 г.

Предвид датата на издаване на ЗВР и ревизираните данъчни периоди, то не са изтекли срокове по чл.109 ДОПК (5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация, или от изтичането на годината, в която са постъпили данни, получени от трети лица и организации, в случаите, когато по този закон не е предвидено подаването на декларация), в това число считано от годината, в което е следвало да бъде подадена годишна данъчна декларация за доходи на физическите лица за 2019г. – през 2020г., предвид на което ревизионното производство е допустимо.

ЗВР е връчена на 12.12.2024 г. по електронен път и последващо изменена със Заповед №Р-22221524006103-020-002/10.03.2025 г., издадена също от органа, възложил ревизията В. В.. Извършването на ревизията е възложено на Н. Р. – главен инспектор, ръководител на ревизията и Ю. М. – И. – старши инспектор по приходите.

Преди издаването на ЗВР, с Работна карта за физическо лице от 20.11.2024г. „въз основа на получени данни, М. П. Г. е селектирана за извършване на ревизия. Основанието е постъпила информация от орган по приходите от значение за определянето на данъчните задължения, В хода на проверката било установено, че М. П. Г. е изпращала пратки и получавала суми от наложен платеж за периода 2019г. – 2023г. – общо в размер на 25 063,98лв. чрез куриерски дружества ЕКОНТ ЕКСПРЕС ООД – в размер на 12 8487,34 лв. и СПИДИ АД - 12 215,64 лв. При извършената проверка било установено, че по клиентски картон на „КОМЕРСИЯ 2017 ЕООД с едноличен собственик и управител М. П. Г., са изпращани пратки за периода от м. 05.2021г. до м. 06.2022г. чрез куриерски дружества ЕКОНТ и СПИДИ, като изпращач е посочено дружеството „Комерсия 2017“ ЕООД, подател на пратките е лицето М. П. Г., вписан телефон на изпращача, на който отговоря посоченото лице. Получател на наложения платеж е лицето М. П. Г., предметът на извършените пратки е обувки, дрехи, козметика, аксесоари и др. идентични с вида на изпращаните пратки от М. Петрова Г. Установено било, че общият размер на изплатения наложен платеж на М. Г. по клиентски карти на „Комерсия 2017 ЕООД за периода 01.2019г. до м. 12.2022г. е 45 059,52 лв. Предвид непредставянето на документи при извършена насрещна проверка на „Комерсия 2017“ ЕООД, удостоверяващи получаването на суми от изплатен наложен платежна лицето М. Г. в касата на дружеството, както и безспорното обстоятелство, че дружеството не е декларирало тези суми като приходи, е формиран извод, че сумите са получавани от М. Г. по клиентски картон на „Комерсия 2017“ ЕООД са за нейна сметка. Посочени са стойности за получени суми от наложени платежи. на л. 254 и сл. се съдържа генерирана справка за доставени пратки с наложен платеж - с получател по наложения платеж - ЕГН на оспорващата М. П. Г., като са генерирани общо 601 броя, от които първите 11 броя са през 2018г. а останалите от № 12 до № 573 са за периода 01.01.2019г. до 29.12.2023г. от номер 574 до номер 601 са за 2024г. Следователно, за ревизираните периоди от 01.01.2019г. до 31.12.2023г. данните за получени наложени платежи от М. П. Г. от № 12 до 573 или общо 561 броя наложени платежи.

На дата 16.12.2024г. е изготвено искане за представяне ан документи и писмени обяснения от задължено лице (ПДПОЗЛ), връчено на М. П. Г. на дата 02.01.2025г. електронно, по което са дадени писмени обяснения. С ИПДПОЗЛ на основание чл.37, ал.2 ДОПК е изискано да бъдат представени документи и информация за следното: за размера на доходите за ревизираните периоди от трудови правоотношения, от дейност като ЕТ, свободни професии, от услуги с личен труд и друг; да представи информация за притежавано движимо и недвижимо имущество за ревизираните периоди; да представи информация за притежавани банкови сметки и парични средства като по тази точка е изискано изрично да бъдат декларирани притежавани парични средства в брой в лева и валута в страната и в чужбина към 01.01.2019г.; към 31.12.2019г., към 01.01.2020г. към 31.12.2020г., към 01.01.2022г. и към 31.12.2022г.; към 01.01.2023г. и към 31.12.2023г., да приложи документи за произхода на средствата, да представи декларация за банковите сметки в страната и чужбина за ревизираните данъчни периоди, да представи извлечение аз движението им през ревизираните периоди; изискана е информация за вземанията, за заеми и кредити; за всички сделки с имущества; за пътувания в чужбина за ревизираните периоди, за издадени записи на заповеди, както и да представи копие на получени записи на заповеди, за притежавани акции и дялови участия в търговски дружества. Изискани са документи за ЕТ "Никита - Мариела Гелева" , в това число всички първични счетоводни документи в оригинал, по които фирмата е получател, за проверка на място, банкови документи, договори и анекси, счетоводни документи, данъчен и счетоводен амортизационен план, на основание чл.53 ДОПК са изискани справки за ДМА и други данни за търговеца.

На дата 21.02.2025г., М. Г. е депозирала отговор на искането, като на въпрос 1 от ИПДПОЗЛ от 16.12.2024г. е пояснено, че по силата на чл.79, ал.1 ДОПК НАП създава и съхранява данъчно досие (...), трудово-правните отношения също са известни на органите на НАП поради изискването за регистрация на трудовите договори, а за евентуалното изплащане на дивиденди, доходи по граждански договори, сделки с акции, отдаване под наем на имуществва, застрахователни премии и други доходи подлежащи на деклариране от съответните платци на доходи, като сведенията за това ес съдържали в информационните системи на НАП. Посочено е също, че физическите лица не са задължени да поддържат архив и не са задължени да водят счетоводство, поради което не разполага с изискваната информация. Няма придобити недвижими и движими имуществва през ревизираните периоди по безвъзмезден начин; няма сключени договори за строителство; не притежава финансови активи в страната и в чужбина. Що се касае до банковите сметки е посочено, че не разполага с информация и не е задължена като физическо лице, снабдяването с банкови извлечения за минал период е практически невъзможно и свързано с банкови такси, които не следвало да са в тежест на ревизираното лице, информацията следвало да се изиска от банковите институции. За ревизираните периоди няма придобити движими ценности и благородни метали, произведения на изкуството и няма получени парични средства от трети лица - заеми, няма и вземания от трети лица. Обръща внимание, че като физическо лице не е задължена да води счетоводство. Също напомня, че физическите лица не записвали текущо и в хронологичен ред извършени от тях стопански операции, поради което е изключено да се изготвят и представят справки по останалите изисквани данни- за средства за самолечение, хирургически интервенции други подобни в страната и чужбина, за платени курсове и квалификации и други. Що се касае до исканията по отношение на "Н. - М. Г.", в отговора е посочено, че търговецът не е извършвал дейност и няма издадени документи, няма справки и пояснения по исканията чл. 53 ДОПК. На основание чл.56, ал.1 ДОПК декларира, че през ревизираните периоди 01.01.2019г. до 31.12.2023г. не е извършвала търговска дейност в качеството си на ФЛ нито онлайн, нито чрез търговски обекти. Всички продажби, извършени от нея през ревизираните периоди са продажби на лични вещи- дрехи, обувки, парфюми и др., подарени ѝ от приятели, партньори и купени от нея, но неодобренни. Също е посочено, че през 2020г. в Ковид-пандемията открила пазаруването онлайн ши направила много необмислени покупки на дрехи и вещи, които впоследствие продала, в същия този период получавал а и много подаръци от бившият ѝ вече приятел, който е бил от турски произход и непрестанно получавала купища от дрехи. По справки от куриерските фирми за ревизирания период е изпратила 150-170 пратки с наложен платеж, което средноаритметично е по около 30-34 пратки на година или на месечна база 2-3 пратки. Смята, че почти всяка жена, която иска да изглежда добре, се старее да бъде в крак с модните тенденции има по 2-3 покупки месечно, които не одобрява и след това продава, "това не ни прави търговци".

С ИПДПОЗЛ от 27.02.20205г. до М. Г., в качеството ѝ на представляващ "Комерсия 23017" ЕООД са изисквани счетоводни документи, налична информация за изпращани пратки чрез куриерски дружества Еконт експрес ЕООД и СПИДИ. С декларация от 31.03.2025г., оспорващата М. Г. е декларирала данни за "Комерсия 2017" ЕООД, на което дружество е управител и едноличен собственик на капитала- , в която декларира и представя доказателства за извършвана дейност за периода 2019-2020г. За периода 2021г. - 2023г. и до момента на декларацията, дружеството не е упражнявало дейност, няма продажби, няма покупки, приходи и разходи, няма продажби чрез касов апарат или чрез куриерски фирми или наложени платежи, няма движения по банкови сметки или наличности по каса, в подкрепа на твърденията си представя обратни ведомости по години. Също декларира, че дружеството няма закупени материални активи, с които би могло да

продаде, няма информация и не разполага с документи за изпратени пратки чрез куриерски дружества, дружеството нямало счетоводни документи за получени и/или продадени суми в дружеството от куриерски фирми, иска да бъдат сведени до знанието ѝ копия на всички документи, подписани от управителя на дружеството за получени суми и изпратени пратки чрез куриерски фирми с получател и изпращач "Комерсия 2017" ЕООД.

В хода на ревизионното производство са изпратени ИПДПОЗЛ до лицата Дима Д., Г. Л. - Т., А. Я., мирела И., Н. Д., И. И., В. Н., В. Л., В. Иванова Данаила К., К. Й., М. Г., В. С., общо 13 лица, да представят обяснения относно закупена стока по конкретна пратка, изпратена от М. П. Г.. Само малка част от тези лица са предоставили данни, положени са усилия за връчване на ИПДПОЗЛ, в това число по реда на чл.32 ДОПК и чрез полицейски органи, но лицата не са установени. В. Л. е представила обяснение, че през 2020г. преди коледните празници чрез куриер е закупила парфюм от М. Г. от интернет сайт на стойност 120 лв., плащането било извършено чрез наложен платеж, други подробности не си спомня. Н. Д. е посочил, че е изпратил 100 лв. за подарък на оспорващата.

На дата 04.04.2025г. е издадено Уведомление № Р-22221524006103-113-001/04.04.2025г. – стр. 8 от ревизионната преписка, приложение към делото, с което на основание чл.124, ал.1 ДОПК оспорващата М. П. Г. е уведомена, че в хода на ревизията са установени обстоятелства по чл.122, ал.1 ДОПК за периода 01.01.2019г. – 31.12.2023г. :

-по реда на чл.122, ал.1, т.1 ДОПК – до започване на ревизията не е подадена данъчна декларация, когато задължението се определя по декларация

-по реда на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи

-по реда на чл.122, ал.4 ДОПК липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството

-чл.122, ал.1, т.7 ДОПК декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период.

поради което основата за облагане с данък върху годишна данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ за ревизираните данъчни периоди от 01.01.2019г. до 31.12.2023г., както осигурителният доход, ще бъдат определени по реда на чл.122-124 ДОПК

В уведомлението е определен срок за представяне на доказателства - 14 дневен от получаването му. Изпратено е второ ИПДПОЗЛ №Р-22221524006103-040-002/03.04.2025 г. до Мареила Г., но в отговор на това искане не е представена попълнена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

От страна на ревизираното лице е предоставена декларация за разкриване на банкова тайна, въз основа на която ревизиращите са установили и взели предвид движенията и наличностите по банковата сметка.

На основание чл. 37, ал. 5, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са изпратени ИПДПОЗЛ до Столична община – за установяване на имуществото на лицето, до „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, „СПИДИ“ АД, „ИЗИПЕЙ“ АД, СДВР, телекомуникационните дружества в страната. Установени са данни за получени значителни суми от трети лица, паричните средства от клиенти са във връзка с извършени продажби на стоки - дрехи парфюми, обувки, текстил, аксесоари и др., както и получени преводи с предмет „капаро“ чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „ИЗИПЕЙ“ АД,

наложени платежи чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ АД. От представените данни ,в това число разписки от куриерските дружества е установено, че М. П. Г. е получила суми по наложени платежи както следва:

- от „ИЗИПЕЙ“ АД, ревизираното лице е получило парични преводи за 2020 г. в размер на 2 255,00 лв., за 2021 г. - 1. 775,00 лв., за 2022 г. - 3 990,62 лв. и за 2023 г. - 2 660,00 лв.
- от „СПИДИ“ АД по разписки за изплатени суми за 2019 г. в размер на 1 669,36 лв., за 2020 г. - 1 630,28 лв., за 2021 г. - 1 349,00 лв., за 2022 г. - 4 168,00 лв. и за 2023 г. -3 399,00 лв. С
- от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД по разписки са изплатени суми по парични преводи за 2019г.- 3 739,00 лв.,за2020 г.-607,80 лв., за 2021 г.-280,00 лв.,за2022г.-2 229,14 лв. и за 2023 г. - 1 442,40 лв. ; също чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД по наложени платежи от физически лица, са изплатени на ревизираното лице: за 2019 г. - 1 074,00 лв., за 2020 г. - 90,00 лв., за 2021 г. - 888,00 лв., за 2022 г. - 1 524,00 лв. и за 2023г. - 974,00 лв.

По данните от описанието на пратките са посочени различни стоки - дрехи, обувки, аксесоари, бижута, козметика и други.

Установени са доходите през ревизираните периоди М. П. Г. е в трудови правоотношения с „КОМЕРСИЯ 2017“ ЕООД и „НИКОЛАЕВ ГРУП“ ЕООД, доходите по години са: за 2019г. - 4 639,76 лв., за 2020 г. - 21 490,54 лв., за 2021 г. - 25 725,67 лв., за 2022 г. - 31 389,85 лв. и за 2023 г. - 5 332,78 лв. Установени са и разходите на ревизираното лице за лизингови вноски по договор с предмет лек автомобил Б. ХЗ, закупен от „ТЕРРА КРЕДИТ“ ЕООД- по години: за 2019 г. - 5 768,00 лв., за 2020 г.- 10 387,00 лв., за 2021 г. - 11 932,00 лв., за 2022 г. - 11 648,66 лв. и за 2023 г. - 12 727,00 лв. Установени са и платените данъци за съответните години: за 2019г. - 49,99 лв., за 2020 г. - 0,43 лв., за 2021 г. - 506,06 лв., за 2022 г. - 54,46 лв. и за 2023 г.-45,55 лв. Също така са събрани и взети предвид данни за разходите за телефон, съгласно изпратените данни от телекомуникационните оператори данни за 2019 г. - 3 172,15 лв., за 2020 г. - 4 652,75 лв., за 2021 г. - 4063,51 лв., за 2022 г. - 1 371,43 лв. и за 2023 г.-1 1.72,01 лв. От получените банкови извлечения са налице данни за извършени плащания от М. Г. чрез ПОС терминал, а именно: за 2019 г. - 108,00 лв. и за 2021 г.- 113,65 лв. От данните в информационната система на НАП е констатирано, че към М. Г. – като получател са: издавани фактури от регистрирани за целите на.ДДС лица в следните размери: за 2019 г. - 282,13 лв.; за 2020 г. - 193,390 лв., за 2021 г; - 139,10 лв., за 2022 г. - 246,94 лв. за 2023 г. - 45,55 лв., взети предвид при определяне на данъчната основа по години, фактурите са описани подробно в мотивите на РД.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221524006103-092-001/22.05.2025 г., срещу който не е подадено писмено възражение. РД е издаден от органите по приходите, посочени в ЗВР – Н. Р., главен инспектор по приходите, ръководител на екип и Ю. М. И. – старши инспектор по приходите.

С РД е направено предложение за установяване на задължения по ЗДДФЛ, възприето изцяло с издаването на РА №Р-22221524006103-091-001/23.06.2025 г., от В. А. В., на длъжност началник отдел „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 07.07.2025 г. по електронен път.

Също така съдът констатира, че ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА са издадени като електронни документи, съгласно отбелязване в същите: Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ". На л. 72 от делото

документите, издадени от органите по приходите са представени в електронен вид на магнитен носител - СД-Р. Същите са представени и приети по делото като възпроизведени на хартиен носител електронни документи, по реда на чл. 184, ал.1 ГПК, вр. пар.2 на ДР на ДОПК, в това число с данни относно проверката на електронния подпис за валидността на сертификата и за вида на подписа /л.73 и сл. от делото/. Видно е, че в хода на ревизионното производство актовете на органите по приходите са връчвани електронно, в хода на съдебното производство по реда на същата разпоредба не е направено искане от страна на жалбоподателя да бъдат представени оригиналните електронни документи. От визуализацията на екрана за проверка на сертификата и за сроковете му на валидност, идентични с представените разпечатки на хартиен носител и от вида на подписа StampIT - G. Qualified CA се установява, че е вид квалифициран електронен подпис, с доставчик „Информационно обслужване“ АД - дружество, доставчик на електронни удостоверителни услуги, вписано от Комисията за регулиране на съобщенията в националния доверителен списък доставчици на квалифицирани удостоверителни услуги, съгласно чл. 22 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и обявен от комисията на електронен адрес <https://crc.bg/bg/rubriki/560/elektronni-udostoveritelni-uslugi>. Следователно, ЗВР и за изменението ѝ, РД и РА, като подписани с квалифицирани електронни подписи, които съответстват на изискванията на Регламент (ЕС) № 910/2014, съответстват на изискването да съдържат подписи на издателите им.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени от компетентни органи, и второ, са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл.117 ДОПК и за РА по чл.120, ал.1 ДОПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, в това число е спазено изискването по чл.124, ал.1 ДОПК за връчване на уведомление на ревизираното лице за установени обстоятелства по чл.122, ал.1 ДОПК за извършване на и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани по електронен път на дружеството, събрани са доказателства по предвидени в ДОПК способности. По тези съображения, събраните от ревизиращите органи в допустимо ревизионно производство и по предвидените в ДОПК способности доказателства, представени с административната преписка, са приети като доказателства по делото и следва да бъдат ценени от съда.

С РА са установени са допълнителни задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДЦФЛ за периодите, от 2019 г. до 2023 г. общо - в размер на 6 526,43 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 021,99 лв. За формираната данъчна основа по години са възприети изцяло мотивите по РД, а именно:

За 2019г. е определена годишна данъчна основа на основание чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ върху получените парични преводи от куриерските дружества общо в размер на 6 589,74 лв. , върху която сума е изчислен данък в размер на 658,97 лв., на основание чл.175 ДОПК са изчислени лихви в размер на 393,41 лв.

За 2020г. е определена годишна данъчна основа формирана както следва – стр. 1317 РД:

1.Паричните преводи от куриерските дружества са счетени за източник на доходи по реда на чл. 35, ал.6 ЗДДФЛ, в размер на 5 911,08лв.

2.Сумата в размер на 5 804,28 лв. недостиг – отрицателно салдо по таблицата на л.15/16 от РД, тази сума е счетена за доходи с неустановен произход, тъй като с тази сума разходите на

оспорващата надвишават доходите. Разходите по таблицата са формирани от комунални разходи от доставчици – общо в размер на 4652 лв, разходи за придобито друго движимо имущество 10387 лв. , предоставени парични суми на терти лица чрез Еконт – 17 972,25 лв. и други разходи в размер на 1893,90 лв. В тази разходи не са включени разходи за издръжка и живот, тъй като ревизираното лице не е декларирало извършването на такива. За началото на данъчния период е приета наличност 0,00 лв., също тъй като ревизираното лице не е декларирало такива данни. Така групирани разходи произтичат от следните установени при ревизията данни: разходи към А1 – 4652,75лв., разходи за лизингови вноски 10 387,00 лв., изпратени парични преводи чрез Еконт 3 574,99 лв., изпратени парични преводи чрез ИЗИПЕЙ – 14 397,26лв., като тази сума не включва платените лизингови вноски.

Върху формираната данъчна основа общо в размер на 11 715,36 лв. (5804,28 +5911,08), която сума е прието, че е следвало да бъде декларирана по чл. 50 ЗДДФЛ и представлява доход, придобит от други източници по чл. 35,т.6 ЗДДФЛ, е начислен данък по чл. 48 ЗДДФЛ в размер на 1171,53 лв. , върху която са определени лихви в размер на 580,63лв. Затака определената данъчна основа, ревизиращите органи са се позовали на разпоредбите на чл.122, ал.2 ДОПК, като са приели, че в резултат на извършените процесуални действия и и тъй като няма данни за други доходи и източници на парични средства за лицето, ревизиращият екип е приел, че установеният недостиг на парични средства за периода 01.01.2020г. до 31.12.2020г. в размер на 5 804,28лв. не може да бъде преодолян, за да извърши разходи в посочения размер ревизираното лице е следвало да разполага с достатъчно средства. -, в размер на формирания недостиг няма доказателства тези средства да са декларирани и обложени.

За 2021г. е прието, че доходите, които лицето е получило от физически лица чрез ИЗИПЕЙ, ЕКОНТ ЕКСПРЕС и СПИДИ общо в размер на 6 533,00 лв., са подлежали на деклариране по реда на чл.50 от ЗДДФЛ, с годишна данъчна декларация Приложение 6 до 30 април на годината, следваща годината, в която е получен доходът, годишното данъчно задължение е изчислено в размер на 653,30 лв. стр. 21 от РД и са начислени лихви с РА в размер на 257,54лв.

За 2022г. е определена годишна данъчна основа на основание чл.35, т. 6 от ЗДДФЛ в размер на получените преводи от куриерските фирми в размер на 12 260, 76 лв., върху която е изчислен данък в размер на 1226,07 лв. и начислени лихви за просрочие в размер на 353,18 лв.

За 2023г. е определена годишна данъчна основа в размер на 28 165,63 лв., върху която данъчна основа е начислен данък в размер на 2 816 лв. стр. и лихви за просрочие в размер на 437,23лв., като данъчната основа е формирана идентично както за 2020г., а именно:

1.От получените парични преводи от куриерските фирми по реда на чл.35, ал. 6 ЗДДФЛ в размер на 8 440,40 лв. – установеното , че ревизираното лице е получило от 8 различни физически лица суми чрез Еконт в размер на 1442,40лв. и чрез Спида в размер на 705,00лв., също чрез Еконт е получило суми от наложени платежи в размер на 974,00лв.като основание – дрехи, блуза, риза, аксесоари и от Спида наложени платежи дрехи , обувки, козметика, аксесоар и колан 23 бр.в размер на 3399,00лв. По справката от Спида било установено, че само две пратки са с основание лични вещи- общо за 45-00 лв. Взето е предвид и сума в размер на 2890 лв., получена от В. Н. с основание връщане на сума за екскурзия, която е счетена за необлагаема. касаели лични вещи.

2.Установен недостиг при съпоставката на доходи и разходи в размер на 19 725,23 лв. – стр. 25 – 30 от РД, акто разходите са групирани в таблицата на л. 27/28 от Рд- комунални разходи 1172,01лв., разходи за друго движимо имущество – 12 727,00лв., предоставени суми на трети лица чрез Еконт – 20 238,61 лв. , разходи за платени данъци и такси – 55,24лв. и други разходи

-245,55лв., общо разходите са 34 238,41лв. при установени доходи 14 513,23лв. или недостиг от 19725,23лв. Разходите по групи произтичат от данните за платени лизингови вноски за автомобил – 12 727,00лв. изпратени парични преводи чрез Еконт 2 399,65лв. изпратени парични преводи чрез ИЗИПЕЙ общо за 2023г. – 17838,96 лв. без платените лизингови вноски. Идентично е взето начално салдо в размер на 0,00лв. Органите по приходите са изложили идентични изводи, както за формирането на данъчната основа за 2020г. на основание недостига на средства.

Също е посочено, че дължимият данък е следвало да бъде платен до 30 април на следващата година, доходите на лицето са подлежали на деклариране по реда на чл.50 ЗДДФЛ, данъчната основа е определена като доходи по чл.35, т.6 ЗДДФЛ.

Относно наличните парични средства в брой е прието за житейски обосновано, че към 01.01.2019 г. ревизираното лице е притежавало 5 000,00 лв., а към края на годината както и към началото и края на всеки от останалите периоди 0,00 лв.

В потвърждаващото РА решение на директора са изложени доводи, че по същество спорът се свежда до това налици ли са доказателства за реализиран от жалбоподателката доход в посочения размер от извършвана регулярна търговска дейност, съответно подлежи ли на облагане този доход по реда ЗДДФЛ, събрани са доказателства, че М. Г. е продавала вещи чрез куриерските дружества и е реализирала доход, но спорен остава въпросът дали се касае за регулярно извършвана търговска дейност, която е облагаема.

По въпросът дали дейността е търговска, решаващият орган се е позовал на практиката на ВАС – общо, според която упражняваната от едно лице дейност може да се определи като търговска по занятие, ако единствената цел на извършваните сделки е извличане на печалба, което е различно от обикновеното упражняване на правото на собственост и не съставлява икономическа дейност, освен ако не са предприети активни действия във връзка с продажбите.

Също решаващият орган се е позовал на решение на Съда на ЕС от 04.10.2018г. по преюдициално дело C-105/17, и конкретно сочи следното: *„фактът, че дадено лице публикува едновременно на онлайн платформи определен брой обяви за продажба на стоки, сам по себе си не е достатъчен, за да се квалифицира това лице като търговец. Такива действия биха могли да представляват търговска практика, само когато това лице действа за цели, които влизат в рамките на неговата търговска или стопанска дейност, занаят или професия. Това трябва да се установи, като се провери дали продажбата е била реализирана организирано, дали тя има регулярен характер и е с цел печалба, дали предлагането се свежда до ограничен брой стоки, какви са правният статут и техническите познания на продавача за предлаганите стоки, каквито потребителят може да няма и което може да поставя продавача в по-изгодна позиция спрямо него, дали продавачът има правен статут на търговец, дали се облага с ДДС, дали продавачът, действащ от името на определен търговец или за негова сметка, или чрез посредничеството на друго лице, действащо от негово име и за негова сметка, е получил възнаграждение или стимул, дали продавачът купува нови или употребявани стоки с цел да ги препродаде, придавайки съответно на тази дейност регулярен характер, определена честота и/или успоредност спрямо търговската или професионалната си дейност, дали всички продавани стоки са от един вид или с еднаква стойност, по-специално дали предлагането се свежда до ограничен брой стоки и т.н. В обобщение съдът прави заключение, че физическо лице, което публикува на интернет сайт едновременно известен брой обяви за продажба на нови или употребявани стоки, би могло да се квалифицира като „търговец“ и такива действия биха могли да представляват „търговска практика“, само когато това лице действа за цели, които*

влизат в рамките на неговата търговска или стопанска дейност, занаят или професия.“

На основание данните за получени множество преводи от физически лица във връзка с осъществени продажби на дрехи, обувки и аксесоари и др., по което не се спори, изяснен предмет на продажбите- стоки, недвусмислено налагало необходимостта от деклариране на доходите от тази дейност По твърдението на оспорващата ,че е продавала лични вещи – необлагаеми по чл.13, ал.1, т. 2 ЗДДФЛ е приет за неоснователен, от данните съдържащи се в извлеченията от Спида, Еконт и Изипей - размерът на преводите, с незначителни отклонения имал постоянни стойности, удостоверявал регулярност на същите, в основанията често бил посочван артикул, в значителна част от случаите ставало дума за дрехи, парфюми , аксесоари, въз основа на което е отхвърлена тезата, че ставало въпрос за лични вещи. Решаващият орган се е позовал и на данните за броя на преводите – до края на 2019г. били получени 35 превода по наложени платежи, за 2020г. – 34 броя, за 2020г. 0- 11 броя за 2023г. – 51 броя, свидетелствали за стартирала през 2019г. и успешно развита търговска дейност.

Решаващият орган също е изложил мотиви за наличие на основания по чл.122, ал.1 ДОПК - тъй като преводите от физически лица, получени от ревизираното лице чрез куриерските дружества, не са били декларирани, е приел за изпълнен съставът на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - данни за укрити приходи, въз основа на което и не може да се реализира конкретния фактически състав от материалния данъчен закон, и тъй като законодателят е приел, че никой не може да черпи права от неправомерното ис поведение, е определил в този случай, ревизията да протече по реда на чл. 122 от ДОПК, като в тежест на ревизиращия орган е задължението да ангажира доказателства, което в случая е сторено.

При така установеното по фактите, съдът по правния спор формира следните правни изводи:

По смисъла на дефиницията по чл.1, ал., т.14 от Търговския закон, търговец е всяко лице, което по занятие извършва покупка на недвижими имоти с цел продажба. Извършването на търговска дейност по занятие означава същата да има постоянен характер, предполага намерение дейността да е източник на постоянен доход, да е системно и с цел извличане на печалба.

Действително, както е приел в решението решаващият орган, в съдебната практика по данъчни дела се е наложил като основен критерий за дейност по занятие броят на извършваните покупко-продажби от РЛ в данъчния период, като се съобразява наличието или липсата на системност, т.е. извършването на три или повече такива сделки в рамките на 12 последователни месеца с цел реализиране на печалба. Този критерий обаче, макар и обективен, не предполага формално прилагане. Дейността на едно лице може да се определи като търговска дейност , когато единствената цел на извършените сделки е извличане на печалба, което е различно от обикновеното упражняване на правото на собственост върху недвижим имот и не съставлява икономическа дейност. В тази връзка следва да се извърши преценка на наличието или липсата на активни действия на лицето с използването на средства, ползвани от производител, търговец или доставчик на услуги, които надхвърлят обикновеното управление на лично имущество - например дейности по дейности по рекламиране и използване на специализирани онлайн платформи или средства за масова комуникация. В този смисъла аргументи се извличат от практиката на СЕС - решение по съединени дела С-180/10 и С-181/10. В т. 36 и 37 от това решение се отстоява принципът, че обикновеното упражняване на право на собственост на титуляра само по себе си не може да се разглежда като икономическа дейност, а броят и мащабите на осъществените продажби сами по себе си не е определящ, освен ако не са предприети активни дейности във връзка с продажбите, използването на изпитани средства за пускане на пазара /т. 39 и 40 от

решението/. В т. 43 и 44 от решението на СЕС по съединени дела С-180/10 и С-181/10 понятието икономическа дейност се свързва неразривно и с критерия получаване на редовни приходи с постоянен характер. Също така икономическата дейност не следва да се състои от единичен акт, а от серия поредни и последователни такива.

В казуса по делото броят на продажбите следва да бъде взет е обективен критерий, тъй като се касае за значителен брой, който следва да се преценява ведно с останалите относими критерии - като осъществявани от ревизираното лице действия по предлагане на стоките чрез съответните способности за това, при наличие на установена цел за получаване на печалба и извършване на сделките в не големи периоди от време, при данни за редовен приход със същия характер, които както правилно посочва ответника в решението си, се установяват по отношение на оспорващата М. Г.. Без съмнение, както е видно и от цитираните обяснения от третото лице, стоката - парфюм, е закупена чрез сайт, т.е. ревизираното лице е предлагало стоки с цел продажба. Регулярността на доставките и стоки от еднакъв вид - дрехи, парфюми, аксесоари, действително, както се приема и от ответника, показват регулярно осъществявана дейност. Касае се за активни действия от ревизираното лице по предлагане и продажба на стоки, значителни по брой, които изключват хипотезата на продажбата на лични вещи.

Доводите, че за 2020г. и 2023г. следва да се вземат предвид установени доходи над разходите по таблицата в РД за предходните съответно 2019 и 2021г. и така не се формира недостиг на средства, не са обосновани.

Предоставена е възможност на ревизираното лице по първото ИПДПОЗЛ да посочи с какви средства е разполагало, в това число в брой към 01.01.2019г. и към 31.12.2019, към същите дати за 2020, 2021,2022 и 2023г., но ревизираното лице не е декларирало никакви суми. При това положение, правилно органите по приходите са приели салдо в началото на всеки от ревизираните данъчни периоди средства в размер на 0,00 лв. Нещо повече, ревизиращите органи не са взели предвид за нито един от ревизираните периоди средства за издръжка - обикновени разходи за храна, за отопление за електричество и вода, относими към всяко физическо лице, като се са позовали, че ревизираното лице не е декларирало такива данни, няма също така и данни да живее в едно домакинство. Също така, ревизиращите органи са изискали, но неса представени доказателства за пътуванията на ревизираното лице в чужбина, по данните за преминаване през ГКПП на страната, като разходи за това не са взети предвид, въпреки, че за 2020 и 2023г. са се позовали на основанията по чл.122, ал.2 ДОПК за определяне на данъчната основа.

Необосновани са твърденията за получени значителни подаръци – от приятели, твърденията са бланкетни и непроверими, за продажба на лични вещи или неодобренни вещи след покупка, тъй като се касае за значителни количества, а ревизираното лице не разполага със значителни доходи от трудови правоотношения, установени са данни само за подарък от 100 лв. Съдът изрично предостави възможност, в това число отложи делото с указания на оспорващата да ангажира доказателства по твърденията си, за пасивност от ревизиращите органи, но дори не се изрази становище по този въпрос. Освен изводите на органите за доходи по чл.35, т.6 ДОПК с твърдението, че се касае за необлагаеми доходи по чл.13, ал.1, т.2 ЗДДФЛ, ревизираното лице не е оспори данните за получени плащания чрез куриерските дружества, нито данните за извършени от него разходи - преводи към трети лица, разходи за лизингови вноски и другите разходи, описани по-горе.

Всичко изложено за установеното в хода на ревизията, дадените обяснения от физическото лице води до извод, че действително получените парични средства от наложени платежи и преводи от физически лица следва да се определят като доходи по чл.35, т. 6 ЗДДФЛ, поради липса на данни

за друго и подлежащи на деклариране по чл.50 ЗДДФЛ, а тъй като не са декларирани, то действително е налице основанието по чл.122, т.2 ДОПК. Също така, данните за драстично превишение на разходите над доходите - дои само като се вземат предвид разходите годишно зца лизинговите вноски за автомобила и за изпратени от оспорващата суми на трети лица, като е очевидно, че тъй като се касае за разходи в брой, то М. Г. е разполагала фактически с тези средства, в която връзка изводите на органите по приходите за 2020 и 2023г. при определянето на данъчната основа са правилни.

Всичко изложено води до извод че се установява основанието по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК - данни за укрита - поради недекларирането им приходи, които следва да се класифицират като приходи от други източници по чл.35,т.6 ЗДДФЛ и върху същите се дължи данъка по чл.48 от същия закон.

На основание всичко изложено, тъй като ес установява от данните по делото обстоятелства по чл.122, ал.2 ДОПК, то на основание чл.124, ал.2 ДОПК, фактическите констатации се по РА се смятат за верни, като не се доказва по делото противното.

Всичко изложено води до извод за законосъобразност на РА, като жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. П. Г., ЕГН [ЕГН], подадена чрез адвокат Д. С. Д., срещу Ревизионен акт №Р -22221524006103-091-001/23.06.2025 г. за установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите 2019–2023 г. в размер общо на 6 526,43 лв. (след превалутиране в евро в размер на 3336, 91 евро) и лихви общо в размер на 2 021,99 лв. (след превалутиране в евро в размер на 1033,83 евро).

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия.