

# РЕШЕНИЕ

№ 40956

гр. София, 08.12.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав, в**  
публично заседание на 30.10.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Виржиния Петрова**

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **5753** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на С. Б. Д.-ЕГН-[ЕГН], чрез адв.Р.В.-САК, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221424004111-091-001/26.02.2025 г., издаден от В. В.-орган, възложил ревизията и Н. Р.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение №473/13.05.2025г. на директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се релевира, че е неправилен, необоснован и незаконосъобразен извода в РА и потвърждаващото решение на Директора на дирекция ОДОП- С., че са налице обстоятелствата по чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК за прилагане на реда по чл.122, ал.2 ДОПК. Твърди се, че данъчните органи не са доказали с конкретни доказателства, че са налице данни за укрити доходи и по този начин не е изпълнено условието по чл.124, ал.2 от ДОПК.За целта, основанията по чл.122, ал.1 от ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения.Оспорва се и начина на определяне на данъчната основа. В заключение е отправено искане за отмяна на оспорения РА.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и моли съда да я уважи. Претендира разности по списък.

Ответникът– директор на дирекция "ОДОП"– С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура /СГП/ редовно призовани не изпращат процесуален представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото

доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221424004111-020-001/15.08.2024 г., издадена от И. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която е възложена ревизия на С. Б. Д., за определяне на годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчни периоди от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г., за ДОО за самоосигуряващи се лица за период от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г., за здравно осигуряване за самоосигуряващи се лица за период от 01.01.2021 г. до 31.12.2022 г. и за универсален пенсионен фонд за същия период.

ЗВР е връчена на 11.11.2024г. по електронен път. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221424004111-020-002/17.10.2024г. и №Р-22221424004111-020-003/19.11.2024г., издадена от органа, възложил ревизията, е продължен срока за извършване на ревизията до 22.01.2025г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221424004111-092-001/04.02.2025г., връчен на 07.02.2025г. по електронен път. Срещу РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ № Р-22221424004111-091-001/26.02.2025г., издаден от В. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията и Н. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. С РА на ревизираното лице са установени допълнителни задължения в общ размер 20 243.18 лв. в това число: данък по ЗДДФЛ върху доходи от стопанска дейност като ЕТ в размер на 2899.51 лв., ведно с лихвите в размер на 789.41 лв., вноски за ДОО в общ размер на 6878.86 лв., ведно с лихвите в размер на 2 053.13 лв., вноски за ЗО в общ размер на 3 536.23 лв., ведно с лихвите в размер на 1 068.47 лв. и вноски за УПФ общо в размер на 2 323.95 лв., ведно с лихвите в размер на 693.62 лв.

В хода на ревизията, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, с които е изискано да бъдат представени коректно попълнени и подписани декларации по чл.124, ал.3 от ДОПК, както и писмени обяснения във връзка с основанието за получаване на парични средства по банкови сметки и чрез ИЗИПЕЙ от трети лица.

Извършени са насрещни проверки на 16 лица като от тях е изискана информация за това какво е основанието за извършени парични преводи през 2021г. и 2022г. към жалбоподателката чрез ЕКОНТ, СПИДИ и ИЗИПЕЙ, какви стоки са закупувани, с кого е контактувано, данни за сайта, от който са поръчани стоките, има ли документ за извършена продажба. Приобщени са доказателства, събрани в хода на извършената на лицето проверка за установяване на факти и обстоятелства възложена във връзка с УИН П-22221424058258.

Органите по приходите приели за установено, че жалбоподателката през ревизираните периоди не е регистрирана като ЕТ, но въпреки това е извършвала търговия със стоки, които са изпращани на клиенти чрез куриерски дружества „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД-263 пратки и „СПИДИ“ АД-164 пратки, за които е получавала парични средства от клиентите чрез парични преводи, наложени платежи и банкови преводи.

Извършени са справки в програмните продукти на НАП, при които е установено, че единствено за 2021г. от Д. е подадена ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ, а за 2022г.-не е подавана. От жалбоподателката са изискани документи и писмени обяснения като тя е представила единствено декларация, че не е извършвала търговска дейност и не са налице облагаеми доходи, а се касае за продажба на семейни вещи с цел осигуряване на средства за битови нужди както и че е предоставяла заеми на свои близки, които са ѝ ги възстановявали по банков път. Изискани са и документи и писмени обяснения от част от лицата, превеждали парични суми по банковите сметки на Д..В отговор тези

лица или не са представили документи, или твърдят, че не си спомнят какво е основанието на преводите.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са формирали извод, че през ревизираните периоди Д. е извършвала търговска дейност, поради което на осн.чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ нейните доходи следва да се облагат като доходи от дейност на ЕТ, независимо, че физическото лице не е регистрирано като такова по реда на ТЗ.Наведени са доводи, че съдържанието на пратките, изпращани с куриерски дружества, а именно като „подарък“ и/или „мостра“ са подвеждащи и същите имат за цел да прикрият реално развили се отношения между страните.Получените преводи по банков път от физически лица и тези, изплатени от ИЗИПЕЙ и куриерските дружества не са декларирани от жалбоподателката, поради което била налице хипотезата на чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК.Тя не разполага с първични счетоводни документи за същите.Така на осн.чл.122 от ДОПК, вр.чл.26, т.2 от ЗКПО органите по приходите са формирали данъчна основа за облагане с данък по чл.48, ал.2 от ЗДДФЛ, както следва:

-за 2021г. върху годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като ЕТ в размер на 15 091.75лв. е определен допълнително дължим данък в размер на 2 263.76лв. и са определени лихви за забава в размер на 406.17 лв.

-за 2022г. върху годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като ЕТ в размер на 11 258.38 лв. е определен допълнително дължим данък в размер на 1 688.75лв. и са определени лихви за забава в размер на 384.24 лв.

Въз основа на констатациите направени в частта по ЗДДФЛ е прието, че на осн.чл.4, ал.3, т.2 от КСО Д. е следвало да се осигурява като самоосигуряващо се лице, респективно да декларира и внася задължителни осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО и ЗО върху получените доходи от дейността си като ЕТ през 2021г. и 2022г.Така с РА за периода от 01.01.2021г. до 31.12.2021г. са определени допълнителни задължения за ДОО в размер на 4 533.82 лв., за ДЗПО в размер на 1 531.69 лв. и за ЗО в размер на 2 450.64 лв., а за периода от 01.01.2022г. до 01.12.2022г. са определени допълнителни задължения за ДОО в размер на 2 345.04 лв., за ДЗПО в размер на 792.26 лв. и за ЗО в размер на 1 267.61 лв.

С оспореното Решение №473/25г. Ревизионният акт е изменен по отношение на задълженията на жалбоподателката за 2021г. за ДОО, ДЗПО и ЗО както следва: за ДОО-от 4533.82лв. са определени на 4102.78лв, за ДЗПО-от 1531.69лв. са определени на 1386.06лв. и за ЗО-от 2450.64лв. на 2217.65лв.

В показанията си разпитаната в качеството на свидетел Д. А. И. сочи, че са приятелки с жалбоподателката и няколко пъти я е молила да извършва плащания в С. по повод организирани семинари за дъщеря ѝ като впоследствие тя е изпращала парите по банкова сметка.Другата разпитана свидетелка-Виделина И. Лов, заяви, че два пъти е превеждала пари на Д., която ѝ е приятелка, за закупени от нея добавки и витамини по време на Ковид.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения:

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално- правните разпоредби по издаването му.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР,

в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, съгласно приложената Заповед № РД-01-404/27.05.2024г. на директора на ТД на НАП С., в кръга на определените им правомощия. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис, като ответникът е представил и надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Няма спор по делото, че физическото лице С. Б. Д. е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 2021г. и 2022г. и като такова съгл. чл. 6 от с.з. е данъчно задължено лице за данъчния си доход, получен през процесните периоди. Като местно лице по смисъла на чл. 6 ЗДДФЛ подлежи на облагане както от доходите си, получени от източници от страната, така и от чужбина. Жалбоподателката не е регистрирана като едноличен търговец през ревизирания период.

Спорът между страните по делото се свежда до заявените от органите по приходите факти и обстоятелства, че в посочения период ревизираното лице е доставяло стоки до различни лица чрез куриерски дружества, за които е получавало парични средства, съответно дали са били налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за провеждане на ревизионното производство по реда на чл. 122–124а от ДОПК и дали описаните в справките от дружествата, осъществяващи куриерски услуги, наложени платежи, са получени от жалбоподателя, за да се приеме, че той е реализирал приходи за ревизирания период, които да бъдат обложени по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. В производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на данъчнозадълженото лице е да установи при условията на пълно и насрещно доказване заявените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай

тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект. В настоящия случай, за да обосноват основанията по сочената разпоредба и наличието на укрити приходи на жалбоподателя, респ. и основанията за определяне на допълнителни данъчни задължения, в тежест на органите по приходите е да установят два факта: първо, че ревизираното лице в действителност се е разпоредило с процесните стоки в хипотезата на системна дейност с цел печалба; второ, че същото действително е реализирало доходи и приходи от продажбата на тези стоки, които не е отчело.

Относно провеждането на ревизията по особения ред ревизиращият екип обосновава е приел, че към релевантния момент- в хода на ревизионното производство са били налице данни- индиции- за укрити приходи от страна на РЛ по смисъла на чл.122, ал.1, т.2 ДОПК предвид постъпилите на електронен носител данни от третото лице "Еконт експрес", „Спиди“ за изпратени пратки от името на РЛ и съответно за получени от него суми, наредени в негова полза от получателите на стоките.

По аргумент от чл. 71 ДОПК и чл. 184 ГПК в ревизионното производство веществените доказателствени средства са допустими. Събирането им в извънсъдебната фаза на производството се осъществява по реда на чл. 37, ал. 5 ДОПК чрез изискване на сведения от лица, които не са субект в административния процес. По аргумент от чл. 54, ал. 5 ДОПК представянето на данните на електронен носител в съдебното производство не е в противоречие с разпоредбата на чл. 184, ал. 1 ГПК.

В конкретния случай, изводите на ревизорите се основават на информацията в базата данни на куриерските служби представляващи таблици с обобщена информация по номер на товарителницата за изпратените от РЛ (идентифицирано и с телефонен номер) пратки и за получените от него суми по наложените платежи и пощенски записи. Първичните документи за наложени платежи и парични преводи не са изготвени като електронен документ, подписан от получателя на сумите с електронен подпис. Оригиналите на тези документи не са събрани в хода на ревизията. Ангажирани са заверени копия на част от РКО. По силата на чл. 3, ал. 3 от ДОПК истината за фактите се установява по реда и със средствата, предвидени в този кодекс. Съгласно чл. 37, ал. 1 ДОПК доказателствата се събират служебно от органите по приходите. В случая това задължение не е изпълнено в пълен обем, тъй като в хода на ревизията не са изискани преписи от документите за доставки на стоки чрез куриерски и пощенски пратки и документите за изплащане на наложени платежи и парични преводи чрез пощенски записи в съответствие с чл. 37, ал. 5 ДОПК, а ревизионният акт е основан на съставените от третото лице таблици, съдържащи обобщена информация за изпратени и доставени пратки и платени суми, за които се твърди да са подписвани от субекта на облагане. Представените само като сканирани изображения, електронните изявления за наложени платежи и парични преводи, в случая, не се установяват като електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО. Според определението за електронен документ в чл. 3, т. 35 от регламента това е всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по- специално текстови или звуков, визуален или аудио-визуален запис. Това е така, защото автор на електронното изявление съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Т.е.

посочените документи имат вторичен характер и само въз основа на тях, без да са събрани по надлежния ред документите, въз основа на които тези таблици са съставени- товарителници и документи за получени суми (РКО и разписки за ППП), не може да се приеме за доказано, че ревизираното лице е реализирало подлежащ на облагане доход, тъй като това би противоречало на принципа на обективност по чл. 3, ал. 3 от ДОПК. От значение за установяване получаването на приходи и извършването на облагаеми сделки са документи, изходящи от доставчика и получателя по сделката, каквито документи не са нито таблицата, съдържаща се в технически носител, нито самия технически носител. В случая не е налице хипотезата на чл. 184 ГПК, представяне на електронен документ, тъй като релевантните за спора документи не са електронни, поради което разпечатването им на хартия също не би променило доказателствената им тежест. Само въз основа на таблици, които безспорно нямат характер на счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трета неучастваща в спора страна, не може да се достигне до фактическите, а оттам и до правните изводи, така както са направени от приходните органи. Невъзможността за преценка на доказателствата поради непредставянето им в годен за това вид има за последица несъобразяването им при формиране на фактическите и правни изводи при решаване на спора. В този смисъл е Решение № 1105 от 07.02.2022г., постановено по адм. дело №6145/2021г. на Върховния административен съд на Република България- Осмо отделение.

Не се доказва и процесните суми да са били получени от РЛ в хипотезата на чл. 11, ал. 3 ЗДДФЛ, при която доходът се смята за придобит от физическото лице и когато по негово нареждане или по споразумение между него и платеща плащането или престацията са получени от трето лице. При липсата на доказателства, поставените в нормата условия да са изпълнени, в случая законовата фикция за придобиване на дохода е неприложима.

В резултат на изложеното, по делото не са представени документи, въз основа на които да може да се направи категоричен извод досежно верността на фактическите констатации по РА и законосъобразността на същия РА. Неправилно и незаконосъобразно, само на база предположения, ревизиращият екип е счел, че лицето упражнява търговска дейност и е обложил същото по ЗДДФЛ и недължими осигуровки. От събраните по делото доказателства в хода на реизията не може да бъде доказано по безспорен начин, че жалбоподателката е извършвала дейност, още повече не се доказват и предпоставките относно облагането по чл.122 от ДОПК, което представлява извънреден способ за облагане, а тежестта на доказване пада изцяло на приходната администрация.

Като са достигнали до противни правни изводи приходните органи са издали оспорения ревизионен акт при неправилно приложение на закона. На основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължима неговата отмяна.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят претендираните в производството разноски, съгласно списък в общ размер на 4010.00 лева.

*Мотивиран от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, III- то отделение, 80-и състав,*

### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на С. Б. Д.-ЕГН-[ЕГН], чрез адв.Р.В.-САК, Ревизионен акт /РА/ № Р-22221424004111-091-001/26.02.2025 г., издаден от В. В.-орган, възложил ревизията и Н. Р.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение №473/13.05.2025г. на директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, да заплати на С. Б. Д.-ЕГН-[ЕГН] сторените в производството разноски в размер на 4010.00 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.