

# РЕШЕНИЕ

№ 2331

гр. София, 08.04.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 21.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **628** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Делото е образувано по жалба от Е. Е. П., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220621001764-091-001/02.09.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърдена от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., с Решение № 1802/29.11.2021 г.

В съдебното производство жалбоподателят не се явява. Представяван е от упълномощен адвокат, който: поддържа жалбата; не ангажира доказателства; претендира възстановяване на внесената за образуване на делото държавна такса.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт: оспорва жалбата, желае юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, след анализа на доказателствата и на доводите на страните, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, съответстваща на изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, приема следното.

### От фактическа страна.

Процесната ревизия на Е. Е. П., с предмет: „годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ“, за периода м.01.2018 г. – м. 12.2019 г.; данък върху добавената стойност за периода м.12.2018 г. – м. 04.2019 г. е възложена с редовно издадени от компетентен орган по приходите заповеди (л.л. 18-22 от делото). Срещу изготвения ревизионен доклад (л. 29 и сл. от делото) не е подадено възражение. С оспорения и предмет на

настоящото дело РА № Р-22220621001764-091-001/02.09.2021 г. (л. 23) са определени в тежест на жалбоподателя задължения за: ДДС, в размер на 6 220, 07 лв. и лихви - 1 568, 02 лв.; авансов и годишен данък от дейност, приравнена на ЕТ, в размер на общо 13 534, 35 лв. и лихви - 2 808, 50 лв. Данъчните основи за облагане са определени по реда на чл.чл. 122 – 124 ДОПК, във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1, 2 и 5, а именно: до започването на ревизията не са подадени ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ за ревизираните периоди; установени са данни за недекларирани приходи от извършвана стопанска дейност – продажби, посредством електронна търговия; липсват документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци. Връчено е на 08.06.2021 г. уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК, че основата за облагането с данък върху доходите на физическите лица за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124 ДОПК. Е. Е. П. не е представил декларация по чл. 124, ал. 3 ДОПК и доказателства.

Обстоятелствата и фактите, с които ревизиращите органи са мотивирали изводите си за укрити приходи, са свързани с констатацията, че Е. Е. П. е извършвал продажби на стоки, доставяне посредством [фирма].

От [фирма] са представени: заверено фото - копие на пълномощно, според което [фирма] е упълномощило Е. Е. П. да го „представява и подписва пред компетентните органи и навсякъде, където е необходимо, във връзка с изплащане на наложени платежи, получаване и изпращане на пратки, да дава разпореждания по пратки и други, свързани с дейността на куриера“; информация в електронен формат (на диск), съдържаща данни за всички куриерски услуги, получени суми по наложен платеж, както и копия на документи, показващи изплащане в брой на [фирма], както следва: за 2018 г. 64 754, 49 лв.; за 2019 г. - 29 129, 78 лв.; паричните преводи и наложени платежи са получени от две физически лица, пълномощници на [фирма] - Е. Е. П. и Г. Р. С., като само П. е получил 62 679, 50 лв. през 2018 г., а през 2019 г. - 25 381, 29 лв., чрез наложени платежи и парични преводи по общо 1 303 бр. пратки/товарителници; писмени обяснения от служител на „Е. експерес“, според които: проверката е извършена в тяхната информационна система, където няма данни за изпращане и получаване на пратки и парични суми от Е. П., като физическо лице; изплащането в брой на парични суми от наложен платеж и паричен превод на лице, различно от титуляра на вземането е допустимо при наличие на писмено пълномощно или при устно направено разпореждане от титуляра; разпореждането следва да е документирано със запис от телефонната централа на компанията, чийто срок за съхранение е 6-месечен, от регистриране на обаждането; до влизане в сила на изменението в Закона за пощенските услуги (ДВ бр. 53/05.07.2019 г.) за изпращането на пратка с допълнителна услуга „наложен платеж“ не е била налична рестрикция за съхраняване на идентификационни данни, както на подател, така и на приносител на пратките; по тази причина, при изпращане на пратки с наложен платеж от името и за сметка на друго лице, [фирма] не е изисквало изрично упълномощаване и не е събиращо данни за вътрешните отношения между подател и приносител на пратката; депозираните в куриерското дружество пълномощни се съхраняват по партида на съответния упълномощител, като в клиентския профил на пълномощника липсват данни за упълномощаването.

Ревизиращите установили обаче, че: Е. Е. П. и Г. Р. С. не са били в трудови или в други правоотношения с [фирма]; Е. П. е бил съдружник във [фирма] до 11.01.2017 г. и е работил по трудов договор в същото дружество, като продавач-консултант на

облекло, а впоследствие е станал собственик на капитала и управител на [фирма], с търговски обект в [населено място], [улица], в който Г. С. е работила по трудов договор с [фирма]. Направен е опит от приходните органи да изискат информация от А. П. А. (бивш собственик и управител на [фирма]) и Х. Х. Ц. – настоящ представляващ това дружество, дали са упълномощавали Е. Е. П. и Г. Р. С. да получават парични преводи, чрез [фирма], сумите предавани ли са на управителите. Всички опити искането да бъде физически връчено са били неуспешни, поради неоткриване на двамата. Не са намерени обективни данни [фирма] да е отчитало приходи от извършвана търговска дейност. Декларирало е дейност само през седем месеца от 2018 г., с „изключително големи“ обороти, без да е внасян дължимия ДДС. За периода от 2015 г. до 2020 г. не е подавало ГДД по чл. 92 ЗКПО. В дружеството е имало назначени работници на длъжност „кофражист“, „арматурист“, „монтажник съоръжение“ и пр., като всички трудови договори са били прекратени към 18.10.2018 г.

Отчетено и разграничено е с ревизионния доклад, че освен от името на [фирма] Е. П. е изпращал различни стоки (дънки, часовници, броеници, гerdани) и е получавал сумите по наложените платежи (579 лв.) лично от свое име, съгласно описани в РД дванадесет броя товарителници, съставени от [фирма], с дати 25.11.2019 г. и 27.11.2019 г.

В хода на ревизията от Е. П. са изискани по надлежния ред обяснения и документи за: източниците и размера на получените доходи; регистрирано дружество или търговец; интернет – сайтове, посредством които извършва продажби; извършване на он-лайн търговия, получавани суми по наложени платежи и парични преводи, включително и в полза на трети лица; извършвани продажби в търговски обект; произход на продаваните стоки; справки и други документи, относими към ревизията. Реакция на искането не е получена. Освен декларация по чл. 124, ал. 3 ДОПК той не е представил и доказателства.

Въз основа на писмените доказателства, представени от „Е. експрес“ авторите на ревизионния доклад и на акта са приели, че през периода 01.01.2018 г. - 31.12.2019 г. Е. П. е реализирал приходи от електронна търговия със стоки, съответно – 63 941, 49 лева и 27 646, 79 лева. Обосновани са изводи, че: получените от него суми представляват облагаем доход от регулярно извършвана търговска дейност, с цел реализиране на печалба, поради което е следвало да подаде декларация по чл. 50 ЗДДФЛ за двете години; независимо, че не е бил регистриран като ЕТ, съгласно чл. 1, ал. 1, т. 1 ТЗ се счита за „търговец“ и получените доходи от тази стопанска дейност следва да бъдат третираны като облагаеми, по смисъла на чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ, а годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност като ЕТ е определена по реда на чл. 28 с.з. Съобразено е, че не е представил доказателства за извършени разходи за придобиване на продадените стоки, както и, че към 30.11.2018 г. е реализирал оборот, в размер на 54 267, 93 лв. и е възникнало задължение за регистрация по чл. 96, ал. 1 ЗДДС, но понеже не е подал заявление за регистрация, на основание чл. 102, ал. 4 с.з. дължи данък за облагаемите доставки от датата на която е надвишил оборота от 50 000 - 01.12.2018 г. Прието е, че за периода от 01.12.2018 г. до 30.04.2019 г. е реализиран оборот, за който се дължи ДДС за извършените облагаеми доставки до датата, на която е отпаднало основанието за регистрация по ЗДДС. Основавайки се на горните констатации издателите на ревизионния акт са определили по реда на чл. 122 ДОПК:

1. задължения за ДДС, в размер на 6 220, 07 лв. и лихви - 1 568, 02 лв.
2. за 2018 г. данъчна основа за доходи от стопанска дейност като ЕТ, в размер на 67 190, 01 лв., определена по следния начин: сумата на получени парични средства от наложени платежи и парични преводи, за периода м. 06.2018 г., до м. 12.2018 г., в размер на 68 802, 27 лв., намалена с дължимия ДДС за м. 12.2018 г. - 1 612, 26 лв. Върху данъчната основа от 67 190, 01 лв. е приложена ставка от 15% и е установено задължение за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, в размер на 10 078, 50 лв., върху което са начислени и лихви - 2 396,64 лв.; за 2019 г. данъчна основа за облагане на доходите от стопанска дейност като ЕТ, в размер на 23 038, 99 лв., определена по следния начин: сумата на получените наложени платежи и парични преводи, в размер на 27 646, 79 лв., намалена с определения ДДС 4 607, 81 лв. При определяне стойността на ДДС изрично е заявено с РД съобразяване с правилото на чл. 67, ал. 2 ЗДДС, т.е. – прието е, че щом при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в договорената цена. Начислено е задължение за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, в размер на 3 455, 85 лв. и лихви - 411, 86 лв.

Защитната теза на оспорващия ревизионния акт е, че: не са били на лице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1, 2 и 5 ДОПК, като предпоставка за прилагане на особения ред за облагане; стоките е продавал в качеството си на упълномощено от [фирма] лице, за което е приложено пълномощно; всички суми е предавал на [фирма]; начислените му задължения не са подкрепени с доказателства; не са установени получени от него фактури, с които да е закупил процесните стоки.

#### От правна страна:

Решение № 1802/29.11.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С. (л. 10), с което е потвърден ревизионният акт е валидно. Подадената пред Съда жалба, против РА е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество. Жалбата е основателна, но съображенията за този извод са различни от изложените в нея.

Спорът по делото основно е правен и изисква оценяване доказателствената стойност на твърденията на оспорващия от една страна и от друга – преценяване на ревизионния акт, от гледна точка правилно прилагане на относимите за случая материалноправни норми на ЗДДФЛ, както и на процесуалните правила по ДОПК.

Каза се вече, че процесните задължения на Е. П. за „годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ“ са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК. Издателите на акта са дефинирали конкретно изброените в ал. 1 на чл. 122 ДОПК обстоятелства, по смисъла на т.т. 1, 2, 5, т.е. – „до започване на ревизията не е подадена декларация; на лице са данни за укрита приходи или доходи; документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци липсват или са повредени до степен негодни за ползване“

Прилагането на процесуалния ред по чл.чл. 122 - 124 ДОПК е поставено в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗДДФЛ (за процесния случай.), след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрита доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на

посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено наличие на данни за укрити (недекларирани) приходи/доходи. За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на ревизиращите органи по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред (по аналогия). Съдът приема, че ревизиращите органи са разполагали с материалноправното основание на чл. 122, ал. 1, т.т. 1, 2, 5 ДОПК, да определят задълженията на Е. П., за данък върху доходите на физическите лица, по аналогия. Не е спорно, че за ревизираните периоди 2018 г., 2019 г. Е. П. не е подал декларации. Данните от „Е. експрес“ (отново – неоспорени) сочат да е получил парични средства от продажба на стоки, които, след като не са били декларирани, се предполага да са укрити. От друга страна липсват документи, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, като напр.: за количество и стойност на стоките, закупени с цел препродажба; направени разходи за препродажбата и пр.

Според чл. 123, ал. 1 ДОПК, „в случаите по чл. 122, ал. 1, при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него; направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по § 1, т. 3, буква „а“ от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства“. С други думи, приложима за процесния случай е презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК, а именно че „в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 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“.

Съдът приема за доказана по несъмнен начин тезата на органите по приходите, която не бе съответно оборена от страна на жалбоподателя, посредством писмени и/или гласни доказателства. Същият не е заявил изрично, че оспорва предоставените от „Е. експрес“ данни (доказателства), на които се позовават ревизиращите органи по приходите. Недоказано е твърдението му за това, че сумите, които е получавал от наложените платежи за продажби на стоки е предавал на [фирма]. За доказване на това твърдение оспорващият разполагаше с възможност да представи съответни писмени доказателства, като например: разписки за предадени парични средства на „упълномощилото“ го дружество; основание, на което е действал от името и за сметка на [фирма], както и дали е получавал комисионни възнаграждения от благотворителната си дейност в полза на търговското дружество. Такива доказателства, както и гласни не бяха ангажирани в съдебното производство. Категорично е

установено, че [фирма] не е осъществявало дейност, а ненамирането на управителите (бивш и настоящ) е пречатвало възможността на приходните органи да проверят за евентуални данни в счетоводството, за получавани от Е. П. парични средства. Логично е да се предположи, че ако той действително е бил упълномощен да извършва дейност от името и за сметка на [фирма] следва да може да осъществи връзка с представляващия дружеството, за да се снабди с документи в своя защита. Такава активност от страна на жалбоподателя не е проявена. От друга страна, редът за облагането по чл.чл. 122-124 ДОПК, по „аналогия“ цели именно преодоляване дефицита на писмени доказателства, което означава, че ревизиращите органи не са дължали да изследват начина, по който Е. П. е придобил стоките, преди да ги продаде, т.е. не са дължали да идентифицират конкретни фактури, с които евентуално са закупувани стоките. За да ползва услугите на „Е. експрес“ често и редовно, не е било необходимо П. да има сключен договор, с оглед на което липсата на такъв договор не е аргумент в полза на твърдението му, че е действал от името и за сметка на [фирма]. Неопроверганите факти за получени лично от Е. П. парични средства по наложени платежи и парични преводи, по общо 1 303 бр. пратки/товарителници го определя като „търговец – физическо лице“, по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 ТЗ. Ал. 7 на чл. 26 ЗДДФЛ указва, че „по реда на ал. ал. 1-6 се облагат и доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на Търговския закон, но не е регистрирано като едноличен търговец“. За определяне данъчните му задължения са приложими нормите на Глава десета „Годишно облагане“. Разпоредбата на ал. 2, чл. 48 постановява, че „размерът на данъка върху годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец.....се определя, като годишната данъчна основа по чл. 28, ал. 2 се умножи по данъчна ставка 15 на сто“.

Отразени в РД факти за продажби на стоки, респ. – за получени от продажбите насрещни престации са дали основание обосновано и правилно да бъде прието, че към 30.11.2018 г. Е. П. реализирал оборот, в размер на 54 267, 93 лв. и тогава е възникнало задължение за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, но понеже не е подал заявление за регистрация, съгласно чл. 102, ал. 4 с.з. дължи данък за облагаемите доставки от датата, на която е надвишил оборота от 50 000 лв. - 01.12.2018 г. Правилно е установен моментът, в който, предвид стойността на продажбите (облагаеми доставки, с място на изпълнение – територията на РБ) и с оглед изискването на чл. 96, ал. 1, вр. ал. 2, т. 1 ЗДДС за П. е възникнало задължение да подаде заявление за регистрация по същия закон. Като не е подал по своя инициатива такова заявление, за него не е възникнало задължение да: издаде съответния данъчен документ, с който да документира данъчно събитие (чл. 25 ЗДДС); да определи по този начин данъчната основа (чл. 26 с.з.) и съответно да определи дължимия ДДС, който е изискуем, съобразно правилото на чл. 82, ал. 1, предл. първо ЗДДС. Описаните до тук задължения са такива, по смисъла на чл. 86 ЗДДС и са били в тежест на жалбоподателя.

В обобщение на изложеното по – горе Съдът приема, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен и обоснован, издаден от компетентни органи по приходите и не са на лице основанията, по смисъла на чл. 160, ал. 2 ДОПК за отмяната му.

Този изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. На основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК и чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, при финансов интерес общо 24 131 лева Съдът определя размер на юрисконсултско възнаграждение от 1 254 лева.

Водим от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1 и ал. 2 и чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата от Е. Е. П., против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220621001764-091-001/02.09.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., с Решение № 1802/29.11.2021 г., относно: определени задължения за ДДС, в размер на 6 220, 07 лв. и лихви - 1 568, 02 лв.; задължения за данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ, за 2018 г. и 2019 г., съответно, в размер на 10 078, 50 лв. и лихви - 2 396,64 лв.; 3 455, 85 лв. и лихви - 411, 86 лв.

**ОСЪЖДА** Е. Е. П., ЕГН: [ЕГН] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 1 254 лв. (хиляда, двеста и петдесет и четири лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред ВАС, в 14-дневен срок от уведомяването.

**СЪДИЯ:**