

# РЕШЕНИЕ

№ 2446

гр. София, 08.05.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 17.02.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **13458** по описа за **2019** 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.

Образувано е по жалба от адвокат – пълномощник, от името на Х. ЦУ, насочена против Решение № 1709/09.10.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С. в частта, потвърждаваща РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221318005563-091-001/19.07.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториалната дирекция на НАП – С.. С цитираното решение ответникът е потвърдил ревизионния акт в частта за определените задължения за ДДС, като го отменил в частта по ЗДДФЛ и е върнал преписката за нова ревизия в същата част.

В съдебното производство жалбоподателят е представляван от адвокат М. Й., която: поддържа жалбата; не ангажира доказателства; пледира за отмяна на „решението в оспорваната част“ и връщането му „на административния орган за нова проверка, която да бъде извършена от проверяващите органи“; поддържа доводите и твърденията, изложени в жалбата, които обаче касаят само отменената част от ревизионния акт; претендира разноски за водене на делото, съгласно списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, намирайки я за неоснователна и недоказана, като 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.

Процесната ревизия на Х. Цу, в качеството ѝ на местно физическо лице е възложена с редовно издадена от компетентен орган по приходите заповед (л. 24 от делото) и е за определяне на задължения за: данък по чл. 17 ЗДДФЛ, за периода от 01.01.2014 г., до 31.12.2017 г.; за годишен и авансов данък върху доходите от дейност като ЕТ, за същия период; за задължителни осигурителни вноски, за ДОО, ЗО и УПФ – за самоосигуряващи се, за посочения период; за ДДС, за периода от 01.12.2012 г., до 31.08.2018 г. Срещу изготвения ревизионен доклад (на л. 244 и сл.) е подадено възражение и са представени доказателства. Възражението е отхвърлено. Издаден е оспореният и предмет на настоящото дело РА № Р-22221318005563-091-001/19.07.2019 г. (л. 28 и сл.) от компетентни органи по приходите. Ревизионният акт е потвърден от решаващия административен орган само в частта, касаеща определени в тежест не физическото лице задължения за внасяне на ДДС. Именно тази част е предмет на спора в настоящото съдебно производство

В хода на ревизията са проведени описаните в РД процесуални действия, включително връчване на уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК, след като е прието наличие на основания за извършване на ревизията по реда на чл. 122, ал. 1, т. 5 с.к – „документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват“.

Установено е и не е оспорено, вкл. по делото, че през проверяваните данъчни периоди Х. Цу: е местно физическо лице, с постоянен и настоящ в Република България; семейно положение – омъжена, съпруг Ж. Лю; е съдружник и управител на [фирма]; осигурявала се е самоосигуряващо се лице, в качеството на съдружник, върху минималния размер на осигурителния доход; не е била регистрирана по ЗДДС, като данъчно задължено физическо лице.

Фактическите основания са свързани с констатирани от ревизиращите органи и съответно неопровергани обстоятелства, а именно, че: през периода м. 01.2014 г. до м. 11.2017 г. Х. Цу е извършвала продажби на стоки (очила, ръкавици, шапки) на физически и юридически лица, които е доставяла посредством куриерски услуги, предоставяни ѝ от „Е. експрес“, „Е. 2000“, „С.“ и „Л. експрес“; плащанията за продадените стоки е получавала чрез същите куриери, под формата на парични преводи и наложени платежи; въз основа на предоставената от тези куриерски фирми информация са установени размерите на получените от жалбоподателя суми, описани по месеци в таблицата на стр.стр 3-4 от РД (л.л. 246, 247 от делото). Постъпленията са разпределени по години, както следва: за 2014 г. – 37 814,50 лв., за 2015 г. – 46 526,00 лв., за 2016 г. – 64 403,25 лв., за 2017 г. - 32 286,75 лв.

Като са съобразили вида и количествата на продадените стоки, както и продължителния период на извършваната дейност, органите по приходите са приели, че така Х. Цу е извършвала търговска дейност, с оглед на което и предвид чл. 3, ал. 1 ЗДДС е била данъчно задължено лице, а реализираните от продажбите приходи подлежат на облагане по реда на същия закон. Данъчната основа за облагане е определена по общия ред, с позоваване на чл. 96, ал. 1 ЗДДС – възникнало задължение за регистрация по същия закон, поради това, че Х. Цу е достигнала задължителния оборот за регистрация, от 50 475,50 лв. в периодите от 03.06.2014 г., до 27.05.2015 г. и в срок до 14.06.2015 г. е следвало за подаде заявление за регистрация по реда на същия закон, но не е сторила това, съответно не са подавани отчетни регистри и СД по ЗДДС. Приели са за приложима и нормата на чл. 102, ал. 3 от ЗДДС, т.е. - дължи данък за извършените облагаеми доставки, за които данъкът е изискуем от

получателя. Понеже основанията за регистрацията са отпаднали към 01.01.2018 г., акт за регистрацията по ЗДДС не е бил издаден, а задълженията са определени с ревизионния акт. На основание чл. 86, ал. 2, вр. чл. 25, ал. 3, т. 4 и ал. 6 ЗДДС с ревизионния акт е начислен ДДС, общо в размер на 22 771, 99 лв. върху данъчна основа, представляваща месечната сума на наложените платежи за всеки от данъчните периоди - от 01.07.2015 г., до 30.11.2017 г., като е прието, че данъкът е включен в стойността на доставката, съгласно разпоредбата на чл. 67, ал. 2 с.з.

#### От правна страна.

Решение № 1709/09.10.2019 г. на директора на Дирекция „ОДОП” – С., потвърждаващо оспорваната част от РА № Р-22221318005563-091-001/19.07.2019 г., е валидно. Подадената пред Съда жалба против потвърдената част от акта е процесуално допустима, за да бъде разгледана, макар неправилно, с оглед чл. 156, ал. 1 ДОПК да е насочена против решението. По същество жалбата е неоснователна. Съдът не намира основания да отмени ревизионния акт в оспорената част.

Приложими за определяне на процесните данъчните задължения са материалноправни разпоредби от ЗДДС, както и на процесуални, от ДОПК.

Макар да са предприели процесуални действия за извършване на ревизията „по аналогия“, ревизиращите органи по приходите не са се ангажирали изрично в частта по ЗДДС, с което и да е от обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 ДОПК. За да връчат уведомлението по чл. 124 ДОПК са приели (както се каза по – горе) наличие на основанието по чл. 122, ал. 1, т. 5 – „документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват“. Доколкото жалбоподателят Х. Цу наистина е осъществявала търговска дейност (доказано и неопровергано), по смисъла на чл. 3, ал. 2 ЗДДС, тя е била данъчно задължено лице (ал. 1 на чл. 3) и като такова е била задължена да води съответно счетоводство. Липсата на счетоводство формално обуславя основанието по т. 5, ал. 1 на чл. 122 ДОПК. Освен това (както се е ангажирал и ответникът) са установени по безспорен начин и данни за укрити приходи/доходи, по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК. Тези факти, според настоящия състав на Съда не предполагат извършване на ревизията по аналогия. Прилагането на реда по чл.чл. 122-124 ДОПК действително е 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 (в случая) изискванията на ЗДДС, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла на т.2 и т. 5. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрити приходи/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, че: не е подадена декларация и/или са налице данни за укрити приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 5 и т. 2). 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, но в процесния случай не е така. В тежест на органите 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. Според Съда, единствено към момента, в който са преценили да извършат ревизията при особен случай ревизиращите са имали основание да преминат към установяване на данъчни задължения по особения ред. Вярно е, че за извършваните продажби на стоки жалбоподателят Цу не е издавала каквито и да било писмени документи. 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”. Следователно, редът по чл. 122 ДОПК е приложим само тогава, когато са налични условията, очертани в чл. 123, ал. 1. По отношение дейността, подлежаща на облагане с ДДС обаче, в ревизионния акт няма изрични мотиви, обосноваващи: „явно съществено превишаване размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от Х. Цу; явно и съществено превишаване размера на декларираните получени средства от нея и от съпруга ѝ разходи“. Вероятно и поради това издателите на РА правилно не са се ангажирали с твърдения за наличие на особен случай за определяне задълженията по ЗДДС, по аналогия. Задълженията са определени въз основа на обективно установени данни (доказателства), изискани от съответните куриерски фирми. Обстоятелството, че ревизията, в частта по ЗДДС не е по реда на чл. 122 ДОПК, е от значение само досежно доказателствената тежест, която в случая е изцяло върху жалбоподателя, съобразно общите правила за доказване. Подателят на жалбата не опровергава описаните по – горе и отразени в РД факти за продажби на стоки, респ. – за получени от продажбите насрещни престации. 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 Х. Цу е възникнало задължение да подаде заявление за регистрация по същия закон. Като не е подала по своя инициатива такова заявление, за нея 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. Като са защитили с доказателства и с мотивите си извод в същия смисъл, ревизиращите органи по приходите са издали законосъобразен и обоснован ревизионен акт, в частта му по ЗДДС, определяйки в тежест на Х. Цу задължения за ДДС върху данъчни основи, представляващи месечните суми на плащанията (наложен платеж), за всеки един процесен данъчен период – 01.07.2015 г., до 30.11.2017 г. в размер на общо 22 771, 99 лева (главница и лихви), като правилно е прието (чл. 67, ал. 2 ЗДДС), че данъкът е включен в стойността на всяка доставка.

Оспореният Ревизионен акт № Р-22221318005563-091-001/19.07.2019 г.е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите. Законосъобразен и обоснован е, защото е съобразен с изтъкнатите в настоящото решение факти и обстоятелства. На тези

основания жалбата подлежи на отхвърляне. Този изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което Съдът определя (чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет) в размер на 1 213 лева.

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

### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от Х. ЦУ, против частта от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221318005563-091-001/19.07.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториалната дирекция на НАП – С., потвърдена с Решение № 1709/09.10.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – С..

ОСЪЖДА Х. ЦУ - ЕГН: [ЕГН] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 1 213 лв. (хиляда, двеста и тринадесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: