

РЕШЕНИЕ

№ 7522

гр. София, 04.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав, в публично заседание на 04.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Шишкова

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **721** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл. 156 – чл. 161 във вр. чл. 83, ал. 4 от от Данъчно осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. чл. 94, ал. 1 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС).

Образувано е по жалба на Ц. А. М., ЕГН [ЕГН] с постоянен адрес [населено място],[жк], [жилищен адрес] електронен адрес: [\[електронна поща\]](#) против Акт за регистрация по ЗДДС № 220422203726511 от 21.09.2022 г. издаден от инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1935 от 09.12.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция по приходите (Д „ОДОП“ при ЦУ на НАП).

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност на оспорения административен акт. Твърди се, че е издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Оспорват се фактическите констатации, направени въз основа на извършена проверка на трети лица „СПИДИ“ АД (вх. № 94-Ц-92 ат 23.06.2022 г.) и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД (вх. № 6523/21.06.2022 г.), които са послужили като основание, за да се направи извод, че за периода 01.06.2020 г. – 31.05.2021 г. жалбоподателят е достигнал облагаем оборот в размер надвишаващ 50 000 лева в последните дванадесет последователни месеца, реализиран от електронна търговия на стоки – лаптопи, таблети и части за тях, изпращани чрез куриерските фирми. Сочи се, че жалбоподателят е бил лишен от възможност да изрази становище, на основание чл. 193, ал. 1 от ГПК, и да оспори истинността на електронните документи, на които са се позовали органите по приходите, защото не е бил уведомен за резултатите от

извършената проверка и не са му били предоставени протоколът и доказателствата към него, както и данните от електронните справки на куриерските фирми. Застъпено е становище, че електронните документи с висока степен на вероятност са неавтентични, доколкото не представляват първичен счетоводен документ и съдържат вторична, обобщена в табличен вид информация, съставена от трети, неучастващи в производството лица. Твърди се нарушение на изискванията на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, обосновано с липса на конкретни данни за размера на оборота за всеки от дванадесетте последователни месеца преди датата на регистрацията и за конкретните доставки, които са го формирали. Според жалбоподателя, органът по приходите не е направил ясно разграничение между понятията „доставка“ и „сделка“ и се е позовал единствено на справките относно събраните суми от наложени платежи и пощенски парични преводи, които обаче не доказват прехвърляне на права на разпореждане със стоки. В този аспект, сочи, че доставките на стоки, за които е прието, че са получавани от различни физически лица – пощенски кореспонденти се отнасят за родово определени вещи, а прехвърлянето на собствеността им изисква тяхното индивидуализиране чрез отделянето им от съвкупността и предаването на стоката, което предпоставя създаване на документи, непосочени в съставения Акт за регистрация по ЗДДС. Подробно е аргументирано становище за липса на достатъчно индивидуализиращи лични данни в ползваните електронни документи, въз основа на които може да се правят изводи, че именно жалбоподателят Ц. М. е подател/получател на съответните куриерски услуги. Оспорва се и изводът на органите по приходите, че в процесния период жалбоподателят като физическо лице, което не е регистрирано като търговец, производител или лице, предоставящо услуги, е извършвал независима икономическа дейност – търговия на стоки редовно и по занятие, с цел извличане на доходи. В този аспект, се сочи, че не са събрани данни жалбоподателят да е разполагал с технически устройства за електронна обработка, съхранение и принос на електронни съобщения към евентуални получатели, както и да е регистрирал електронен адрес (домейн), електронна поща за получаване на заявки и др. С тези аргументи е обосновано искане за отмяна на потвърдения с Решение на директора на Д“ОДОП“ при ЦУ на НАП Акт за регистрация по ЗДДС № 220422203726511 от 21.09.2022 г., издаден от инспектор по приходите при ТД на НАП – С. Л. Н., като неправилен и незаконосъобразен.

Жалбоподателят не се явява и не се представлява в съдебното заседание.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. се представлява от юриконсулт К., която е на становище, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена по подробно изложените мотиви в Решението на директора на Дирекция „ОДОП“, които поддържа. Претендира юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не участва в съдебното производство със свой представител, въпреки своевременното уведомяване за образуването му.

Настоящият съдебен състав на Административен съд – София – град, след като обсъди приложените към административната преписка доказателства, взе предвид становището на страните, съобразно правомощията си, прие за установено от фактическа и правна страна:

С Резолюция за извършване на проверка № 222692202730266 от 14.06.2022 г. на началник отдел „Регистрация“ при ТД на НАП – С., по реда на чл. 192, ал. 1 от ЗДДС, е възложена служебна проверка за установяване наличието на факти и обстоятелства за регистрация по ЗДДС, на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, по

отношение на жалбоподателя Ц. А. М., за периода 01.06.2020 г. – 31.05.2022 г. (л. 25).

Изготвено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице изх. № 222692202730266-1 от 14.06.2022 г. (л. 26 – л. 27), изпратено на 06.07.2022 г. на деклариран имейл адрес [\[електронна поща\]](#), на основание чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Искането е връчено на 11.07.2022 г., по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК. В хода на проверката, жалбоподателят не е представил документи, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК.

На 16.06.2022 г. с изх. № 222692202730266-2 е изпратено Искане до куриерска фирма „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица (л. 28 – л. 29) - справка в електронен вид за събраните суми в полза на Ц. А. М. от наложени платежи и пощенски парични преводи за периода 01.06.2020 г. – 31.05.2022 г., както и за всички пощенски и куриерски пратки, които са попълнени в товарителницата за съответната пратка - дата на вземане, дата на изпращане и дата на изплащане на сумата по пратката. Искане за предоставяне на същия обем информация в електронен вид изх. № 22269220273266-2 от 16.06.2022 г. е изпратено и на „СПИДИ“ АД (л. 30 – л. 31).

От „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД с писмо изх. № 6523 от 21.06.2022 г. (л. 33 – л. 35) са представени електронни справки за всички изпратени и получени пратки за проверявания период, както и за всички изпратени чрез пощенски сервиз услуги, за всички получени наложени платежи и парични преводи, ксерокопия на документи, удостоверяващи изплащане в брой по наложени платежи. Информацията от „СПИДИ“ АД – файл, съдържащ данни за всички пощенски пратки на Ц. А. М. за периода 01.06.2020 г. – 31.05.2022 г. е представена с писмо изх. № SD-5358762-A от 22.06.2022 г. (л. 32). В писмото е посочено, че „СПИДИ“ АД няма сключен договор с лицето Ц. М., както и че наложените платежи са изплащани в брой.

Въз основа на извършена проверка в информационната система на НАП и данните от електронните справки, представени от куриерските фирми, органът по приходите, извършил проверката е приел за установено:

- задълженото лице няма регистриран касов апарат,
- в проверявания период 01.06.2020 г. – 31.05.2022 г. е извършвало електронна търговия на стоки – лаптопи, таблети, части за тях и др., които са изпращани чрез куриерските фирми „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ АД,
- продажбите са извършвани на територията на страната с наложени платежи и пощенски парични преводи,
- установен е реализиран облагаем оборот от електронна търговия на стоки, които съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, представляват облагаеми доставки, в размер на 67 066,70 лева - за периода 01.06.2020 г. – 31.05.2021 г., посочен е съответният размер на оборотите по месеци в рамките на този период,
- установено е, че още в периода 01.06.2020 г. – 31.01.2021 г., в рамките на 8 (осем) последователни месеца, задълженото лице Ц. М. е достигнало облагаем оборот в размер на 55 099,70 лева, формиран от електронна търговия на стоки,
- задълженото лице не е подало заявление за задължителна регистрация по ЗДДС, на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, до възлагане на проверката – 14.06.2022 г.

Въз основа на тези констатации, проверката е приключила с Акт за регистрация по ЗДДС № 220422203726511 от 21.09.2022 г. издаден от Л. Н. на длъжност „инспектор по приходите“ при ТД на НАП – С.. В него е прието, че в периода 01.06.2020 г. – 31.05.2022 г. проверяваното лице е извършвало електронна търговия на стоки, които

са изпращани до клиентите му на територията на страната чрез куриерските фирми „СПИДИ“ АД и „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. Сделките са с място на изпълнение на територията на страната и представляват доставки, по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, поради което формират облагаем оборот по чл. 96, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС при достигнатия облагаем оборот в размер на 55 099,70 лева, формиран в рамките на осемте последователни месеца в периода 01.06.2020 г. – 31.01.2021 г. за задълженото лице е възникнало задължение да подаде заявление за задължителна регистрация по ЗДДС до 08.02.2021 г. – първият работен ден след 07.02.2021 г. Това задължение не е изпълнено до момента на възлагане на проверката – 14.06.2022 г.

Актът за регистрация по ЗДДС е връчен на жалбоподателя на 13.10.2022 г., по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК, на декларирания електронен адрес в хода на извършваната проверка. Тази дата е и датата на регистрация по ЗДДС.

Актът за регистрация по ЗДДС е оспорен от жалбоподателя по административен ред – пред директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С.. Депозиранията чрез ТД на НАП – С. жалба е заведена с вх. № 94-Ц-165 от 18.10.2022 г. и съдържа идентични аргументи и възражения като жалбата, с която е сезиран съдът в настоящото производство.

В постановеното, в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, Решение № 1935 от 09.12.2022 г., директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП (л. 13 – л. 14), е приел за неоснователни възраженията на жалбоподателя. Посочил е в мотивите, че информацията, предоставена на електронен носител от куриерските фирми не е неизвестна за жалбоподателя, доколкото при получаване на парични преводи и суми по наложени платежи, както и при предаване на стоките, той е получавал съответните документи от куриерските дружества. Отчетено е, че в хода на проверката, въпреки връченото искане, задълженото лице не е представило никакви документи, а такива не са приложени и към жалбата му против Акта за регистрация, поради което е прието, че проявената процесуална пасивност прави необосновани твърденията, с които се оспорват предоставените данни от куриерските фирми. Прието е, че за целия проверяван период, жалбоподателят е осъществявал системно и по занятие икономическа дейност и в този смисъл отговаря на критериите за данъчно задължено лице, по смисъла на чл. 3, ал. 1 във вр. ал. 2 от ЗДДС. Акцент е поставен върху информацията, предоставена от куриерските фирми, която съгласно чл. 54, ал. 1, т. 3 от ДОПК може да се ползва като доказателство, и макар и в електронен вариант, възпроизвежда данните от отразеното в товарителниците за изпратените стоки и документите за получените парични преводи и суми от наложени платежи. Направен е извод, че констатациите от проверката не са оборени, както и не са опровергани по надлежния ред данните, предоставени на техническите носители от куриерските фирми чрез пълно и насрещно доказване.

Установените релевантни за правния спор фактически обстоятелства позволяват да се направят следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима – подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от процесуално легитимирано лице с правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на съдебен контрол за законосъобразност административен акт, при спазена процедура по реда на чл. 156, ал. 2 от ДОПК.

Разгледана по същество – жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Оспореният Акт за регистрация по ЗДДС е издаден от компетентен орган, по

чл. 83, ал. 2 от ДОПК и Глава девета от ЗДДС – орган по приходите от съответната на адресната регистрация на лицето Териториална дирекция на НАП, по аргумент и от разпоредбите на чл. 7, ал. 1 и чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК.

Актът е издаден в предвидената писмена форма за валидност и съдържа изискуемите реквизити. Не са допуснати нарушения на процедурата по издаването му, които рефлектират върху фактическите или правни изводи на властническото изявление.

Изложените в жалбата твърдения за допуснати нарушения на процесуалните правила не са от категорията на съществените, които са могли и/или са засегнали неблагоприятно правната сфера на жалбоподателя, ограничавайки процесуалните му възможности за ефективно упражняване на правото на защита в административното производство. Проявената процесуална пасивност – непредставянето на изискани документи и информация (обяснения), които са преценени от проверяващия административен орган като относими към преценката относно приложението на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС не може да бъде толерирана и не представлява основание за отмяна на административния акт, поради нарушение на процесуалните правила по издаването му. Оспореният Акт за регистрация съдържа ясно и точно описание на фактическите обстоятелства, материално правното основание, което предвижда задължителната регистрация на жалбоподателя по ЗДДС, датата от която органите по приходите са приели, че жалбоподателят е следвало да подаде заявление за регистрация.

Разпоредбата на чл. 96 от ЗДДС предвижда задължение за всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната и което за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия, е достигнало облагаем оборот 50 000 лева или повече, в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по ЗДДС. На задължителна регистрация по ЗДДС подлежи всяко данъчно задължено лице, което извършва независима икономическа дейност, по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, независимо от целите и резултатите от нея. Независима икономическа е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, а и всяка друга дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. В този аспект, всяко лице отговарящо на посочените критерии осъществява независима икономическа дейност и при наличието и на останалите специфични изисквания подлежи на задължителна регистрация по ЗДДС.

От друга страна, разпоредбата на чл. 286, ал. 2 от Търговския закон сочи като търговски, всички сделки по чл. 1, ал. 1 от ТЗ, независимо от качеството на лицата, които участват като страни. Затова, дали дадено физическо лице е търговец, по смисъла на ТЗ, не може да се прави извод единствено и само въз основа на данните за регистрацията по ТЗ. Редовното упражняване на една и съща дейност, която е и източник на доходи позволява да бъде определена като независима икономическа дейност. Според разпоредбата на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, данъчно задължените лица, които отговарят както на критериите за независимост, така и на критериите за извършване на икономическа дейност, отговарят на общия критерий по чл. 3 от ЗДДС. Редовната продажба на стоки от физическо лице срещу възнаграждение, каквато дейност е осъществявана от жалбоподателя през процесния период не е включена в кръга на лимитативно изброените изключения в ал. 3, ал. 4 и ал. 5 на чл. 3 от ЗДДС.

Неоснователни са и възраженията относно липсата на достатъчно индивидуализиращи данни, въз основа на които може да се направи извод, че

предоставената информация от куриерските фирми се отнасят конкретно до осъществявани действия от жалбоподателя. Както в изпратените искания за предоставяне на информация от трети лица, така и в предоставените данни, а и в двете съпроводителни писма жалбоподателят Ц. М. е посочен не само с трите си имена, но и с ЕГН, които напълно отговарят на изискванията за достоверна и пълна идентификация на лицето, за което е предоставена информацията.

Несъответни на материалния закон са твърденията в жалба, че представените данни в електронен вид от двете куриерски фирми не могат да се ползват като доказателства. Безспорно те са частни документи, издадени по реда на чл. 52 от ДОПК, от автоматични устройства или системи и съдържат данни за лицето, на чието име е регистрирано устройството. Разпоредбата на чл. 54, ал. 2 от ДОПК допуска като доказателства да се ползват заверени от трето лице разпечатки от данни от технически носители. Несподелима е тезата, че едва ли не куриерските дружества са представили недостоверна информация, неотнормана към осъществяваната дейност от жалбоподателя. Куриерските услуги се извършват по регламент, който предвижда, че осъществяващият този вид дейност отговаря както за изпълнение на доставката на стока, така и за изплащане на сумите по наложени платежи. Представените справки от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и от „СПИДИ“ АД за изпращани стоки от жалбоподателя в рамките на проверявания период, съдържат данни не само за количествата им, но и за получените от него платени му цени, поради което обосновано са послужили като основание за приходните органи да приемат, че жалбоподателят е осъществявал търговска дейност по занятие, по смисъла на чл. 1, ал. 1 от ТЗ. Данните за подателя и получателя, за вида на пратката и мястото, от което е изпратена, за броя на получените пратки и получените наложени платежи, както и за получените и изплатени парични преводи, са все съществени елементи на всяка доставка. Представената информация за номерата на товарителниците, за датите на подаване и получаване, имената на получателите, сумите по наложените платежи, вида на стоките и датите на изплащане на сумите на проверяваното лице, обосновано са подложени на анализ от органите по приходите като обективен източник на значими за предмета на проверка данни. В този аспект, неоснователно е възражението на жалбоподателя за липса на фактическа обосновааност на оспорения Акт за регистрация.

Разпоредбата на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС задължава всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице да регистрира и отчита извършени доставки/продажби чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговска дейност, независимо от това дали купувача/получателя на доставката е поискал друг документ. Според изискванията на Наредба Н18/2006 г. единствено когато плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит или наличен паричен превод чрез доставчик на платежни услуги по смисъла на Закона за платежните услуги и платежните системи, или чрез пощенски паричен превод посредством лицензиран пощенски оператор по смисъла на Закона за пощенските услуги, не е необходимо регистриране и отчитане на извършените продажби чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство или касова бележка от ИАСУТД. В този смисъл, информацията, предоставена в конкретния казус от куриерските дружества за изплатени от тях суми на проверяваното лице, в качеството им на

лицензирани пощенски оператори, е достатъчно за да докаже факта на получаване на тези суми именно от лицето, което оператора е посочил.

Жалбоподателят се е лишил сам от възможността да представи информация на проверяващите органи, включително и изисканите му документи, поради което липсва логично обяснение какъв е видът на упражняваната от него дейност, която му е позволила да получи паричните суми по наложени платежи, ако се приеме за достоверна тезата му, че не е извършвал независима икономическа дейност, по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС. Жалбоподателят не е опровергал, включително и в настоящото производство, посредством насрещно доказване, изводите на органите по приходите, че е получавал през проверявания период доходи от независима икономическа дейност, които не е отчетал и декларирал до момента на проверката. По изложените съображения, жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, на жалбоподателя не се дължат разноски. В полза на ответника, с оглед заявената своевременно претенция за заплащане на юрисконсултско възнаграждение и на основание чл. 161, ал. 1, предл. трето от ДОПК следва да бъде определено възнаграждение в съответствие с изискванията на чл. 8, ал. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в минималния предвиден размер от 1 000 (хиляда) лева.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 83, ал. 4 във вр. чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, Първо отделение, 26 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Ц. А. М., ЕГН [ЕГН] с постоянен адрес [населено място],[жк], [жилищен адрес] електронен адрес: [електронна поща](#) против Акт за регистрация по ЗДДС № 220422203726511 от 21.09.2022 г. издаден от инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1935 от 09.12.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА Ц. А. М. ЕГН [ЕГН] с постоянен адрес [населено място],[жк], [жилищен адрес] електронен адрес: [електронна поща](#), на основание чл. 161, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, да заплати на Териториална агенция на НАП – С. направените по делото разноски – юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 000 (хиляда) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14 дневен срок от съобщението на страните.

СЪДИЯ: