

РЕШЕНИЕ

№ 39280

гр. София, 25.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 14.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **8292** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на Р. П. И. ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ап. 27, и със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 6, чрез адв. С. П., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221422005437-091-001 от 02.05.2023 г., издаден от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 988/14.07.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите /Д „ОДОП“ при ЦУ на НАП/.

Жалбоподателката счита, че оспореният РА е издаден в нарушение на материалния и процесуалния данъчен закон. Твърди се, че са допуснати съществени процесуални нарушения. Направените фактически констатации в ревизионния акт не отговаряли на обективната действителност, а установеният размер на задълженията следвало да е значително по-малък. В тази връзка изразява несъгласие с посоченото в РА, че отчетната стойност на продадените стоки е нулева. Твърди, че продадените стоки са придобити по възмезден начин с цел препродажба, за което е предоставяла парични средства на сестра си, която ги е закупувала от Великобритания. Пояснява, че стоките били втора употреба и не може да представи документи за закупуването им. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на ревизионния акт, потвърден с решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - [населено място].

В проведените публични съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. П., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на РА, като се моли оспореният акт да бъде отменен по подробни съображения, изложени в жалбата. Претендира се присъждането на разноски по делото съобразно представен списък.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрк. А., заявява становище за неоснователност на жалбата, като счита оспорения РА за правилен и законосъобразен. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взима становище по жалбата. Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221422005437-020-001 от 14.10.2022 г., връчена на 02.11.2022 г., е възложено извършването на ревизия на Р. П. И. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, годишен авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2021 г. за вноски по ДОО, ЗО и УФП за самоосигуряващи се лица за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2022 г. Първоначалната заповед е изменена със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221422005437-020-002 от 31.01.2023 г. и ЗИЗВР № Р-22221422005437-020-003 от 14.02.2023 г., като е определен срок за завършване на ревизията до 31.03.2023 г. За издаване на цитираните заповеди Г. Д. П. е оправомощена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ със Заповед № 3-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. и № 3-ЦУ-1820 от 13.10.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221422005437-092-001 от 28.03.2023 г., връчен на 05.04.2023 г., срещу който от страна на Р. И. е подадено възражение, като след разглеждането му е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221422005437-091-001 от 02.05.2023 г., издаден от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени задължения за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ в общ размер на 8 143,52 лв. и лихви за забава в размер на 2 072,35 лв. за 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г., както и задължения за здравни вноски за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2022 г.

За да издаде РА, органите по приходите са предприели редица процесуални действия с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, подробно изброени в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от ревизионния акт.

Установено е, че Р. П. И. е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ, което не е търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/, тъй като няма образувано предприятие, което по предмет и обем да изисква неговите дела да се водят по търговски начин. Няма данни за подавани и годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди.

До жалбоподателката било изпратено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22221422005437-113-001 от 09.02.2023 г. и Уведомление на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК

№ Р- 22221422005437-139-001 от 09.02.2023 г., с които лицето било уведомено, че данъчната основа за ревизираните периоди ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Ревизията била извършена по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК поради наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2, изразяващи се в наличие на данни за укрити приходи или доходи. След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са констатирали, че са налице данни за извършвана от Р. П. И. търговска дейност по занятие по смисъла на чл. 1 от ТЗ, свързана с електронна продажба на стоки - дрехи, обувки, чанти и др. доставяни чрез куриерски дружества /“ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД и „СПИДИ“ АД/ и изплатени с наложен платеж и парични преводи, в резултат на което са реализирани доходи подлежащи на облагане.

В съответствие с констатираното органите по приходите са приели, че за разглежданите данъчни периоди са налице обстоятелства, обуславящи преминаването на ревизията като такава при особени случаи, а именно това, предвидено в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрити приходи.

По ЗДДФЛ органите по приходите не са установили обстоятелства, водещи до облагане на ревизираното лице за задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, но в частта на определената годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец било установено, че в резултат на извършвана търговска дейност за данъчните периоди 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г. са били извършвани многократно и системно търговски сделки със стоки /дрехи, обувки, чанти и др., подробно описани в табличен вид на стр. 57 - 106 от РД/, чрез продажби в Интернет, посредством платформата ОЛХ. Р. И. получавала суми от електронна търговия с наложен платеж и парични преводи от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД и „СПИДИ“ АД, както следва: за 2018 г. - 12 842,00 лв., за 2019 г. - 17 671,00 лв., за 2020 г. - 21 457,00 лв. и до м. 04.2022 г. - 6457.00 лева. Предвид горното е прието, че Р. И. е действала като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ, като реализираните доходи/печалба и дължимия за това данък е следвало да бъде деклариран в ГДД, но това не е сторено. В тази връзка е прието, че доходът от продажбата на стоките подлежала на облагане по ЗДДФЛ, доколкото извършваната от ревизираното лице дейност е извършвана редовно/системно, по занятие, с цел реализиране на печалба. Посочено е, че годишната данъчна основа /ГДО/ се формира от облагаемия доход от стопанска дейност като ЕТ, който в такива случаи е формираната по реда на ЗКПО данъчна печалба, като върху нея е дължим данък в размер на 15 на сто, съгласно чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

В резултат на изложеното с РА за 2018 г. е определена ГДО по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 10 962,89 лв., формирана като разлика между приходите от електронна търговия /12 842,00 лв./, осигурителните вноски в размер на 953,29 лв. и определените от ревизиращите разходи в размер на 925,82 лв., върху която е начислен допълнително дължим данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 1 644,43 лв. и лихва за забава в размер на 676,24 лв.

За 2019 г. е определена ГДО по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 14 378,79 лв., формирана като разлика между приходите от електронна търговия /17 671,00 лв./, осигурителните вноски в размер на 1 250,33 лв. и разходите в размер на 2 041,88 лв., върху която е начислен допълнително дължим данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 2 156,82 лв. и лихва за забава в размер на 667,65 лв.

За 2020 г. е определена ГДО по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 17 622,00 лв., формирана като разлика между приходите от електронна търговия /21 457,00 лв./, разходите за осигуровки в размер на 1 532,35 лв. и разходите определени от ревизиращите - 2 302,65 лв., върху която е начислен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 2 643,30 лв. и лихви в размер на 548,02 лв.

За 2021 г. е определена ГДО по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 11 326,48 лв., формирана като разлика между приходите от електронна търговия /14 854,00 лв./, осигурителните вноски в размер на 984,91 лв. и разходите в размер на 2 542,61 лв., върху която е начислен данък по чл. 48, ал. 2 от

ЗДДФЛ в размер на 1 698,97 лв. и лихви в размер на 180,44 лв.

По отношение на задължения за вноски за ДОО и УПФ е установено, че предвид качеството си на пенсионер поради инвалидност Р. И. не дължи такива на основание чл. 4, ал. 6 от КСО.

По отношение на установени задължения за здравноосигурителни вноски, органите по приходите са приели следното:

При ревизията по чл. 122 - 124а от ДОПК се облагат доходи, източникът на които е установен – в случая от електронна търговия. Задълженията за ЗО за самоосигуряващото се лице са начислени по реда на чл. 122 от ДОПК, във връзка с чл. 124 „а“ и са отразени в табличен вид на стр. 6 от РА.

За 2018 г. е установен облагаем доход в размер на 11916,18 лв. и са определени дължимите месечни авансови вноски на основание чл. 40, ал. 1, т. 2 от Закон за здравното осигуряване /ЗЗО/ в размер на 367,20 лв. и годишна изравнителна вноска в размер на 463,69 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 363,80 лв.

За 2019 г. при облагаем доход в размер на 15 629,12 лв. са определени месечните авансови вноски в размер на 537,60 лв. и годишна изравнителна вноска в размер на 712,73 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 426,43 лв.

За 2020 г. при облагаем доход в размер на 19 154,35 лв. са определени месечните авансови вноски в размер на 585,60 лв. и годишна изравнителна вноска в размер на 946,75 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 360,90 лв.

За 2021 г. при облагаем доход в размер на 12 311,39 лв. са определени месечните авансови вноски в размер на 624,00 лв. и годишна изравнителна вноска в размер на 360,91 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 150,48 лв.

За 2022 г. /до м. 09/ при облагаем доход в размер на 6 193,53 лв. са определени авансови вноски в размер на 496,80 лв. и са начислени лихви в размер на 44,91 лв.

РА е оспорен по административен ред съгласно чл. 152 и сл. от ДОПК пред директора на ДОДОП С., който го е потвърдил в частта на установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2018г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г. и за вноски за здравно осигуряване за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2022 г.

Решаващият орган е приел, че органите по приходите са извършили подробен анализ на всички относими към ревизираното лице обстоятелства в т. 1 до т. 16 на ал. 2 от чл. 124 от ДОПК, за да определят данъчната основа и дължимите данъци и вноски за здравно осигуряване. Посочено е, че Р. И. е извършвала продажби на стоки (дрехи, обувки, чанти и др.), от които са реализирани доходи, което попада под дефиницията за извършвана независима икономическа дейност, следователно И. е действала като търговец. В тази връзка е направен извод, че приходите от тази дейност подлежат на облагане като приходи от дейност на едноличен търговец, независимо че лицето няма такава регистрация. Посочено е, че тази дейност има постоянен характер, осъществявана е редовно и по занятие, като източник на постоянен доход, което квалифицира извършващото я лице като търговец, макар да не е регистрирано като ЕТ. Приложена е разпоредбата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ при определяне на облагаемия доход.

По отношение на задълженията за вноски за здравно осигуряване е посочено, че ревизираното лице попада в кръга на лицата по чл. 33 от ЗЗО. Посочено е, че самоосигуряващите се лица се осигуряват авансово върху месечен доход и окончателно върху доходите от дейността по т. 3 през календарната година съгласно справката към данъчната декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ, т.е. доходите, подлежащи на данъчно облагане, декларирани в годишната данъчна декларация /независимо от периода, за който те са получени/ се отнасят в пълен размер за периодите, през които тези лица през годината са осигурени на основание чл. 40, ал. 1, т. 2 от ЗЗО. Предвид това е прието, че жалбоподателката е следвало да се осигурява като самоосигуряващо се лице по силата

на чл. 40, ал. 1, т. 2 от ЗЗО върху получените доходи от електронна търговия и дължи здравноосигурителни вноски при годишно изравняване на дохода за здравно осигуряване, съгласно данните от ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Посочено е, че от наличните по преписката доказателства е видно, че лицето не е подавало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, същото не е правило авансови и окончателни вноски във връзка с доходите от електронна търговия и органите по приходите са установили дължимите авансови вноски върху минималния осигурителен доход и дължимите вноски върху окончателния осигурителен доход.

С тези мотиви ответникът по делото – директор на Д „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, е постановил Решение № 988/14.07.2023 г., с което е потвърдил Ревизионен акт № Р-22221422005437-091-001 от 02.05.2023 г., издаден от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, на установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в общ размер на 8 143,52 лв. и лихви за забава в размер на 2 072,35 лв. за 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г., както и задължения за здравни вноски за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2022 г.

Решението е връчено на ревизираното лице по електронен път на 24.07.2023 г. съгласно удостоверение за извършено връчване на л. 23.

Жалбата срещу РА № Р-22221422005437-091-001 от 02.05.2023 г. е подадена чрез ответника до Административен съд София-град на 04.08.2023 г., във връзка с която е образувано настоящото съдебно производство.

По делото за изясняване спора по същество е изслушано и прието от съда, като неоспорено от страните по делото заключението по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, изготвено от вещо лице С. К.. Съгласно приетото заключение, вещото лице след извършена проверка на дружества, имащи за предмет на дейност търговия със стоки втора употреба - И. Т. ООД с ЕИК[ЕИК] (търговия онлайн със стоки втора употреба и физически магазин „Дрехата“ в С., [улица]) и Б. ГРУП ЕООД с ЕИК[ЕИК] (верига магазини Мания) е отговорило на следните въпроси: какъв е процентът на печалбата (търговска надценка), реализирана от съответните дружества при осъществяването на търговска дейност със стоки втора употреба. Посочило е, че видно от детайлно изнесените в Табл 1 данни за двете сравними дружества И. Т. ООД и Б. ГРУП ЕООД търговска надценка за всяко от тях е определена отделно, като е определена средна търговска надценка по години както следва: за 2018 г. - 70,14% (с уточнение, че за 2018 г. има данни само за И. Т. ООД); за 2019 г. - 67,31%; за 2020 г. - 69,15%, и за 2019 г. - 68,87%. Определило е размера на дължимия годишен данък, с включен разход за отчетната стойност на продадени стоки (определен с размер надценка в задача 2), като е изчислен, както следва: за 2018 г. - 581,8 лева; за 2019 г. - 679,45 лева; за 2020 г. - 882,48 лева, и за 2021 г. - 433,69 лева.

По делото са събрани гласни доказателствени средства с разпита на свидетеля Н. П. И., за която е установено, че е сестра на жалбоподателката Р. И.. Свидетелката споделя, че живее в Л. от 2013 г. За периода от началото на 2018 г. до есента на 2022 г. купувала маратонки и чанти, които Р. И. ѝ поръчвала. Стоките купувала от така наречените „car-boot sale“ пазари, където се продават стоки на големи поляни. В конкретния период тези пазари се състояли всяка седмица, но тя посещавала неделните пазари. Ходила е всяка неделя. Маратонките и чантите, които ѝ поръчвала сестра ѝ, ги изпращала до България. Заплащала с нейни лични средства, като след това сестра ѝ, ѝ ги възстановявала, когато се прибере в България. Случвало се било и чрез общи роднини на ръка да ѝ възстанови парите. Трансферите по банков път били скъпи и затова не ползвали такава услуга. Всяка сума, която била похарчила, ѝ била възстановена в пълен размер. За периода 2018 г. – 2022 г. похарчила най-малко около 40 хил. лева. Не заплащала възнаграждение. Жалбоподателката поръчвала по телефона какво да търся като стока. На пазара ѝ пращала снимки на конкретната стока и я питала дали ѝ харесва. Обяснявала ѝ за

стоката и в какво състояние е тя. Обсъждали я и свидетелката се спазарявала за цена. При закупуване на стока не се издавал документ, защото продавачите били хора, които разпродават своите вещи на поляната. Било нещо като гаражна разпродажба.

По делото са приобщени доказателства от ревизионното производство, както и представените в хода на настоящото съдебно производство писмени доказателства.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Жалбата срещу РА, потвърден с решение на директора на Д"ОДОП", е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване срещу акт, който е утежняващ за него и подлежи на съдебен контрол, след като е изпълнена абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 от ДОПК за обжалване по административен ред. С оглед на това жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, при разглеждане на жалба срещу ревизионен акт съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Предмет на оспорване в настоящото производство е Ревизионен акт /РА/ № Р-22221422005437-091-001 от 02.05.2023 г., издаден от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени задължения за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ в общ размер на 8 143,52 лв. и лихви за забава в размер на 2 072,35 лв. за 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г., както и задължения за здравни вноски за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2022 г.

Атакуваният в настоящото производство ревизионен акт е издаден от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. въз основа на Заповед № 3-ЦУ-753 от 05.05.2022 г. и Заповед № 3-ЦУ-1820 от 13.10.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, с които са посочени длъжностни лица, за които не се прилагат правилата за териториална компетентност на органи по приходите по чл. 7 и чл. 8 от ДОПК. Съгласно приложение към Заповед № 3-ЦУ-1820 от 13.10.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП по отношение на ревизионното производство със задължено лице Р. П. И. е определена като компетентна да извърши ревизията ТД на НАП Б.. В Заповед № РД-01-245 от 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. е посочена като орган, оправомощен по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК Г. Д. П. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б.. Като съобрази постановеното с Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, I и II колегия и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г., ОСС на ВАС, I и II колегия, съдът намира оспорвания РА за издаден от компетентен орган, съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, при спазване на очертаната в закона компетентност.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120, ал. 1 от ДОПК - РА е мотивиран с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид на задължението, основание, период и размер. Същият е мотивиран и с подробно изложените констатации в РД, който е неразделна част от него на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се

потвърждава, както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК. Спазени са сроковете за извършването ѝ по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, след надлежно удължаване на срока за това с горепосочените заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия. РД е издаден от ревизиращия екип в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК.

Спазени са специалните изисквания на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, като до ревизираното лице е изпратено Уведомление № Р-22221422005437-113-001/09.02.2023 г., с което е уведомено, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 – 124а ред, като едновременно с това му е предоставен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище в размер на 14 дни.

По материалната законосъобразност на акта:

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на които е издаден. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти /в този смисъл: решение № 12089/11.11.2008г по адм. дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23.11.2011 г. по адм.дело №2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012г. и решение от 03.05.2012 г. по дело С-520/10г на СЕС/.

В случая с РА са установени задължения за данък от дейност като едноличен търговец по ЗДДФЛ и задължения за вноски за здравно осигуряване.

Съгласно чл. 6 от ЗДДФЛ, местните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. Местни физически лица са тези, които притежават качествата по чл. 4, ал. 1 от с.з., посочени алтернативно, а именно: местно физическо лице, без оглед на гражданството, е лице:

1. което има постоянен адрес в България, или
2. което пребивава на територията на България повече от 183 дни през всеки 12-месечен период, или
3. което е изпратено в чужбина от българската държава, от нейни органи и/или организации, от български предприятия, и членовете на неговото семейство, или
4. чийто център на жизнени интереси се намира в България.

На основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон.

Съгласно чл. 14, ал. 2 от с.з. с данък върху годишната данъчна основа по чл. 28 се облагат доходите от стопанска дейност като едноличен търговец.

Съгласно разпоредбите на чл. 50, ал. 7 от ЗДДФЛ, лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, декларират с годишната данъчна декларация по ал. 1 дължимите и внесени данъци върху разходите по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане.

По делото няма спор, че жалбоподателката е местно лице за Република България през ревизираните периоди през 2018 - 2022 г. Не се спори също така, че И. е извършвала дейност по покупка на движими вещи - дрехи, обувки и чанти, от Англия с цел препродажбата им и реализиране на печалба.

В конкретния случай ревизията е извършена по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК.

Съгласно чл. 122, ал. 1 от ДОПК, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от изброените в същата норма обстоятелства, като в т. 2 е посочено - налице са данни за укрита приходи или доходи. В случай че се установи някое от тези обстоятелства, органите по приходите могат да определят данъчната основа на база на наличните данни за доходите на лицето, като се вземат предвид обстоятелствата по ал. 2 от същия член. Съгласно чл. 124, ал. 1 от ДОПК, когато органът по приходите установи наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, той уведомява ревизираното лице, че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 ред, и му определя срок за представяне на доказателства и за вземане на становище, който не може да бъде по-кратък от 14 дни.

В случай, че ревизията е проведена по посочения ред след надлежно установяване на данните по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт 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.

В настоящия случай за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, от една страна, че за ревизирания период Р. П. И. е извършвала търговска дейност по занятие по смисъла на чл. 1 от ТЗ, свързана с електронна продажба на стоки чрез онлайн платформа ОЛХ - дрехи, обувки, чанти и др., доставяни чрез куриерски дружества /"ЕКОНТ ЕКСПРЕС" ООД и "СПИДИ" АД/ и изплатени от купувачите с наложен платеж и парични преводи, в резултат на което са реализирани доходи подлежащи на облагане. За разглежданите данъчни периоди били налице обстоятелства, обуславящи преминаването на ревизията като такава при особени случаи, а именно това, предвидено в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрита приходи или доходи. Предвид извършената търговска дейност жалбоподателката е следвало да декларира в ГДД реализираните доходи/печалба и дължимия за това данък, но това не било сторено. В тази връзка е прието, че доходът от продажбата на стоките подлежи на облагане по ЗДДФЛ, доколкото дейността, извършвана от ревизираното лице е дейност, извършвана редовно/системно, по занятие, с цел реализиране на печалба. Посочено е, че годишната данъчна основа /ГДО/ е облагаемият доход от стопанска дейност като ЕТ, като в такива случаи е формираната по реда на ЗКПО данъчна печалба, като върху нея е дължим данък в размер на 15 на сто, съгласно чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

Тези факти не се оспорват от страна на жалбоподателката. Същата сама посочва в хода на ревизията обстоятелствата, при които са извършвани продажбите от нея. Посочва, че е използвала платформата ОЛХ, за което е имала регистрация и е заплащала такси за публикувани обяви и реклама, които са взети предвид от ревизиращия екип при определяне на основата за облагане. Същата е заявила, че не е ползвала търговски обекти, а стоките е съхранявала в дома си. Не е използвала програмни продукти – складови и счетоводни. През ревизирания период е получавала доходи от трудови правоотношения. Безспорно е, че И. не е подавала ГДД за всеки от спорните периоди.

Спорен по делото е въпросът относно размера на определената годишна данъчната основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец.

От страна на жалбоподателката се твърди, че необосновано органите по приходите са приели, че отчетната стойност на продадените от нея стоки е нулева, тъй като същите е придобила по възмезден начин с цел препродажба, за което е предоставяла в брой парични средства на сестра си, която ги е закупувала от Великобритания.

На първо място, съдът намира за правилен и законосъобразен изводът на органите по приходите, че извършваната от жалбоподателката продажба на стоки представлява търговска дейност, тъй като е извършвана редовно в продължителен период от време и то като източник на доход. Това е видно, както от обясненията на жалбоподателката в хода на ревизията и в съдебното производство, така и от представените данни за получавани средства като парични преводи и наложен платеж от С. и Еконт всеки месец в периода 2018 – 2021 г. От изложеното следва, че, макар да не е регистрирана като ЕТ, жалбоподателката има качеството на търговец

съгласно дефиницията на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон и спрямо нея е приложима разпоредбата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ, съгласно която по реда на 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. Съгласно разпоредбата на ал. 1 от същия член, облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане данъчна печалба.

С оглед на изложеното и направения извод за извършвана от Р. И. търговска дейност като ЕТ без регистрация, от която е реализирала приходи и при липсата на подавани данъчни декларации се установява наличието на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 - налице са данни за укрити приходи или доходи. Следователно, доказано е основанието за провеждане на ревизията и за определяне на данъчната основа за облагане с данък по ЗДДФЛ по чл. 122 – 124 от ДОПК. Ревизиращият екип е определил данъчната основа въз основа на наличните данни съгласно обстоятелствата, посочени в чл. 122, ал. 2 от ДОПК и след като е поканил ревизираното лице да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи, приходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране и техния размер с декларация по образец, утвърден от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите, както и да представи доказателства и становище, които да бъдат взети предвид при определяне на данъчната основа.

Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 ДОПК 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. Следователно, разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК въвежда законова оборима презумпция за вярност на определената от органите по приходите данъчна основа, следователно е обърната доказателствената тежест. Ревизиращите органи следва да докажат единствено обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 от ДОПК в условия на алтернативност, както и спазването на императивния процесуален ред за провеждане на ревизията по особения ред (или по аналог), което води автоматично по силата на закона до извод за законосъобразност на определената данъчна основа, освен ако ревизираното лице не обори тази презумпция. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят, който следва да установи при условията на пълно обратно доказване твърденията от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

В тази връзка следва да се посочи, че от Р. И. не са представени никакви данни относно стойността на придобиване на процесните стоки. Твърдението ѝ, че за тях е заплащала суми, без да сочи конкретна стойност, които е предавала на сестра си, не е доказано. Не се кредитират от съда свидетелските показания на разпитания по делото свидетел, доколкото същият се намира в близка роднинска връзка с жалбоподателката и поради вероятна заинтересованост от изхода на делото следва да се цени тяхната достоверност, в случай че бъдат подкрепени с други доказателства. Такива не са представени нито в ревизионното производство, нито в хода на делото. Липсват данни за конкретни суми, които са предавани на свидетеля, за да придобие стоките, предмет на препродажба, както и доказателства, че такива са излезли от патримониума на жалбоподателката. Поради това твърдението, че е направен разход за закупуване на стоките в размер на 40 000 лв., е недоказано.

В допълнение следва да се посочи, че в хода на съдебното производство е била разпределена доказателствената тежест, като е указано на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест за установяване на съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, на които основава своите искания или възражения и да представи писмени доказателства в тази връзка, както и да поиска назначаването на експертиза. В хода на съдебното производство не са били представени доказателства, от които може да се направи извод за реално извършени от Р. И. разходи за закупуване на процесните стоки, предмет на препродажба. Въпреки това с оглед охраняване правата на страните и спазване на принципа за служебно начало, залегнал в чл. 9,

ал. 4 от АПК, съдът е направил опит за събиране на доказателствени средства чрез изготвяне на експертно заключение с оглед наведените твърдения от жалбоподателя.

Приетото по делото заключение на СИЕ няма информативна стойност за предмета на спор по делото, доколкото този разход е направен в периода 2018 – 2021 г. и самото вещо лице е посочило, че може да направи сравнителен анализ на настоящите цени на сходни на процесните стоки, съответно няма достъп до такива назад във времето. На следващо място, в съдебно заседание от 08.10.2024 г. вещото лице посочва, че от отчетите за приходи и разходи на анализиранията дружества (за целите на ползване на пазарни аналози) е взела данните, които са относими към определяне на печалба и надценка, при което е установила, че печалбите са много високи. Също така не може да даде отговор дали изследваните две търговски дружества („Ивис Текс“ ООД и „Бочеви Груп“ ЕООД) притежават само обекти за дрехи втора употреба, или имат и такива за нови стоки, тъй като няма как да го провери. Предвид изложеното представеното заключение не може да се приеме за относимо към настоящия спор и да бъде доказателствено средство за определяне на данъчната основа на жалбоподателката или за оборване на изводите на данъчните органи.

Отделно от това настоящият съдебен състав намира, че по естеството си процесните стоки, от които жалбоподателката е реализирала приходи чрез продажба, могат да се различават в голяма степен една от друга, макар и от един и същи вид и производител, единствено поради характера си на употребявани вещи. С оглед на това цената би зависела от овехтяването на вещите и следите от употреба, за което няма данни по делото. Не може да бъде направен обективен анализ на пазарна цена чрез пазарни аналози при липсата на данни относно подлежащите на сравняване обекти и най-вече поради липсата на точна отчетност при жалбоподателката относно цената на придобиване и индивидуалните особености на стоките.

Съгласно чл. 26, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане данъчна печалба, включваща и финансовия резултат от прехвърляне на предприятието на едноличния търговец без заличаване на едноличния търговец от търговския регистър. Следователно за определяне на облагаемия доход ЗДДФЛ препраща към ЗКПО. Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Разпоредбата на ал. 2 от с.з. предвижда, че счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. В настоящия случай липсват каквито и да са документи, свидетелстващи за осъществената покупка на процесните стоки, които жалбоподателката е продала чрез платформата ОЛХ, както първични, така и вторични. Липсва и счетоводна отчетност, водена от жалбоподателката.

Предвид изложеното се налага извод, че Р. И. не е оборила законовата презумпция на чл. 124, ал. 2 от ДОПК и не е доказала, че данъчната основа за облагане не е определена коректно от органите по приходите. Следва да се посочи, че органите по приходите, съгласно изложеното в ревизионния доклад, са приспаднали доказаните от ревизираното лице разходи за публикуване на обяви в онлайн платформата, за телефон и за куриерски услуги.

На основание чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ /ред. ДВ, бр. 97 от 2016 г., в сила от 01.01.2017 г./, лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, както и физическите лица в случаите по чл. 29а правят авансови вноски при данъчна ставка 15 на сто при условията и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане. Тези лица внасят дължимите месечни авансови вноски за месеците януари, февруари, март и април или дължимата тримесечна авансова вноска за първото тримесечие в срока по чл. 67, ал. 5. Съгласно редакцията на чл. 43, ал. 8 с ДВ, бр. 104 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително едноличните търговци, както и физическите лица в случаите по чл. 29а правят

авансови вноски при данъчна ставка 15 на сто при условията и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане. 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 /чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ/.

По силата на чл. 28 от ЗДДФЛ, годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец се определя, като облагаемият доход по чл. 26 за данъчната година се намалява с вноските, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за своя сметка по реда на Кодекса за социално осигуряване и на Закона за здравното осигуряване, както и с внесените в чужбина задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице. В случая жалбоподателката И. е била самоосигуряващо се лице по желание, поради това че получавала пенсия за инвалидност, на основание чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО, във вр. с чл. 4, ал. 6 от КСО. Поради това органите по приходите не са определили задължения за обществено осигуряване.

С РА са установени задължения за задължителни вноски за здравно осигуряване.

Съгласно чл. 124а от ДОПК, „Установяване на задължения за задължителни осигурителни вноски при особени случаи“, разпоредбите на чл. 122 - 124 от същия кодекс се прилагат съответно за установяване на задължителните осигурителни вноски.

На основание чл. 40, ал. 1, т. 2 от Закона за здравното осигуряване (ЗЗО), лицата по чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4 от Кодекса за социално осигуряване се осигуряват авансово върху месечен доход, който не може да бъде по-малък от минималния месечен размер на осигурителния доход за самоосигуряващите се лица и за регистрираните земеделски стопани и тютюнопроизводители, определени със Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване, и окончателно върху доходите от дейността и доходите по т. 3, през календарната година, съгласно справката към данъчната декларация по реда на чл. 6, ал. 9 от Кодекса за социално осигуряване; регистрираните земеделски стопани и тютюнопроизводители, произвеждащи непреработена растителна и/или животинска продукция, не определят окончателен размер на осигурителния доход за тази дейност; вноските се внасят за сметка на самоосигуряващите се лица до 25-о число на месеца, следващ месеца, за който се отнасят, а окончателната осигурителна вноска най-късно в срока за подаване на данъчната декларация по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица;

Съгласно чл. 4, ал. 3, т. 2 от Кодекса за социално осигуряване, лицата, упражняващи трудова дейност като еднолични търговци, собственици или съдружници в търговски дружества, физическите лица - членове на неперсонифицирани дружества и лицата, които се облагат по реда на чл. 26, ал. 7 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица. С оглед на гореизложените мотиви жалбоподателката попада в приложното поле на посочената разпоредба като лице, което упражнява търговска дейност без регистрация като ЕТ.

На това основание ревизиращите органи са приели, че ревизираното лице дължи здравноосигурителни вноски по реда на чл. 40, ал. 1, т. 2 от ЗЗО за периода 01.04.2018 г. - 30.09.2022 г. Установено е, че лицето не е подавало декларация образец 7.

Предвид установения с настоящата ревизия по реда чл. 122 от ДОПК облагаем доход на физическото лице, упражняващо дейност като ЕТ - Р. И., са определени дължимите авансови и годишни здравноосигурителни вноски въз основа на установения по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК облагам доход, предвид това че не е подавана ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Следва да се отбележи, че съгласно чл. 40, ал. 1, т. 6 от ЗЗО в редакцията от ДВ, бр. 61 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., за лицата, получаващи доходи на различни основания, посочени в т. 1, 2, 2а, 3, 4 и 5, вноските се внасят върху сбора от осигурителните доходи и в предвидените за тях срокове по реда, определен в чл. 4а, ал. 6 и чл. 6, ал. 11 от Кодекса за социално осигуряване.

Предвид всичко гореизложено съдът намира, че РА е законосъобразен и обоснован, издаден е от компетентен орган, при спазване на законоустановената форма и процесуалните правила, в съответствие с материалния закон, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

По разноските в производството:

При този изход на делото и своевременно заявената претенция на ответника за присъждане на разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето от ДОПК на същия се следват такива за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 899,18 лева, изчислени по реда на чл. 7, ал. 2, т. 3, вр. с чл. 8, ал. 1 от Наредбата за възнаграждения за адвокатска работа.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Р. П. И. ЕГН: [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22221422005437-091-001 от 02.05.2023 г., издаден от Г. Д. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и С. Д. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 988/14.07.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който са установени задължения за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ в общ размер на 8 143,52 лв. и лихви за забава в размер на 2 072,35 лв. за 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г., както и задължения за здравни вноски за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2022 г. в размер на 5 095,28 лв. и лихви в размер на 1 346,52 лв.

ОСЪЖДА Р. П. И. ЕГН: [ЕГН], да заплати на Национална агенция за приходите сумата от **1 899,18 лева (хиляда осемстотин деветдесет и девет лева и осемнадесет стотинки)**, представляващи юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство по делото.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: