

# РЕШЕНИЕ

№ 6250

гр. София, 27.10.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 27.09.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **7505** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на В. Ц. Ц., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221419006146-091-001/02.04.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта, потвърдена с Решение № 924/05.06.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..  
Според изложеното в жалбата, РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон и административнопроизводствените правила, при неправилно отразяване на фактическата обстановка и необоснован. Жалбоподателката счита, че погрешно в ревизионния акт е прието, че има качеството „търговец“, тъй като не е извършвала търговия, продавала е стари и непотребни вещи – лични и на свои близки и познати, не е начислявала търговска печалба, не е определяла комисионни възнаграждения и не е организираща дейността си с цел формиране на финансова облага. Освен това, счита, че дейността ѝ няма предмет и обем, които да изискват същата да се води по търговски начин, като в случая по-скоро се касае за лице, извършващо услуги с личен труд. Отделно излага доводи, че не може да се говори за облагаема доставка по чл.12 ЗДДС По тези съображения се иска РА да бъде отменен. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. Ч., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира сторените по делото разноски.  
Ответникът – директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С., чрез пълномощник юрк. Н., оспорва жалбата и моли същата да бъде

отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Участващият по делото прокурор от СГП дава заключение за законосъобразност на оспорения РА.

Административен съд София - град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, приема следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221419006146-020-001/20.09.2019 г., издадена от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на В. Ц. Ц.. Ревизията е с обхват задължения по ЗДДС за данъчни периоди 28.04.2013 – 31.12.2018 г. и по ЗДДФЛ – за годишен и авансов данък на ЕТ – за периодите 01.01.2013 – 31.12.2018 г. ЗВР е връчена лично на 26.09.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419006146-092-001/11.03.2020 г., връчен на 11.03.2020 г. Срещу констатациите в РД е подадено възражение, преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221419006146-091-001/02.04.2020г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията.

С РА са установени задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 132 944.96 лв. и лихви за тях в размер на 76 817.23 лв., както и по реда на Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ - годишен и авансов данък на ЕТ, в размер на 109 149 лв. и лихви за забава в размер на 57 193,40 лв.

С жалба вх. №94-В-217/08.04.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., вх. №23-22-586/10.04.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“.

С Решение № 924/05.06.2020г. директорът на дирекция „ОДОП“ С. е обявил ревизионния акт за нищожен в частта по ЗДДС за данъчни периоди от 28.04.2013 г. до 30.11.2013 г. и е потвърдил акта в оспорената част на определените резултати по ЗДДС за данъчни периоди 01.12.2013 - 31.12.2015 г., 01.02.2016 г. - 30.04.2016 г. 01.08.-31.08.2016 г., 01.11.-31.12.2016 г., 01.03.-31.08.2017 г., 01.10.-31.10.2017 г., 01.02.-31.03.2018 г., 01.05. - 30.09.2018 г., както и в частта на определените задължения по реда на ЗДДФЛ за данъчни периоди 01.01.2013 – 31.12.2018 г.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили следните процесуални действия и са направили следните констатации и изводи:

На ревизираното лице е изпратено ИПДПОЗЛ № Р-22221419006146-040-001/04.10.2019г., връчено на 04.10. 2019г., в отговор на което не са представени доказателства

С протокол №1589042/08.10.2019 г. към доказателствата са присъединени документите, събрани в хода на извършена проверка и анализ на данни в електронен формат, приключила с Протокол №П-22221418202298-073-001/ 18.09.2018 г. Последният е бил предоставен на ревизираното лице на 26.09.2019г.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление №Р-22221419006146-113-001/18.12.2019 г., връчено на електронния адрес на същата

дата, с което В. Ц. е уведомена за установено наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - данни за укрити приходи или доходи, поради което основата за облагане с данък върху добавената стойност и годишен и авансов данък върху доходите ѝ ще бъде определена по реда на чл. 122 и сл. от ДОПК – ревизия при особени случаи. В указания 14-дневен срок ревизираното лице не е представило доказателства и не е взело становище.

За определяне на основата за облагане с данъци органите по приходите са изследвали относимите в случая обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

Установено е, че В. Ц. няма регистрация по реда на Търговския закон /ТЗ/, включително като едноличен търговец, и не е регистрирана по ЗДДС. През периодите 01.01.2013 - 31.07.2014 г. и 12.09.2014 - 11.04.2018 г. е работила по трудов договор със „СТАР А.“ ООД на длъжност търговски представител.

Констатирано е, че през периодите, попадащи в обхвата на ревизията, е извършвала търговска дейност по занятие по смисъла на чл. 1 от ТЗ - продажба на стоки /якета и чанти/, търгувани в интернет и доставяни до крайни клиенти чрез куриерското дружество „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Въз основа на получените от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД данни органите по приходите са констатирани, че В. Ц. е получавала суми от наложени платежи и пощенски парични преводи от клиенти за заплащане на стойността на доставяните от нея стоки. В резултат на това са направили извода, че същата е получавала доходи от електронна търговия. Преведените от куриера суми са описани по години /стр. 4 от РД/ и помесечно /стр.10-13 от РД/ в табличен вид, и са общо в размер на 745 625.56 лв.

Установили са, че жалбоподателката е подала годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ вх. №224391800504690/30.04.2018 г. за 2017 г. и за 2018 г. - с вх. №224391900547974/30.04.2019 г.

Въз основа на представените от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД данни за получени суми от наложени платежи и пощенски парични преводи за извършени доставки на стоки, търгувани по електронен път, органите по приходите са установили, че жалбоподателката е достигнала задължителен оборот за регистрация по ЗДДС за периода 01.01.-31.03.2013 г. За посочените периоди е реализиран облагаем оборот от извършените облагаеми доставки на стоки в размер на 53 861.10 лв. Възникнало е задължение за подаване на заявление за регистрация по реда на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС в срок до 14.04.2013 г. Тъй като лицето не е подало таков аязявление, ревизиращите са приели за приложима разпоредбата на чл. 102, ал. 3, т. 2 от ЗДДС и че В. Ц. дължи данък за извършените от нея облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя.

След анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, за данъчна основа на извършените облагаеми доставки органите по приходите са определили сумата на получените от жалбоподателката плащания от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД за отделните данъчни периоди. Върху така формираните данъчни основи и на основание чл. 86, ал. 2 и чл. 25, ал. 3, т. 4 и ал. 6, т. 1, във връзка с чл. 102, ал. 3 от ЗДДС са установени задължения за ДДС за периодите от 28.04.2013 г. до 31.12.2018 г. в размер на 157 342.40 лв., от които 101 149.00 лв. данък и 57 193.40 лв. лихви.

При установените факти и обстоятелства ревизиращият екип е заключил, че В. Ц. е действала като търговец, независимо че няма регистрация по реда на ТЗ, а

осъществените търговски сделки попадат в обхвата на чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ, регламентиращ облагането на доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на Търговския закон /ТЗ/, но не е регистрирано като едноличен търговец.

По реда на чл. 122 от ДОПК са определили и данъчните основи за периодите 2013 г. - 2018 г. за данък върху доходите, като от установените приходи от наложени платежи за съответната година са приспаднали дължимия данък върху добавената стойност: за 2013 г. при получени общо приходи от 368 262.45 лв. е определена данъчна основа в размер на 320 368.80 лв. и дължим данък в размер на 48 055.32 лв.; за 2014 г. при приходи от 373 995.48 лв. е определена данъчна основа в размер на 311 662.90 лв. и данък – 46 749 лв.; за 2015 г. сумите са съответно 84 979.38 лв., 70 816.38 и 10 622 лв.; за 2016 г. – 5 747 лв., 4789.17 лв. и задължение за данък – 718 лв.; за 2017 г. с подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ ревизирият субект е декларирал в приложение №2 към декларацията /доходи от стопанска дейност като едноличен търговец и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29 а от ЗДДФЛ/ приходи в размер общо на 40 832.00 лв., общо разходи - 22 882.40 лв., облагаем доход 17 949.60 лв. и дължим данък – 2 692 лв. Въз основа на предоставените от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД данни за получени суми от наложени платежи и пощенски парични преводи ревизиращите са констатирани, че получените през 2017г. приходи са общо 41 102 лв., като след приспадане на ДДС данъчната основа е в размер на 34 251.64 лв. Декларираните в ГДД разходи за 2017г. не са признати, тъй като не са представени документи за тях. Определено е данъчно задължение за 2017г. в размер на 5 137 лв., от което, след приспадане на внесения данък, остава за довносяне 2 445 лв. За 2018 г. е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с декларирани доходи единствено от трудови правоотношения. Установените неотчетени доходи от електронна търговия са в размер общо на 4 484 лв., определената с РА данъчна основа е 3 736.67 лв. и задължението за данък – 560 лв.

С решението на директора на дирекция „ОДОП“, с което РА е обявен за нищожен в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от 28.04.2013 г. до 30.11.2013 г., задължението за данък по ЗДДС е сведено от 132 944,98 лв. на 93 352,15 лв. Данъчното задължение по ЗДДФЛ е останало без промяна.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице Г. А.. Въз основа и след извършен анализ на информацията, получена от „Еконт Експрес“ ЕООД, вещото лице е установило, че на В. Ц. са изплатени от наложени платежи и получени парични преводи общо суми в размер на 875 834, 68 лв. Експертизата е изчислила, че след като се приспаднат сумите за разноси /цена на услугата/ по данни от Е., се достига до изплатени суми общо в размер на 869 177,95лв. Въз основа този размер на сумата на изплатените наложени платежи и получени парични преводи експертизата е изчислила, че за процесните данъчни периоди /без тези, за които РА е обявен за нищожен от директора на дирекция „ОДОП“/ задълженията по ЗДДС на жалбоподателката са в размер на 92 381,20 лв. и по ЗДДФЛ – 107978 лв. Заключение на вещото лице е прието без оспорване от страните.

Въз основа на събраните доказателства съдът формира следните правни изводи: Жалбата е подадена в срок и от надлежна страна, след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима. По същество е неоснователна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Неоснователни са твърденията за нарушения на процесуалния закон, които са общо формулирани и не са подкрепени с примери и конкретни доводи.

Ревизионният акт е издаден и при правилно приложение на материалния закон.

Съобразно решението на директора на дирекция „ОДОП“, с което в една част от РА е обявен за нищожен, предмет на спор са установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.12.2013 - 31.12.2015 г., 01.02.2016 г. - 30.04.2016 г., 01.08.- 31.08.2016 г., 01.11.-31.12.2016 г., 01.03.-31.08.2017 г., 01.10.-31.10.2017 г., 01.02.-31.03.2018 г., 01.05. - 30.09.2018 г., както и задълженията по ЗДДФЛ за данъчни периоди 01.01.2013 – 31.12.2018 г.

Данъчните задължения за разглежданите периоди са установени в резултат на прилагане на особения ред по чл. 122-124 от ДОПК, след като е направен извод за наличие на обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – наличие на данни за укрити приходи или доходи.

Съгласно разпоредбата на чл.124, ал.2 от ДОПК, 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. В тежест на органите по приходите е да докажат, че е налице обстоятелство по чл.122, ал.1, както и че са спазени специфичните процесуални изисквания в това производство, а оборването на презумптивната доказателствена сила на ревизионния акт е на жалбоподателя.

На първо място, спазено е изискването на чл.124, ал.1 ДОПК и ревизираното лице е уведомено, че органът по приходите е установил наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 и че основата за облагане с данъци ще бъде определена по предвидения в чл. 122 ред. В изпратеното на жалбоподателката уведомление е определен 14-дневен срок за представяне на доказателства и за становище, т.е. ревизиращите органи стриктно са спазили процесуалните изисквания относно провеждането на ревизията и определянето на данъчната основа по реда на чл.122 ДОПК.

На следващо място, налице е и основанието по чл.122, ал.1,т.2 ДОПК. Безспорно се установява от съдебно-счетоводната експертиза, както и събраните по делото писмени доказателства, че през ревизираните периоди жалбоподателката е получавала чрез „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД различни суми от наложени платежи и парични преводи. Общият размер на изплатените чрез „Е.“ суми, които експертизата е установила, възлиза на 875 834, 68 лв., което е приблизително същия размер като този в РА. Съгласно §1,т.12 от ДР на Закона за пощенските услуги /ЗПУ/ „наложен платеж" е допълнителна услуга, при която пощенската пратка се доставя на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума, а „пощенски паричен превод“ съгласно § 1, т.9 от ДР на ЗПУ е пощенска услуга, при която в точка за достъп до мрежата на пощенски оператор, лицензиран по чл. 39, т. 3, подателят подава парична сума в брой и нарежда по електронен път или писмено на хартиен носител пълната сума да бъде изплатена в брой на получателя без никаква удръжка.“ Вещото лице детайлно е изследвало и подробно е анализирано предоставените от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД данни и файлове, копия на отделни документи, в т. ч. приемо-предавателни протоколи

– разносен лист за предаване на пратка, разписки за доставка на пощенска пратка/пощенски запис, разходни касови ордери, издадени от Е. за изплащане на наложен платеж, известия за доставяне др. Въз основа на тях е описало конкретно изплатените суми по номер на товарителница, клиент, съдържание на пратката, дата на изпращане на стоките и дата на изплащане на сумите. Вещото лице потвърждава напълно констатациите на ревизиращите органи за изплатени на жалбоподателката суми от наложени платежи и извършени преводи за осъществени от нея доставки на стоки – чанти и обувки. Тъй като сумите не са декларирани или са декларирани в непълен размер /за 2017г. и 2018г./, правилно ревизиращите органи са приели, че се касае за укрити доходи от продажби.

Предвид интензитета и продължителността на продажбите, техният брой и системност, обосноваван е изводът, че жалбоподателката е осъществявала търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал.1, т.1 от ТЗ – покупка на стоки или други вещи по занятие с цел да ги препродажба. В подкрепа на този извод са и констатациите на ревизиращите органи, че от сметка на жалбоподателката в „БАНКА ДСК“ ЕАД са извършвани плащания за закупуване на дрехи, а по сметка в „УНКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД са получавани плащания с неустановен произход. Еднозначно се налага и заключението, че дейността е извършвана по занятие, тъй като доставките са осъществявани в продължение на години, практически без прекъсване. Несъстоятелни са възраженията, че стоките, които е продавала жалбоподателката, били лични и на нейни близки вещи, които са стари и непотребни – това твърдение очевидно се опровергава от количеството, еднородния характер и стойността, на която са търгувани стоките.

Извършваната от жалбоподателката търговия представлява независима икономическа дейност по смисъла на чл.3, ал. 2, изречение второ от ЗДДС - дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. Съгласно чл.3, ал.1 ЗДДС данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. По силата на чл.96, ал.1 от ЗДДС / в приложимата редакция към 2013г./ всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон. Както и експертизата е потвърдила, този оборот е достигнат в периода 01.01..2013г. до 31.03.2013г., следователно жалбоподателката е била длъжна, но не е подала заявление за регистрация по ЗДДС. Съгласно чл.102, ал.3 ЗДДС за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя: 1. за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите; 2. за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за

регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. Алинея 3 на чл.102 предвижда, че задълженията по ал. 3 се определят с ревизионен акт по реда на ДОПК.

В случая органите по приходите законосъобразно са определили основата за облагане по реда на чл.122 ДОПК въз основа на данните от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД за изплатените суми по наложени платежи и получени парични преводи от реализираните продажби. Според чл.67, ал.2 ЗДДС, когато при договаряне на доставката не е изрично посочено, че данъкът се дължи отделно, приема се, че той е включен в договорената цена. Ревизиращите органи са приложили точно материалния закон, като са установили дължимия данък в размер, изчислен по правилото на чл.67, ал.2 ЗДДС - от стойността на извършените продажби. С оглед решението на директора на дирекция „ОДОП“, с което ревизионния акт е обявен за нищожен в частта по ЗДДС за посочените данъчните периоди от 28.04.2013г. до м.30.11.2013г., остава дължимо данъчното задължение за периодите 01.12.2013 - 31.12.2015 г., 01.02.2016 г. - 30.04.2016 г. 01.08.-31.08.2016 г., 01.11.-31.12.2016 г., 01.03.-31.08.2017 г., 01.10.-31.10.2017 г., 01.02.-31.03.2018 г., 01.05. - 30.09.2018 г.

В съответствие с материалния закон е извършено и облагането на жалбоподателката в частта по ЗКПО. Съгласно чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ 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. Тъй като, както беше посочено по-горе, безспорно се установява, че жалбоподателката е извършвала дейност, която е търговска по смисъла на чл.1, ал.1 от ТЗ, то същата подлежи на облагане. Съгласно чл. 48, ал.2 от ЗДДФЛ размерът на данъка върху годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец, както и за доходите от стопанска дейност по чл. 29а, се определя, като годишната данъчна основа по чл. 28, ал. 2 се умножи по данъчна ставка 15 на сто. Предвид обстоятелството, че ревизията е по особения ред на чл.122 ДОПК, данъчната основа е определена по правилата на чл.122, ал.2 ДОПК, като ревизиращите органи конкретно и по отделните периоди са обсъдили относимостта на посочените в разпоредбата обстоятелства и наличните за тях данни.

Предвид всичко изложено дотук, не се констатира незаконосъобразност на РА в обжалваната му част, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото следва да бъде уважено искането на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение съобразно чл.161, ал.1 ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 51 състав

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на В. Ц. Ц. срещу Ревизионен акт № Р-22221419006146-091-001/02.04.2020г., издаден от органи по приходите при

ТД на НАП – С., в частта, потвърдена с Решение № 924/05.06.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

**ОСЪЖДА** В. Ц. Ц. да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 3 969 лв. лв. (три хиляди деветстотин шейсет и девет лева) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: