

# РЕШЕНИЕ

№ 10741

гр. София, 18.03.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в**  
публично заседание на 02.02.2026 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **11715** по описа за **2025** 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.

С Решение № 10858/04.11.2025 г. по адм. дело № 8105/2024 г. състав на Осмо отделение на ВАС е отменил Решение № 5235/15.05.2024 г. на Административен съд София – град, по адм. дело № 10736/2023 г., и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав. Касае се за жалба от А. И. Г., против издадения от органи по приходите, при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22002222007886-091-001/06.07.2023 г., потвърден в редовно оспорената част от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., с Решение № 1401/02.10.2023 г. С касираното съдебно решение Съдът на първа инстанция е прогласи нищожност на ревизионния акт, поради възлагане на ревизията, съответно съставянето му от материално некомпетентни органи по приходите.

В съдебното производство пред настоящия съдебен състав адвокатът – пълномощник на жалбоподателя: отново поддържа жалбата, с доводи за неправилност на ревизионния акт, досежно становището, че жалбоподателят е извършвал сделки с недвижими имоти, като едноличен търговец; представя за сведение влязло в законна сила на 22.10.2025 г. Решение № 6892/30.05.2024 г. на АССГ, по адм. дело № 10659/2023 г., с което е отменен РА № 22002222007885-091-001/05.07.2023 г. за установяване задължения на И. Б. В.-Г. – съпругата на процесния жалбоподател А. И. Г.; претендира възстановяване на разноските за водене на делото и адвокатското възнаграждение, съгласно списък. Представена е и писмена защита.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, с доводи за правилност и законосъобразност на акта.

Желае юрисконсултско възнаграждение и възразява за прекомерност на адвокатското. Представя писмени бележки.

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, и като съобрази касационното съдебно решение, приема следното.

Процесната ревизия на А. И. Г., в качеството му на физическо лице е възложена с редовно издадени от компетентни органи по приходите заповеди – въпрос, който е решен с цитираното Решение № 10858/04.11.2025 г. на ВАС, по адм. дело № 8105/2024 г., с позоваване на решението по тълк. Дело № 2/2024 г. на ВАС. Ревизията е за определяне на задължения за периодите от 2017 г. до 2020 г., относно годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, ДОО, здравно осигуряване са самоосигуряващи се лица. С РА № Р-22002222007886-091-001/06.07.2023 г. в тежест на А. И. Г. са установени данъчни задължения, в общ размер (главница и лихви) на 149 647, 77 лв., за периода от 2017 г., до 2020 г., от които: годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, в общ размер на 50 930, 70 лв. и лихви за забава - 23 279, 91 лв.; данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2019 г. и 2020 г. - 27 036, 79 лв. и лихви за забава - 8 510, 99 лв.; задължения за ДОО за самоосигуряващи се лица - 20 201, 59 лв. и лихви - 8 419,52 лв.; задължения за ЗО за самоосигуряващи се лица - 7 971, 19 лв. и лихви - 3 297, 08 лв. Ревизия е повторна, след като с Решение № 1909/06.12.2022 г. решаващият административен орган е отменил предходния РА от 14.09.2022 г. В хода на ревизията са проведени описаните подробно в РД процесуални действия, свързани със събирането на информация, относно имущественото състояние на ревизираното лице - получените от него доходи/приходи, наличност по банкови сметки и пр. Установено е, че през проверяваните данъчни периоди А. И. Г.: е местно физическо лице и на основание чл. 4, вр. чл. 6 ЗДДФЛ е данъчно задължен за доходи, произтичащи от източници в Б. и от чужбина; семейно положение – женен, съпруга И. Б. В.-Г., на която също е издаден РА – № 22002222007885-091-001/05.07.2023 г., отменен с влязло в законна сила на 22.10.2025 г. Решение № 6892/30.05.2024 г. на АССГ, по адм. дело № 10659/2023 г.; през ревизирания период е получавал доходи от трудови правоотношения с две търговски дружества и като съдружник в друго. Въз основа на установените и признати от ревизиращите органи доходи и разходи за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г., е извършено хронологично проследяване на движението на паричните средства. Съпоставени са притежаваното имущество и направените разходи от А. Г., с размера на декларираните и/или получени от него доходи, в резултат на което е прието: да е извършвал покупко-продажби на недвижими имоти в няколко жилищни сгради и на значителен брой апартаменти; тези сделки били регулярни и надхвърляли потребността от задоволяване на жилищни нужди, т.е. целта била реализиране на доходи (печалби), следователно се касае за осъществява стопанска дейност като търговец, по смисъла на чл. 1, ал.1, т. 14 от Търговския закон; ревизираното лице е осъществявало стопанска дейност като едноличен търговец, не е водило счетоводна отчетност, не е декларирано доходите от извършени от него продажби и тези обстоятелства сочат на данни за укрити приходи или доходи, поради което данъчните задължения следва да бъдат определени по реда на чл.чл. 122-124а ДОПК. Връчени са уведомления по чл. 124 и чл. 17, ал. 1, т. 2 ДОПК, като е изискана и декларация по чл. 124, ал. 3 ДОПК за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г.

Именно становището на ревизиращите органи по приходите и на ответника, за осъществявана от А. Г. дейност като търговец оформя основания спор по делото.

Констатациите, изложени в РД и в акта са следните.

С Нотариален акт №113/27.12.2018 г. А. И. Г. и И. Б. В. – Г. прехвърлили на „Роял строй АИГ“

ООД 38,895% ид. части от поземлен имот, находящ се в [населено място], Район Л., кв. В., [улица], с площ от 467 кв. м., в изпълнение задължението на дружеството по точка 1 от Споразумение от 11.10.2018 г. С Договор от 06.03.2019 г. за възлагане на строителство на недвижими имоти А. Г. възложил на „Роял строй АИГ“ ООД да извърши строителство на сграда, и по - конкретно на апартамент № 4, апартамент № 5 и гараж № 5. За извършената строителна услуга е уговорено възнаграждение 585 лв. на квадратен метър, без включен ДДС. Ревизиращите установили, че всички издадени от дружеството фактури - 7 бр. фактури, в размер на общо 212 024,65 лв. (с включен ДДС) от А. Г. са извършени плащания, общо в размер на 173 500 лв. С фактурите са документиран извършени СМР, съгласно сключения договор от 19.07.2018 г. От дружеството е извършено прихващане със сумата от 8 334, 94 лв., представляваща S част от получените 38, 895% идеални части от поземления имот (общо в размер на 16 669, 87 лв.). Дружеството декларирало, че всички фактури са платени.

Въз основа на събраните данни и доказателства ревизиращите органи по приходите са се ангажирали със следните изводи.

#### ГОДИШЕН И АВАНСОВ ДАНЪК ПО ЗДДФЛ НА ЕТ.

За 2017 г.: А. И. Г. не е подал декларация по чл. 50 ЗДДФЛ; извършил е продажби на имоти: с НА № 112/06.06.2017 г. покупко- продажба на апартамент № 3 на четвърти жилищен етаж, изграден на груб строеж и гараж, в местност „К. вада“, ул. „С. М.и., ет. 1 с купувачи Д. Т. и С. Н. М., за сумата от 80 000 евро; с НА 48/09.06.2017 г. покупко-продажба на апартамент № 1 на втори жилищен етаж в м. „К. вада“, [улица] купувачи С. Б. А.; Е. Б. А.; А.-М. Б. А., за сумата от 136 630 лв.; с НА № 53/14.07.2017 г. покупко-продажба апартамент № 2 на трети жилищен етаж и гараж № 2 в местност „К. вада“, [улица], с купувач М. П. Т., за сумата от 70 000 евро. Ревизиращите органи са съобразили, че продадените имоти, на обща стойност 430 004 ,50 лв. са били в режим на семейна имуществена общност и са отчетли S дял за всеки от съпрузите. Годишната данъчна основа и дължимият данък върху доходите на А. Г., определени по реда на чл. 122 ДОПК са, както следва: общо приходи 215 002,25 лв.; общо разходи - 37 960,00 лв.; облагаем доход 177 042,25 лв.; ЗОВ по КСО и ЗЗО - 7 398,72 лв.; годишна данъчна основа 169 643,53 лв.; дължим данък върху общата ГДО - 25 446,53 лв. и лихви - 13 569,33 лв.

За 2018 г.: А. Г. не е подал декларация по чл. 50 ЗДДФЛ; извършил продажби на имоти, както следва: с НА № 86/11.05.2018 г. - апартамент № 1а на първи жилищен етаж (имотът е преустроен с издадено строително разрешение, за да бъде продаден), заедно с 26, 694% и.ч., равняващи се на 116, 92 кв. м. дворно място, местност „К. вада“, [улица] купувачи П. А. К. и К. И. И., за 209 247 лв. Отчетено е, че имотът е бил в режим на семейна имуществена общност; годишната данъчна основа и дължимият данък върху доходите на А. Г. са определени по реда на чл.122 ДОПК, както следва: общо приходи - 104 637 лв.; общо разходи - 0, 00 лв.; облагаем доход 104 637 лв.; задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО - 7 918, 13 лв.; годишна данъчна основа - 96 718, 87 лв.; дължим данък - 14 507,83 лв. и лихви - 6 265, 23 лв.

За 2019 г. А. Г. е подал декларация по чл. 50 ЗДДФЛ с деклариран данък за довносяне - 255 лева, който не е внесен, за което е дължал лихви, в размер на 1, 54 лв.; констатирано е, че е извършил следните продажби на имоти: с НА №12/19.09.2019 г. покупко-продажба на гараж № 5 с купувач М. К. М., на [улица], за продажна цена от 9 000 евро; с НА№49/04.11.2019 г. покупко-продажба на апартамент №5 с купувач Д. С. М., находящ се на втори жилищен етаж в сграда [улица], за продажна цена от 75 673 евро, от които са платени 133 203, 76 лв.; с НА № 169/08.08.2019 г. покупко-продажба на УПИ в м. „К. вада“, с площ 460 кв.м., на обща продажна цена 1 352, 22 лева, с купувачи П. А. К. и К. И. И., М. П. Т., С. Б. А., Е. Б. А. и А.-М. Б. А., Д. Т. М. и С. Н. М.. Съобразено е, че продаденият УПИ с НА №169/08. 08.2019 г. е бил семейна имуществена

общност. Годишната данъчна основа и дължимият данък върху доходите на А. Г. са определени по реда на чл. 22 ДОПК, както следва: общо приходи - 156 182, 34 лв.; общо разходи - 84 133, 14 лв.; облагаем доход 72 049, 20 лв.; задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗСО - 8 968,84 лв.; годишна данъчна основа - 63 080, 36 лв., след приспадане на начислените осигурителни вноски по КСО и ЗСО. Приложена е данъчната ставка от 15 % и е определен дължим данък върху общата годишна данъчна основа - 9 462, 05 лв. и лихви - 3 124, 15 лв.

За 2020 г. А. Г. не е подал декларация по чл. 50 ЗДДФЛ. Извършил е през периода следните продажби на имоти: с НА № 77/09.06.2020 г. покупко-продажба на апартамент № 4 в [жк], [улица], с купувач С. Д. Д., с продажна цена от 42 000 евро, от които само 34 020 евро са получени при подписване на НА; продажба на паркомясто на Г. М. Л., на [улица], за 1 740 лева. Определени са: общо приходи 68 277,34 лв.; общо разходи 54 295,00 лв.; облагаем доход 13 982,34 лв.; задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗСО - 3 887, 09 лв.; годишна данъчна основа - 10 095, 25 лв. след приспадане на начислените осигурителни вноски по КСО и ЗСО; дължим данък върху общата годишна данъчна основа - 1 514, 29 лв. и лихви - 321, 20 лв.

**ДАНЪК ВЪРХУ ГОДИШНАТА ДАНЪЧНА ОСНОВА ПО ЧЛ. 17 ЗДДФЛ.**

За 2017 г. ревизията установила превишение на получените приходи, спрямо извършените разходи, с оглед на което не са начислени данъчни задължения.

За 2018 г. е прието превишение на извършените разходи, спрямо получените приходи, в размер на 20 627, 27 лева. Според декларация, заведена в деловодството на ТД на НАП – Б., с вх. № 94-00-985/06.06.2023 г. съпругата И. Г. е дала съгласието си, с излишъка на паричните средства от извършената съпоставка да бъде покрит евентуалният недостиг на парични средства на нейния съпруг А. И. Г.. Установеният недостиг на парични средства при извършената съпоставка между доходите и имуществото на А. И. Г. за 2018 год., във връзка с извършвана едновременно ревизия на съпругата му е в размер на 20 627,27 лв. и е покрит изцяло от установения излишък.

За 2019 г.: прието е превишаване на направените разходи, спрямо получените приходи, в размер на 232 963, 53 лв., като съответно са определени: данък по чл. 48, ал.1 ЗДДФЛ, в размер на 23 296, 35 лв., като предвид декларирания за довносяне, но невнесен данък 255 лева е определен дължим данък за годината - 23 551, 35 лв. и лихви - 7 776, 11 лв.

За 2020 г.: прието е превишаване на извършените разходи, спрямо получените приходи, в размер на 51 960, 33 лв.; съобразено е изразеното от съпругата съгласие, с излишъка на парични средства (17 105, 92 лв.), установен по време на извършената й ревизия да бъде покрит евентуалният недостиг на парични средства, на нейния съпруг. В резултат на това за 2020 г. е установено, че декларираните и/или получени доходи, източници на финансиране не съответстват на имущественото и финансово състояние на Г., със сумата от 34 854, 41 лв. ( 51 960, 33 лв. минус 17 105, 92 лв.) и въз основа на това е определен дължим данък върху обща годишна данъчна основа, в размер на 3 485, 44 лв. и лихви - 734, 88 лв.

**ЗАДЪЛЖЕНИЯ ЗА ОСИГУРИТЕЛНИ ВНОСКИ ПО КСО.**

Задълженията по този ред с ревизионния акт са определени на основание тезата (споделена и от ответника), че през ревизионния период А. И. Г. е извършвал дейност като едноличен търговец, независимо че не е бил регистриран като такъв, по реда на Търговския закон. Ревизиращите органи се позовават на разпоредбата на чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ, според която физическите лица, извършващи дейност като еднолични търговци, независимо дали са регистрирани по ТЗ се облагат по реда на ал.ал. 1-5, като облагаемият доход се формира по реда на ЗКПО. Облагаемият доход на А. И. Г. за ревизионния период е определен по реда на чл. 122 ДОПК, след като е установено, че: не е подадено в НАП заявление, обр. Окд 5 за упражнявана трудова дейност, като самоосигуряващо се лице и осигуряване за ДОО; трудовата дейност е извършвана през целия

ревизиран период. За периода от 01.01.2017 г., до 31.12.2020 г. са начислени като дължими осигурителни вноски за ДОО, на основание чл. 4 ал. 3, т. 2 КСО: за 2017 г. - 31 200 лв.; за 2018 г. - 31 200 лв.; за 2019 г. - 36 000 лв.; за 2020 г. - 21 480,78 лв.

По Закона за здравното осигуряване са начислени задължения за осигурителни вноски, отново на основание чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ. С други думи прието е, че: в качеството си на търговец дължи здравноосигурителни вноски, по реда на чл. 40 ал. 1 т. 2 от ЗЗО, за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2020 г.; за Г. не са намерени подадени: декларации, обр. 1 с код за вид осигурен „12“, за самоосигуряващо се лице; декларации обр. 6. Отчетени са подадените от лицето декларации по чл. 50 ЗДДФЛ, както следва: - за 2017 г. - 31 200 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски и 1 807,64 лв. лв. дължима годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК; за 2018 г. 31 200 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски и 1 837.47 лв. дължима годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК; за 2019 г. 36 000 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски и 2 043,36 лв. дължима годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК, като към подадената декларация не е попълнена таблица № 2 за окончателния размер на осигурителния доход; за 2020 г. 21 480,78 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски и 532, 99 лв. дължима годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК. А. Г. не е внасял авансови и годишни осигурителни вноски за НЗОК, за 2020 г.

Жалбоподателят, във връзка с твърдението му, че към 01. 01. 2017 г. е разполагал с 350 000 лева в брой е представил отчет по сметка в „Юнион банк“ ЕАД, за период 13.02.2012 г., с титуляр А. И. Г.. От извлечението на банковата сметка за дата 13.02.2012 г. са видими две последователни входящи операции - едната с основание „получен превод“, в размер на 154 503 евро и превод от 154 163 евро.

В съдебното производство при първоначалното разглеждане на жалбата е прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза, според което: при вариант I на паричния поток ( началното салдо 0, 00 лева към 01. 01.2017 г., както е прието с РА) експертът установява същите резултати, установени и от ревизиращите органи по приходите, а именно: недостиг на парични средства - превишение на разходите, над приходи, съответно: данък по чл. 48 ал. 1 ЗДДФЛ върху формирана годишна данъчна основа по чл. 17 с.з., общо в размер на 27 036, 79 лв. ( 2019 г. и 2020 г. ) и лихви, общо в размер на 8 510, 99 лв., или всичко 35 547, 78 лв.; вариант II на паричния поток (началното салдо към 01. 01.2017 г. 350 000 лева, за каквото претендира жалбоподателят) за всяка от годините от ревизирания период, с оглед на което не се установява недостиг на парични средства, поради което базата за формиране на данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ би била нула и не би се следвало данъчно задължение по чл. 48, ал. 1 с.з.

#### От правна страна:

Решение № 1401/02.10.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., с което е потвърден РА № Р-22002222007886-091-001/06.07.2023 г. е валидно. Подадената пред Съда жалба против акта, по същество е основателна.

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

Задълженията на А. Г. са определени с ревизионния акт по аналогия, като е приложен процесуалният ред по чл.чл. 122 и сл. ДОПК. Както в доклада, така и в акта органите по приходите са посочили конкретно, кое от изброените в ал. 1 на чл. 122 обстоятелства са приели за налично, а именно – по т. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК, установявайки посочените по –

горе превишения на разходите, в сравнение с декларираните приходи.

Законодателят е поставил прилагането на реда по чл.чл. 122-124 ДОПК, в зависимост от субективната преценка на органите по приходите, което означава, че те разполагат с оперативна самостоятелност, спазвайки реда по чл. 124 ДОПК, съобразявайки условията на чл. 122, ал. 2 и на чл. 123 от същия кодекс, да се възползват от презумпцията, регламентирана с последната разпоредба. Касае се за възможност да бъде извършено облагане, с оглед изискванията на ЗДДФЛ, след преценка за наличие на обстоятелствата, изброени в ал. 1 на чл. 122 – в случая тези, по смисъла на т.т. 1, 2 и 4. При ревизия по аналогия презумпциите и предположенията за определяне размерите на укрита доходи/приходи следва да бъдат използвани само тогава, когато за анализирането на посочените в ал. 2 на чл. 122 ДОПК обстоятелства не са налице каквито и да било обективни данни, но в същото време бъде установено, че: до започване на ревизията не е подадена декларация и/или са налице данни за укрита приходи или доходи, липсва или не е представена счетоводна отчетност (чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2, т. 4). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактическата невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на 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. Към момента, в който са преценили да извършат ревизията при особен случай ревизиращите органи са разполагали с обективно установени данни и факти – наличие на множество сделки с недвижими имоти, извършени от Г., като продавач, но само тези факти не представляват достатъчно основания да преминат към установяване на данъчни задължения по този ред. 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 тогава, когато са налични условията, очертани в чл. 123, ал. 1.

Каза се по-горе, че спорът касае отговор на въпросите: дали с извършените покупко-продажби на недвижими имоти в няколко жилищни сгради ревизираното лице е осъществявало сделки, представляващи стопанска дейност като търговец, по смисъла на чл. 1, ал.1, т. 14 от Търговския закон, т.е. - като едноличен търговец, при което не е водило счетоводна отчетност, не е декларирано доходите от извършените продажби; получените от тази дейност доходи (приходи) подлежат ли на облагане, на основание чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ, по реда на ал.ал. 1-6, т.е. формиране на облагаемия доход по реда на [Закона за корпоративното подоходно облагане](#), като данъчна печалба.

От страна на оспорващия бе представено влязло в законна сила на 22.10.2025 г. Решение

№ 6892/30.05.2024 г. на АССГ, по адм. дело № 10659/2023 г., с което е отменен РА № 22002222007885-091-001/05.07.2023 г. за задължения на И. Б. В.-Г.–съпругата на процесния жалбоподател А. И. Г.. Установява се от мотивите на този съдебен акт, че: с отменения РА в тежест на И. Б. В.-Г. са начислен допълнителни задължения за периода от 2017 г. до 2020 г. по: ЗДДФЛ, за годишен и авансов данък на ЕТ, в размер на 55 047, 50 лв.; данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ - 20 074, 55 лв.; ДОО - за самоосигуряващи се, в размер на 18 125, 76 лв.; здравно осигуряване за самоосигуряващи се - 7 414, 33 лв.; прието е от ревизиращите органи реализиране на доходи от продажби на недвижими имоти, които не са декларирани и за които не е платен данък, на основание чл.10, ал.1, т. 5 ЗДДФЛ, поради което ревизията е проведена по реда на чл. 122 ДОПК. Основният мотив за отмяна на акта, споделен и от касационния съдебен състав с Решение № 10268/22.10.2025 г., по адм. дело № 9691/2024 г. на ВАС е свързан с дискредитиране становището на органите по приходите, че ревизираното лице е осъществявало стопанска дейност като едноличен търговец, понеже извършените покупко-продажби на недвижими имоти били регулярни, надхвърляли потребността от задоволяване на жилищни нужди, следователно се касае за осъществява стопанска дейност като търговец, по смисъла на чл. 1, ал.1, т. 14 от Търговския закон. Настоящият съдебен състав приема, че следва да се съобрази с цитираните две съдебни решения, понеже се отнасят до ревизионния акт на съпругата на А. И. Г., който се основава на сходна фактическа обстановка.

Установява се по отношение на имотите, продадени през 2017 и 2018 г., находящи се в жилищна сграда в [населено място], Район „Л.“, [улица] да са придобити от съпрузите в условията на съпругеска имуществена общност, с нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 105/01.12.2005 г. Построената впоследствие триетажна жилищна сграда и едностранно допълващо застрояване-гараж е въведена в експлоатация с Удостоверение № 502/25.05.2009 г. Начинът на придобиване на имота не сочи на извършена дейност по занятие. Същото се отнася и до продажбите на имотите в жилищна сграда на [улица]. Имотът е придобит в режим на СИО. С нотариален акт за покупко-продажба, № 113/23.07.2017 г. А. А. А. продал на А. И. Г. и И. Б. В. - Г. ПИ с планоснимачен номер № 794 от 540 кв. м. в [населено място], Район „Л.“, от които 442 кв. м., съставляващ УПИ XVI-794 по плана на [населено място], м. „В. -ВЕЦ - С.“, а останалите 78 кв. м. са отредени за улица, за сумата от 90 000 евро. Издадено е Разрешение за строеж № 70/19.06.2017 г. на А. И. Г. и И. Б. В. – Г.. На 27.12.2018 г. двамата даряват с НА № 112/27.12.2018 г. на сина си И. А. Г. 24,832% идеални части от имота, а с НА прехвърлят на „Роялстрой АИГ“ ООД 38,895 % ид. части от имота. На 18.01.2019 г. е сключен договор за доброволна делба между на А. И. Г., И. Б. В. – Г., И. А. Г. и „Роялстрой АИГ“ ООД по силата на който А. Г. и И. Г. получават правото на строеж за построяването на следните обекти от сградата, които стават тяхна изключителна собственост: апартамент № 2 с площ 52, 42 кв.м., апартамент № 3 с площ 53,16 кв.м., апартамент № 4 с площ 88,91 кв.м., апартамент № 5 с площ 88,14 кв.м., гараж № 5, гараж № 6, наземни паркоместа № 1 и № 3. Въз основа на сключения на 06.03.2019г. брачен договор между А. И. Г. и И. Б. В. – Г. е прекратена съсобствеността и е налице идеална собственост на имотите. Както сочи и съставът на ВАС в цитираното по – горе касационно

решение: „извършването на покупка на земя и продажбата ѝ, с цел печалба не определя физическото лице, осъществило тези сделки, като търговец; такива сделки, според Съда на ЕС не представляват икономическа дейност, тъй като не експлоатират актив, с цел продължително получаване на доходи ( § 39 от решението, от 21.10.2004 г. по дело C-8/03 и § 58 от решението, от 29.04.2004 по дело C-77/01). В подкрепа на такива изводи са и мотивите на решението на СЕС по съединени дела C-180/10, C-181/10; приходните органи не са изследвали, дали имотите са предлагани за продажба по търговски начин, рекламирана ли са, с цел привличане на клиенти, т. е. - използвани ли средства, сходни на използваните от производител, търговец или доставчик на услуги, по смисъла на член 9, § 1, ал. 2 от Директива 2006/112, изменена с Директива 2006/138.

Съдът, предвид гореизложените мотиви приема за необоснована и несъответстваща на относимите за случая материалноправни разпоредби на ТЗ тезата на органите по приходите, че процесните сделки осъществяват фактическия състав на чл. 1, ал. 1, т. 14 ТЗ – извършване по занятие на покупка, строеж или обзавеждане на недвижими имоти, с цел продажба. Очевидно в случая се касае за „доходи от прехвърляне на права или имущество“, по смисъла на чл. 10, ал. 1, т. 5 ЗДДФЛ, но не за „доходи от стопанска дейност като едноличен търговец“, по смисъла на т. 2. Погрешното квалифициране на доходите е довело и до необосновано, и материално незаконосъобразно определяне на данъчните задължения на А. И. Г.. Каза се, че органите по приходите са начислили данъчните задължения с позоваване на чл. 26, ал. 7, вр. ал.ал. 1-6 ЗДДФЛ, т.е. – облагаемият доход е определен като такъв от стопанска дейност, като едноличен търговец, въз основа на формирана по реда на [Закона за корпоративното подоходно облагане](#) данъчна печалба. Разпоредбата на чл. 26, ал. 7 пряко кореспондира с тази на чл. 10, ал. 1, т. 2 – „доходи от стопанска дейност като едноличен търговец“. Неправилното определяне на данъчната основа на облагаемия доход се отразява и на правилността на изчисления данък, съответно на определените като акцесорно задължение лихви за забава. В ревизионния акт липсва анализ на фактите, от гледна точка нормите на чл. 33 ЗДДФЛ, т.е. – определяне на облагаемия доход от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително на ограничени вещни права върху такова имущество, в зависимост от съответните правила.

В този ред на мисли неправилно са определени и дефинираните по – горе задължения по КСО, поради липсата на основание по чл. 4, ал. 3, т. 2 с.к. Същото се отнася и до задълженията за здравно осигуряване.

Ревизионният акт е незаконосъобразен и неправилен, и в частта относно данъжите върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, заедно със съответните лихви. Необосновано с ревизионния акт е определено нулево начално салдо на парични средства, към 01.01.2018 г., единствено с позоваване на „противоречие с житейската логика“ на факта за сключен през 2016 г. договор за кредит, за сумата от 88 000 лева, след като А. Г. е заявил и представил доказателства за получени от продажба на акции 300 000 лева. Обстоятелството за неподадени декларации по чл. 50, ал. 1, т. 1 ЗДДФЛ е следвало да бъде преценявано с оглед останалите доказателства, като изводът, че определеното положително салдо в края на предходния период е изразходено към 01 януари на следващата ревизирана година не може да се основава на предположения. По този начин

доказателствената тежест неоснователно се прехвърля върху ревизираното лице, което да доказва съответно, че не е изразходило всичките си налични парични средства.

В заключение: оспореният Ревизионен акт № Р-22002222007886-091-001/06.07.2023 г. в потвърдените от ответника части е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите, но е неправилен, незаконосъобразен и необоснован, предвид изтъкнатите в настоящото решение противоречия с относимите материалноправни норми на ЗДДФЛ.

Този изход на съдебния спор определя като основателна (чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК) претенцията на жалбоподателя за възстановяване на направените от него разноски, съгласно представения списък (л. 47 от делото): 10 лева държавна такса; 1 450 лева депозит за съдебносчетоводна експертиза; 5 000 лева адвокатско възнаграждение. Размерът на адвокатското възнаграждение не се явява прекомерен, с оглед чл. 8, ал. 2, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа.

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

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата от А. И. Г., против издадения от органи по приходите, при ТД на НАП – С. РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22002222007886-091-001/06.07.2023 г., потвърден в редовно оспорените части от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., с Решение № 1401/02.10.2023 г., за установени задължения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица, в общ размер на 149 647, 77 лв. (главница и лихви), за периода от 2017 г., до 2020 г.

**ОСЪЖДА** НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ да възстанови на А. И. Г., ЕГН: [ЕГН] разноските за водене на делото и възнаграждението за адвокат, в общ размер на 3 303 (три хиляди, и триста и три евро).

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

**СЪДИЯ:**