

РЕШЕНИЕ

№ 39082

гр. София, 09.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 14.09.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **11855** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на В. Е. Е., ЕГН [ЕГН], с адрес [населено място],[жк], [улица], вх. А, ет. 3, ап. 5, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221724002032-091-001/30.06.2025 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221725174778-003-001/17.09.2025 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП - В., в частта, потвърдена с Решение № 1163/24.09.2025 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП, с която на жалбоподателя са установени задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. в размер на 48 065,00 лв. и лихви за забава в размер на 21 799,08 лв.; задължения за ДДС за данъчните периоди от м. 01.2020 г. до м. 08.2022 г. в размер на 64 842,57 лв. и лихви за забава в размер на 33 009,13 лв.; задължителни осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване /ДОО/ за самоосигуряващи се лица за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. в размер на 12 307,76 лв. и лихви за забава в размер на 5 685,78 лв.; задължителни осигурителни вноски за универсален пенсионен фонд /УПФ/ за същия период в размер на 4 158,02 лв. и лихви за забава в размер на 1 920,85 лв., както и задължителни здравноосигурителни вноски /ЗЗО/ за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. в размер на 6 652,85 лв. и лихви за забава в размер на 3 073,40 лв.

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност и необоснованост на РА, като издаден при неправилно установена фактическа обстановка, при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и в противоречие с материалния закон. Оспорва се изводът на органите по приходите, че дейността на жалбоподателя, свързана с отдаване под наем на

недвижими имоти, представлява търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ и че получените от нея доходи следва да се облагат по реда на чл. 26, ал. 7 във връзка с чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ. Сочи се, че самият брой на притежаваните и отдавани под наем имоти, размерът на получените доходи и продължителността на наемните отношения не обосновават извод за осъществяване на търговска дейност, доколкото липсват данни за образувано предприятие, за предприемани активни действия на пазара, реклама, използване на посредници или други характерни за професионалната търговска дейност способности за предлагане на имотите. Твърди се, че значителна част от имотите са придобити чрез дарение от родителите на жалбоподателя и неговия брат, при запазено в полза на дарителите право на ползване, други имоти са в съсобственост с брат му Б. Е. Е., а отдаването им под наем представлява управление и използване на лично имущество. Възражава се и срещу размерът на определените от органите по приходите доходи от наем, като се поддържа, че не са съобразени правата на съсобствениците и носителите на учреденото вещно право на ползване, както и че не са установени по несъмнен начин действително получените от жалбоподателя суми по всеки от наемните договори. Оспорват се и възприетите от решаващия орган констатации относно участието на жалбоподателя в управлението и представителството на част от дружествата -наематели, като се твърди, че същите не намират опора в доказателствата, събрани в хода на ревизията, както и срещу включването на част от доходите от отдаване под наем при определяне на облагаемия оборот за задължителна регистрация по ЗДДС. Излагат се съображения, че част от доставките са освободени по силата на чл. 45 от ЗДДС. Сочи се и че преценката дали е налице независима икономическа дейност за целите на ЗДДС следва да бъде извършена самостоятелно и въз основа на конкретните факти по всяка от доставките. Оспорено е и допълнително начисленото с РАПРА задължение за ДДС за м. 05.2022 г. във връзка с учредено право на ползване в полза на „Белви Енерджи“ ООД, като се поддържа, че неправилно е прието наличие на бартерна сделка и е определена данъчна основа за доставката. Оспорват се и определените задължения за ДОО, ДЗПО-УПФ и здравно осигуряване, като се сочи, че същите са последица от неправилната квалификация на дейността му като търговска и от приемането му за самоосигуряващо се лице, както и наличието на предпоставките за провеждане на ревизията по особения ред на чл. 122 и сл. от ДОПК. Позовава се на съдебна практика на ВАС и СЕС. Искането до съда е за отмяна на РА в оспорената част. Претендира се и присъждане на направените по делото разноски.

В проведеното на 14.09.2026 г. съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. П., поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт като неправилен и незаконосъобразен. Претендира присъждане на разноските по делото съобразно представен списък /л. 277/.

Ответникът - директорът на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, не изпраща представител.

Административен съд София-град, Трето отделение, 7 състав, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221724002032-020-001/24.04.2024 г., връчена по електронен път на 07.05.2024 г., изменена последователно със Заповед № Р-22221724002032-020-002/01.08.2024 г. и Заповед № Р-22221724002032-020-003/24.09.2024 г. Ревизията е възложена за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, както и задължителни осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО-УПФ и здравно осигуряване за самоосигуряващо се лице за данъчните периоди от 01.01.2019 г. до 31.12.2023 г., както и за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 21.01.2020 г. до 31.03.2024 г. Посочените заповеди са издадени от С. Й. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“

при ТД на НАП - В., оправомощена със Заповед № ЗЦУ-ОПР-24/15.06.2023 г., Заповед № ЗЦУ-ОПР-14/16.04.2024 г. и Заповед № Р-22221724002032-ЗИД-001/19.09.2024 г. на изпълнителния директор на НАП, както и със Заповед № З-ЦУ-2303/06.11.2023 г. и Заповед № З-ЦУ-880/24.04.2024 г. на заместник изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221724002032-092-001/21.01.2025 г., връчен по електронен път на жалбоподателя на 29.01.2025 г. В законоустановения срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу РД е подадено писмено възражение, което е прието за частично основателно.

Ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-22221724002032-023-001/17.03.2025 г. във връзка с образуването пред Върховния административен съд Тълкувателно дело № 2/2024 г., по което е поставен въпрос относно компетентността при възлагане и извършване на ревизия с участие на органи по приходите от различни териториални дирекции на НАП. След постановяване на Тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г. на Общото събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на ВАС производството е възобновено със Заповед № Р-22221724002032-143-001/27.06.2025 г.

Ревизията е приключила с издаването на РА № Р-22221724002032-091-001/30.06.2025 г., издаден от С. Й. Г. - орган, възложил ревизията, и Д. Х. П. - главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, връчен по електронен път на жалбоподателя на 08.07.2025 г.

В хода на ревизията на жалбоподателя са връчвани искания за представяне на документи и писмени обяснения и е изисквана информация от банки, общини, Агенцията по вписванията, наематели и други трети лица. Приобщени са данни за притежаваното от него недвижимо имущество, сключени договори за наем и анекси към тях, движения по банкови сметки, данни от подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, подадените от лицето годишни данъчни декларации, както и документи относно получени доходи и извършени разходи.

С Протокол № Р-22221724002032-ППД-001/24.07.2024 г. към ревизионното производство са присъединени доказателства от извършена спрямо жалбоподателя проверка за установяване на факти и обстоятелства, включително протоколи от насрещни проверки на част от неговите наематели - „Белви“ ООД, „Астрал - 98“ ЕООД, „Строй М“ ООД и „ТСМ Сървис“ ЕООД.

С Протокол № Р-22221724002032-ППД-002/03.01.2025 г. са присъединени доказателства от проведена спрямо Б. Е. Е., брат на ревизираното лице, ревизия по ЗДДС за периодите от 21.01.2020 г. до 31.12.2022 г., приключила с РА № Р-22000124001614-091-001/23.12.2024 г.

С Протокол № Р-22221724002032-ППД-003/03.01.2025 г. са присъединени и документи от извършена спрямо Б. Е. Е. проверка за установяване на факти и обстоятелства.

Ревизиращите са приели, че са налице обстоятелства за определяне на данъчните и осигурителните задължения по особения ред на чл. 122 и сл. от ДОПК. На 09.12.2024 г. на жалбоподателя е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което е уведомен, че са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК и че основите за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, ДДС, както и осигурителният доход за определяне на задължителните осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО-УПФ и здравно осигуряване ще бъдат определени по реда на чл. 122 - чл. 124а от ДОПК. Връчено е и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК, както и искане за представяне на декларация относно притежаваното имущество, източниците на доходи и приходи, източниците за формиране на собствения капитал и други относими обстоятелства. В отговор не са представени допълнителни документи.

След извършена от ревизирация екип съпоставка между получените доходи, направените разходи и имущественото състояние на жалбоподателя не е установен недостиг на парични средства.

Органите по приходите са установили, че през ревизираните периоди В. Е. е местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, не е регистриран като ЕТ и през процесните периоди не е регистрирано по ЗДДС лице. Установено е още, че жалбоподателят е подавал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за ревизираните години, в които е декларирал доходи от трудови правоотношения и доходи от предоставяне под наем на недвижими имоти, като доходи от наем не са декларирани за 2022 г. През ревизираните периоди лицето е получавало доходи от трудови правоотношения с „Белви“ ООД, „Астрал - 98“ ЕООД и „Строй М“ ООД, като в данните по преписката са посочени длъжности електромонтьор, технически организатор, технически ръководител строителство и организатор производство. При ревизията е прието още, че в предходни на ревизираните периоди жалбоподателят е бил представляващ и едноличен собственик на капитала на „Белви“ ООД и „Строй М“ ЕООД, а през процесните периоди е представляващ и управител на три юридически лица, едно от които „Белви Комерс“ ЕООД. Установено е още, че през разглежданите периоди жалбоподателят е осигуряван от работодателите си по сключените трудови правоотношения. За част от периодите осигурителните вноски са начислявани върху максималния месечен осигурителен доход с оглед размера на изплатените трудови и допълнителни възнаграждения. Посочено е, че В. Е. притежава общо 20 недвижими имота, от които 3 са изцяло негова собственост, а 17 са в съсобственост с брат му Б. Е., като всеки от двамата притежава по 1/2 идеална част. По-голямата част от имотите са придобити чрез дарение от родителите им П. Е. и Е. Е., а други чрез възмездни сделки.

За целите на спорните задължения са относими недвижимите имоти, във връзка с които органите по приходите са формирали констатации за получени доходи от наем и които са били предмет на изследване и от съдебно-счетоводните експертизи.

В. Е. и брат му Б. Е. притежават по 1/2 идеална част от апартамент № 10 с идентификатор 68134.1006.869.1.10, находящ се в [населено място],[жк], бл. № 111, вх. Б, ет. 2. Имотът е придобит с нотариален акт за дарение от 20.11.2017 г., като върху него не е запазено вещно право на ползване в полза на дарителите. Те притежават по 1/2 идеална част от офис № 3 с идентификатор 04279.612.48.1.7, находящ се в [населено място], [улица]. Имотът е придобит чрез дарение, като дарителите Е. Е. и П. Е. са запазили за себе си безвъзмездно и безсрочно вещно право на ползване. В съсобственост между тях двамата при равни права е и поземлен имот с кадастрален № 077026, находящ се в землището на [населено място] дол, [община], с площ 3 419,92 кв.м. И този имот е придобит чрез дарение, като върху него е запазено безвъзмездно и безсрочно вещно право на ползване в полза на дарителите. По 1/2 идеална част двамата притежават недвижим имот с идентификатор 02676.501.1396, находящ се в [населено място], [улица], с площ 830 кв.м., с трайно предназначение - ниско застрояване до 10 м., върху който също е запазено вещно право на ползване в полза на Е. Е. и П. Е.. В съсобственост при равни квоти е и офис № 2 с идентификатор 04279.612.48.1.3, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2, върху който дарителите са запазили вещно право на ползване.

Ревизираното лице е едноличен собственик на паркомясто № 4 с идентификатор 68134.1006.869.1.91, находящо се в [населено място], в сградата на [улица]. И този имот е придобит чрез дарение, при запазено в полза на дарителите безвъзмездно и безсрочно вещно право на ползване, както е и едноличен собственик и на поземлен имот - нива с № 04002, в [населено място], [община], област Б., с площ 15,608 дка. Имотът е придобит чрез покупко-продажба и доброволна делба и върху него няма учредено вещно право на ползване.

В хода на ревизията са установени множество договори за наем, сключени от В. Е. и Б. Е. с „Белви“ ООД, „Астрал - 98“ ЕООД, „Белви Комерс“ ЕООД, „Строй М“ ООД, „ТСМ Сървис“ ЕООД, „Прима ЕЛ“ ЕООД, ЕТ „Прима ЕЛ - Вероника Парашкевска“, както и с физически лица.

По отношение на апартамент № 10 в [населено място] е установен договор за наем от 27.02.2019 г., сключен от В. Е. и Б. Е. като наемодатели, съгласно който имотът е предоставен за временно ползване срещу месечен наем от 650 евро, равностойни на 1 271,28 лв., считано от м. 03.2019 г. Органите по приходите са приели, че принадлежащата на В. Е. 1/2 част от уговорения наем за десет месеца през 2019 г. в размер на 6 356,40 лв., както и сумата 1 271,28 лв., представляваща 1/2 от уговорения наем за два месеца през 2020 г., не са декларирани и върху тях не е внесен данък.

За паркомясто № 4 в [населено място] е сключен договор за наем от 01.02.2019 г., сключен от В. Е. с Б. Т. при договорена месечна наемна цена от 150 лв. и срок от 12 месеца. За 2019 г. по договора се формира наем в размер на 1 650 лв. Наред с това органите по приходите са установили банкови постъпления през 2020 г. и 2021 г. в размер на по 1 800 лв. и през 2022 г. в размер на 1 200 лв., които са приели за недекларирани доходи от наем.

По отношение на нивата в [населено място] е установен договор за наем с „Белви“ ООД, по силата на който е предоставена за временно ползване част от имота, като първоначално е уговорена месечна наемна цена в размер на 5 000 лв., а с анекс от 27.12.2019 г. същата е изменена на 7 000 лв. месечно. За периода 2019 г. - 2021 г. във връзка с този договор са установени наеми в общ размер на 228 000 лв., от които 60 000 лв. за 2019 г., 84 000 лв. за 2020 г. и 84 000 лв. за 2021 г.

За останалите процесни имоти са установени договори за предоставяне на части от имота в [населено място] дол за складово-гаражна, производствена и друга стопанска дейност, договори за офисите в [населено място], както и договор за част от имота в [населено място].

По договорите, по които като наемодател е посочен Б. Е., са констатирани наеми във връзка с част от поземления имот № 077026 в [населено място] дол, предоставена на „Белви“ ООД; офис № 3 в [населено място], предоставен на „Белви“ ООД; офис № 2 в [населено място], предоставен на „Белви Комерс“ ЕООД; части от имота в [населено място] дол, предоставяни на „Белви Комерс“ ЕООД, „Астрал - 98“ ЕООД, ЕТ „Прима ЕЛ - Вероника Парашкевска“ и „Прима ЕЛ“ ЕООД, както и част от имота в [населено място], предоставена на „Астрал - 98“ ЕООД.

По договорите, по които като наемодател е посочен В. Е., са установени правоотношения във връзка с офис № 3 в [населено място], предоставян на „Астрал - 98“ ЕООД и „Белви“ ООД; части от имота в [населено място] дол, предоставяни на „Белви“ ООД, „Строй М“ ООД и „ТСМ Сървис“ ЕООД; паркомясто № 4, предоставено на Б. Т., както и част от нивата в [населено място], предоставена на „Белви“ ООД. Органите по приходите са извършили проверки на наемателите, от които са представени договори, анекси, счетоводни справки, хронологични регистри и банкови документи. Изследвани са и постъпленията по банковите сметки на В. Е. и Б. Е. Въз основа на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че дейността по отдаване под наем е трайна, системна и осъществявана в продължителен период от време, че предмет на договорите са множество недвижими имоти и обособени части от тях и че получаваните суми представляват постоянен източник на средства.

Във връзка с устрановеното дейността е квалифицирана като стопанска по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ, а доходите - като доходи по чл. 26, ал. 7 от ЗДДФЛ.

При формиране на данъчната основа органите по приходите са определили общ размер на доходите от процесната дейност от 98 306,40 лв. за 2019 г., 178 871,28 лв. за 2020 г., 158 600,00 лв. за 2021 г. и 43 200,00 лв. за 2022 г. За 2019 г. сумата включва 70 350,00 лв. доходи по договори, сключени от жалбоподателя, 21 600,00 лв., представляващи отнесена към него част от доходите по договори, сключени от брат му, и 6 356,40 лв. за апартамент № 10. За 2020 г. са включени 111 600,00 лв. по договорите на жалбоподателя, 66 000,00 лв. от договорите, сключени от брат му, и 1 271,28 лв. за апартамент № 10. За 2021 г. са

включени 92 600,00 лв. по договорите на жалбоподателя и 66 000,00 лв. от договорите, сключени от брат му, а за 2022 г. - 43 200,00 лв. по договорите, сключени от жалбоподателя.

В хода на ревизията не са представени документи за извършени разходи във връзка с предоставянето на услугите по отдаване под наем. Въз основа на така определените приходи, след приспадане на установените задължителни осигурителни вноски, органите по приходите са формирали данъчната основа за облагане по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

За 2019 г. е определен данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ в размер на 13 026,00 лв. и лихви за забава в размер на 7 592,39 лв.

За 2020 г. е определен данък в размер на 14 988,00 лв. и лихви за забава в размер на 7 216,23 лв.

За 2021 г. е определен данък в размер на 14 243,00 лв. и лихви за забава в размер на 6 413,34 лв.

За 2022 г. е определен данък в размер на 5 808,00 лв. и лихви за забава в размер на 577,12 лв.

Общият размер на установения с РА годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2019 г. - 2022 г. възлиза на 48 065,00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 21 799,08 лв. От така установения данък е извършено прихващане със суми за данък върху общата годишна данъчна основа в общ размер на 11 255,00 лв., поради което размерът на главницата за донасяне по това задължение е 36 810,00 лв.

Във връзка с направения извод, че жалбоподателят осъществява дейност като търговец, органите по приходите са приели, че той има и качеството на самоосигуряващо се лице. Определени са окончателни размери на осигурителния доход за съответните години и допълнителни задължения за задължителни осигурителни вноски.

При определяне на задълженията за задължително обществено осигуряване органите по приходите са приели осигурителен доход в размер на 98 306,40 лв. за 2019 г., 178 871,28 лв. за 2020 г., 158 600,00 лв. за 2021 г. и 43 200,00 лв. за 2022 г. При определяне на дължимите вноски е съобразено осигуряването на жалбоподателя по трудовите правоотношения, включително обстоятелството, че за част от месеците върху получаваните трудови възнаграждения вече са начислени вноски до максималния месечен осигурителен доход.

Въз основа на така определения доход са установени задължения за ДОО в размер на 3 229,19 лв. за 2019 г., 2 837,37 лв. за 2020 г., 3 857,92 лв. за 2021 г. и 2 383,28 лв. за 2022 г., или общо 12 307,76 лв., ведно с лихви за забава в размер на 5 685,78 лв.

За ДЗПО-УПФ са установени задължения в размер на 1 090,94 лв. за 2019 г., 958,57 лв. за 2020 г., 1 303,35 лв. за 2021 г. и 805,16 лв. за 2022 г., или общо 4 158,02 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 920,85 лв.

За здравно осигуряване са установени задължения в размер на 1 745,51 лв. за 2019 г., 1 533,72 лв. за 2020 г., 2 085,36 лв. за 2021 г. и 1 288,26 лв. за 2022 г., или общо 6 652,85 лв., ведно с лихви за забава в размер на 3 073,40 лв.

По отношение на задълженията по ЗДДС органите по приходите са приели, че част от извършваните доставки по отдаване под наем са облагаеми и следва да бъдат включени при определяне на облагаемия оборот по чл. 96 от ЗДДС.

Прието е, че към 30.09.2019 г. ревизираното лице е формирало облагаем оборот в размер на 53 109,07 лв., надхвърлящ приложимия за периода праг за задължителна регистрация. Прието е, че заявление за задължителна регистрация е следвало да бъде подадено до 07.10.2019 г., а поради неподдаването му са приложени последиците по чл. 102, ал. 3 от ЗДДС и е начислен ДДС за извършените след датата, от която според приходната администрация лицето е следвало да бъде регистрирано, облагаеми доставки. С РА първоначално са били определени задължения за ДДС в размер на 64 037,97 лв. и лихви за забава в размер на 32 699,75 лв.

След като е разгледана допълнително сделка от м. 05.2022 г., свързана с учредено с нотариален акт от 09.05.2022 г. в полза на „Белви Енерджи“ ООД право на ползване за срок от 50 години върху част от покрив на сграда за изграждане и експлоатация на фотоволтаична централа. Органите по приходите са приели, че срещу предоставеното право дружеството е поело задължение за извършване на ремонтни и поддържащи дейности по покрива и са квалифицирали правоотношението като бартер по смисъла на чл. 130 от ЗДДС.

С РАПРА № П-22221725174778-003-001/17.09.2025 г. е извършена поправка на РА, като за м. 05.2022 г. е начислен допълнително ДДС в размер на 804,60 лв., ведно с допълнително начислена лихва. След поправката общият размер на задълженията за ДДС е определен на 64 842,57 лв., а лихвите за забава - на 33 009,13 лв., като останалите установени с РА задължения не са променени. РА е обжалван по административен ред, вследствие на което е издадено Решение № 1163/24.09.2025 г., с което директорът на Дирекция „ОДОП“ - С. е потвърдил РА, поправен с РАПРА, в оспорената му част.

По отношение на основанията за провеждане на ревизията по особения ред решаващият орган е приел, че от двете основания, посочени от ревизиращия екип, е доказано обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрити приходи или доходи. Като такива са възприети недекларираните според органите по приходите доходи от апартамент № 10 и паркомясто № 4. Същевременно директорът на Дирекция „ОДОП“ е приел, че доказателства за наличието на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК не са събрани, поради което това основание не е възприето.

По отношение на задълженията по ЗДДФЛ решаващият орган е възприел изводите на ревизиращите, че дейността по отдаване под наем на имоти по своя обем, продължителност и организация надхвърля обикновеното упражняване на правото на собственост. Прието е, че отдаването под наем е осъществявано системно, срещу възнаграждение и с цел получаване на трайни доходи, поради което жалбоподателят следва да бъде третиран като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ, независимо от липсата на регистрация като ЕТ.

По - нататък не са възприети възраженията относно съсобствеността и запазените вещни права на ползване, като решаващият орган е приел, че сключените договори, счетоводните данни на наемателите, банковите преводи и справките по чл. 73 от ЗДДФЛ подкрепят констатациите на ревизиращия екип.

По отношение на ЗДДС е прието, че част от доставките са освободени, но останалите наемни правоотношения формират облагаем оборот, като е потвърден изводът за достигнат към 30.09.2019 г. облагаем оборот от 53 109,07 лв. По-конкретно, по отношение

на поземления имот № 077026 в [населено място] дол решаващият орган е съобразил, че общата площ на имота е 3 419,92 кв.м., от които 1 114 кв.м. застроена площ, както и че в имота са изградени и функционират производствена сграда, складови и административни обекти. Прието е, че предоставените по различните договори площи през отделните периоди практически обхващат целия имот, без да са индивидуализирани спрямо съществуващите в него сгради и постройки, а от извършените насрещни проверки се установява използването им от наемателите за производство, складиране и складово-гаражна дейност. Поради това директорът на Дирекция „ОДОП“ е приел, че земята и сградите съставляват неделима по своя характер доставка и че е приложимо изключението по чл. 45, ал. 5, т. 2 от ЗДДС, поради което доставките са облагаеми.

Аналогичен подход е възприет относно имота в [населено място], по договор за предоставяне на 200 кв.м. от поземления имот и помещение с площ 50 кв.м., предназначени за складово-гаражна дейност.

По отношение на имота в [населено място] решаващият орган е съобразил данните от насрещната проверка на „Белви“ ООД, според които предоставените 5 000 кв.м. се използват по предназначението, посочено в договора от 02.01.2019 г. - като складово-гаражна база. На това основание е прието, че и тази доставка не следва да бъде третирана като освободена по чл. 45, ал. 1 от ЗДДС.

Възприета е и извършената с РАПРА корекция относно учреденото право на ползване в полза на „Белви Енерджи“ ООД, като е прието, че поетото задължение за ремонт и поддръжка представлява възнаграждение за предоставеното право и е налице бартерна сделка по смисъла на чл. 130 от ЗДДС.

По отношение на осигурителните задължения е прието, че доколкото дейността на жалбоподателя следва да бъде третирана като стопанска дейност на търговец, същият има качеството на самоосигуряващо се лице, поради което са потвърдени и задълженията за ДОО, ДЗПО-УПФ и здравно осигуряване.

В хода на съдебното производство са приети представените с административната преписка писмени доказателства и допълнително представените такива. Допусната е ССЕ с вещо лице В. Д. Б., заключението по която е изготвено на 27.03.2026 г. Експертът е извършил проверка на договорите за наем, анексите към тях, нотариалните актове, данните от банковите сметки, счетоводните регистри на дружествата-наематели и справките по чл. 73 от ЗДДФЛ. В първоначалното заключение са изследвани поотделно договорите, сключени от В. Е. и Б. Е., начислените и платени суми по тях, както и отражението им върху формирания облагаем оборот по ЗДДС.

В хода на производството са представени две нотариално заверени споразумения от 06.02.2026 г. - едното, подписано между В. Е., П. Е. и Е. Е., а другото - между Б. Е., П. Е. и Е. Е., във връзка със запазеното при даренията вещно право на ползване върху част от недвижимите имоти. Във връзка с посочените доказателства е допусната допълнителна ССЕ, депозирана на 26.05.2026 г., с поставени задачи за преизчисляване на сумите по договорите при съобразяване на собствеността, съсобствеността и запазените вещни права на ползване. В допълнителното заключение вещото лице е установило, че апартамент № 10 в [населено място] е съсобствен между В. Е. и Б. Е. при равни права и е без запазено вещно право на ползване, докато върху офис № 3 в [населено място],

поземления имот № 077026 в [населено място] дол, имота в [населено място], офис № 2 в [населено място] и паркомясто № 4 в [населено място] е запазено вещно право на ползване в полза на Е. Е. и П. Е.. Нивата с № 04002 в [населено място] е изцяло собственост на В. Е. и върху нея няма учредено право на ползване.

По договорите, по които като наемодател е посочен Б. Е., допълнителната експертиза е отчела за периода 2019 г. - 2021 г. суми в общ размер на 306 900 лв., включително 108 000 лв. във връзка с предоставена на „Белви“ ООД част от поземления имот № 077026 в [населено място] дол; 41 400 лв. във връзка с офис № 3 в [населено място], предоставен на „Белви“ ООД; 31 800 лв. във връзка с офис № 2 в [населено място], предоставен на „Белви Комерс“ ЕООД; 25 200 лв. във връзка с част от имота в [населено място] дол, предоставена на „Белви Комерс“ ЕООД; 54 900 лв. във връзка с част от същия имот, предоставена на „Астрал - 98“ ЕООД; 41 100 лв. във връзка с част от имота в [населено място], предоставена на „Астрал - 98“ ЕООД; 3 600 лв. по договор с ЕТ „Прима ЕЛ - Вероника Парашкевска“ и 900 лв. по договор с „Прима ЕЛ“ ЕООД. След съобразяване на притежаваната от Б. Е. 1/2 идеална част вещното лице е определило дял от 153 450 лв., който при извършеното в експертизата разпределение е отнесен към носителите на запазеното вещно право на ползване.

По договорите, по които като наемодател е посочен В. Е., допълнителната експертиза е отчела суми в общ размер на 311 350 лв., включително 9 000 лв. във връзка с офис № 3 в [населено място], предоставен на „Астрал - 98“ ЕООД; 1 800 лв. във връзка с офис № 3, предоставен на „Белви“ ООД; 2 700 лв. във връзка с част от имота в [населено място] дол, предоставена на „Белви“ ООД; 31 800 лв. по договор със „Строй М“ ООД; 36 400 лв. по договор с „ТСМ Сървис“ ЕООД; 1 650 лв. по договора с Б. Т. за паркомясто № 4 и 228 000 лв. по договора с „Белви“ ООД за част от нивата в [населено място].

След съобразяване на притежаваните идеални части вещното лице е определило дял за В. Е. в размер на 270 500 лв., от който 42 500 лв. са отнесени при извършеното експертно изчисление към носителите на вещното право на ползване. Така като остатък, относим към В. Е., е определена сумата 228 000 лв. по договора за нивата в [населено място]. Общо по включените в допълнителната експертиза договори са отчетени суми в размер на 618 250 лв., като посочената сума не включва наемното правоотношение за апартамент № 10, което е разгледано отделно. Вещното лице е приело, че след извършеното от него разпределение сумата 228 000 лв. е свързана с отдаването под наем на земеделска земя и при възприетата от експерта квалификация на доставката не се формира облагаем оборот, достигащ прага за задължителна регистрация по чл. 96 от ЗДДС.

В проведеното на 14.09.2026 г. съдебно заседание вещното лице поддържа допълнителното заключение и уточнява допуснатата техническа грешка на стр. 7, ред 2 от таблицата, където вместо сумата 2 280 000 лв. следва да се чете 228 000 лв. Заключение е прието от съда.

При така установената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на задължителното административно обжалване и срещу ревизионен акт в част, подлежаща на съдебен контрол.

Разгледана по същество, жалбата е **основателна**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява издаден ли е той от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав приема, че РА е издаден от компетентни органи по приходите, в кръга на предоставените им правомощия и в предвидената от закона форма. Ревизионният доклад съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК представлява неразделна част от РА и изложените в него фактически констатации и правни съображения съставляват мотиви и на ревизионния акт. При извършената служебна проверка съдът не установява порок, свързан с компетентността на органите по приходите. Органът, възложил ревизията, е бил надлежно оправомощен с посочените в административната преписка заповеди. Обстоятелството, че ревизията е възложена от орган по приходите - служител на друга териториална дирекция на НАП, не обуславя нищожност на издадения ревизионен акт. С Тълкувателно решение № 3/26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г. на Общото събрание на съдиите от Първа и Втора колегия на ВАС е прието, че не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите - служител на една териториална дирекция на НАП, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изр. първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората териториална дирекция. При събраните по делото доказателства съдът приема, че в случая са налице предпоставките, при които участието на орган по приходите от друга териториална дирекция не обуславя порок в компетентността и нищожност на РА.

Спорът по делото е свързан преди всичко с материалната законосъобразност на определените задължения и с наличието на предпоставките за прилагане на особения ред по чл. 122 и сл. от ДОПК.

Относно приложението на чл. 122 ДОПК:

Органите по приходите първоначално са приели наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК. В административното производство по обжалване директорът на Дирекция „ОДОП“ - С. изрично е приел, че предпоставката по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК не е доказана, доколкото при извършената съпоставка между доходите, разходите и имущественото състояние на жалбоподателя не е установен недостиг на парични средства. Като основание за прилагане на особения ред е останала единствено хипотезата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрити приходи или доходи. При провеждане на ревизионно производство по реда на чл. 122 ДОПК в тежест на органите по приходите е да установят наличието на поне едно от основанията по чл. 122, ал. 1 от кодекса. Едва когато съответното основание бъде установено въз основа на събраните доказателства, фактическите констатации на ревизионния акт могат да се ползват с предвидената в чл. 124, ал. 2 от ДОПК оборима презумпция за вярност. В настоящия случай като недекларирани доходи решаващият орган е възприел суми, свързани с апартамент № 10 и паркомясто № 4. По отношение на апартамент № 10 е безспорно, че върху него не е запазено вещно право на ползване. Органите по приходите обаче са определили недеклариран доход, изхождайки от договорения месечен наем и периода на

действие на договора.

Съгласно чл. 11, ал. 1 от ЗДДФЛ, ако в закона не е предвидено друго, доходът се смята за придобит на датата на плащането при плащане в брой, съответно на датата на заверяване на сметката на получателя при безкасово плащане. Следователно уговорената по договора наемна цена, изискуемото вземане и действително придобитият доход не представляват тъждествени понятия. За да бъде определен недеклариран доход за съответната данъчна година, следва да се установи придобиването му по смисъла на чл. 11 от ЗДДФЛ, а не само размерът на договорената насрещна престация.

По отношение на паркомясто № 4 следва да се съобрази, че въпреки че В. Е. е негов едноличен собственик, върху имота е запазено безвъзмездно и безсрочно вещно право на ползване в полза на дарителите. Съгласно чл. 56 от Закона за собствеността правото на ползване включва правото вещта да се използва съобразно нейното предназначение и да се получават добивите от нея. Представените в съдебното производство споразумения от 06.02.2026 г. нямат конститутивно действие по отношение на това вещно право. Правото на ползване е възникнало още с нотариалните актове за дарение. Споразуменията могат да бъдат ценени като доказателства наред с останалия доказателствен материал относно отношенията между страните, но не създават със задна дата ограниченото вещно право. Наред с това договорът с Б. Т. е сключен на 01.02.2019 г. за срок от 12 месеца, докато органите по приходите са установили банкови постъпления от същото лице и през 2020 г., 2021 г. и 2022 г. Наличието на тези постъпления не е спорно, но при определянето им като доход именно на жалбоподателя следва да бъде съобразено и запазеното върху имота вещно право на ползване, включващо правото на ползвателите да получават гражданските плодове от вещта. От значение е и обстоятелството, че жалбоподателят е подавал ГДД и е деклариран доход от наем през част от ревизираните години. Това само по себе си не изключва възможността да е останал недеклариран отделен доход, но същият следва да бъде конкретно установен.

С оглед на изложеното съдът не намира основание фактическите констатации на РА относно всички спорни задължения да бъдат възприети безкритично единствено по силата на презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК. Независимо от това, дори да се приеме, че отделен недеклариран доход е достатъчен, за да обоснове прилагане на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, особеният ред не освобождава органите по приходите от задължението да установят материалноправните предпоставки за възникване на всяко едно от определените данъчни и осигурителни задължения.

Относно установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ:

Основният спор между страните е дали дейността на В. Е. по отдаване под наем на недвижимите имоти представлява търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ и съответно дали получените приходи подлежат на облагане по реда на чл. 26, ал. 7 във връзка с чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

Съгласно чл. 1, ал. 3 от ТЗ за търговец се смята и всяко лице, образувало предприятие, което по предмет и обем изисква неговите дела да бъдат водени по търговски начин, независимо че извършваната от него дейност не попада сред сделките по чл. 1, ал. 1 от ТЗ. Следователно не е достатъчно да бъдат установени множество правоотношения, продължителност на получаваните приходи или значителен размер на постъпленията.

Следва да бъде установена такава организация на дейността, която по своите обективни белези надхвърля обикновеното управление и използване на лично имущество и налага делата на лицето да се водят по търговски начин. В този смисъл макар и при различна фактическа обстановка е Решение № 3704/08.04.2025 г. по адм. д. № 333/2025 г. на ВАС, Първо отделение. В него е прието, че дефинирането на физическо лице като търговец не следва само от броя на сделките и реализираната печалба, а от начина, по който е организирана дейността. Като относими са разгледани активните действия на лицето на пазара, извършването на мероприятия и подобрения с оглед последваща реализация, рекламирането, използването на специализирани средства за предлагане и други действия, характерни за професионален участник в търговския оборот.

В настоящия случай доказателства за такава организация на дейността не са събрани. По делото не са събрани доказателства жалбоподателят да е организирил специализирана структура за управление и отдаване под наем на имоти, да е разполагал с нает персонал за тази дейност, да е използвал реклама, посредници или специализирани платформи за предлагането им, да е извършвал системни действия за привличане на неограничен кръг клиенти или да е придобивал процесните имоти с предварително формирана цел за включването им в организирана професионална дейност. Напротив, значителна част от имотите са придобити чрез дарение от родителите на жалбоподателя и неговия брат, част са в съсобственост, а върху пет от процесните имоти е запазено вещно право на ползване в полза на дарителите. Не променя този извод обстоятелството, че наемните правоотношения са продължавали във времето и че част от наемателите са търговски дружества. Продължителното упражняване на правомощията по управление на собствено имущество не се превръща само поради това в търговска дейност. Не водят до различен извод и установените от ревизиращите данни за участие на жалбоподателя в управлението и представителството на част от дружествата-наематели. Това обстоятелство само по себе си не установява образуването на предприятие по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ и не замества необходимостта да бъдат доказани обективните белези на организация на дейността, налагащи делата на физическото лице да бъдат водени по търговски начин.

На следващо място следва да се посочи, че съдът кредитира заключенията на ССЕ и допълнителната ССЕ относно проверените договори, счетоводните записвания, установените плащания и извършените аритметични изчисления, доколкото в тази част заключенията са компетентно изготвени и съответстват на събраните доказателства.

По отношение на апартамент № 10 в [населено място] е установено, че имотът е съсобствен между В. Е. и Б. Е. и върху него не е запазено вещно право на ползване. Евентуално действително придобитият от В. Е. доход от този имот обаче не придобива поради това характер на доход от стопанска дейност като едноличен търговец. При недоказано качество на търговец доходът следва да се третира по приложимия за доходите от наем режим, при съобразяване на момента на неговото придобиване по чл. 11 ЗДДФЛ. По отношение на офис № 3 в [населено място] е налице съсобственост между двамата братя и запазено вещно право на ползване в полза на дарителите.

Същото се отнася за поземления имот № 077026 в [населено място] дол, който е съсобствен между В. Е. и Б. Е. и върху който е запазено право на ползване в полза на Е. Е. и П. Е.. Аналогично е положението по отношение на имота с идентификатор

02676.501.1396 в [населено място] и офис № 2 в [населено място]. При наличието на ограничено вещно право на ползване самото качество на собственик или съсобственик и самото посочване на съответното лице като страна по наемния договор не са достатъчни, за да бъде прието без допълнителна преценка, че всички граждански плодове от вещта представляват негов личен доход. Правото на ползвателя да получава добивите от вещта следва от чл. 56 ЗС и следва да бъде съобразено наред с конкретните договори, извършените плащания и останалите доказателства относно отношенията между страните.

По отношение на паркомиято № 4 В. Е. е едноличен собственик, но и този имот е обременен с вещно право на ползване в полза на дарителите. Ето защо и тук получените суми не могат да бъдат отнесени към него само въз основа на титула за собственост, без да бъде съобразено съдържанието на запазеното право и основанието на отделните постъпления.

Различно е положението по отношение на поземления имот - нива с № 04002 в [населено място]. Той е изцяло собственост на В. Е. и върху него няма запазено вещно право на ползване. Във връзка с предоставянето му за ползване са установени суми в общ размер на 228 000 лв., които са относими към жалбоподателя. Обстоятелството, че сумата представлява негов доход, обаче не означава, че същата подлежи на облагане по реда за доходите от дейност като едноличен търговец. Съгласно чл. 13, ал. 1, т. 24 от ЗДДФЛ не са облагаеми доходите, получени от рента, аренда или от друго възмездно предоставяне за ползване на земеделска земя. Изключението по чл. 13, ал. 5 от ЗДДФЛ намира приложение, когато доходите са получени от стопанска дейност като търговец по смисъла на ТЗ. Доколкото в настоящия случай не е доказано жалбоподателят да е осъществявал такава търговска дейност, сумата от 228 000 лв. от предоставянето за ползване на нивата не подлежи на облагане по реда на чл. 26, ал. 7 във връзка с чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ. Обстоятелството, че отделни суми биха могли да представляват доходи от наем, подлежащи на облагане по друг ред, не е достатъчно само по себе си за запазване на определените с РА задължения в оспорения им размер. За определянето на данъчно задължение на това основание следва да са установени всички относими материалноправни предпоставки, включително действително придобитият от жалбоподателя доход по смисъла на чл. 11 ЗДДФЛ, неговият размер и приложимият ред за формиране на облагаемата основа. При установените по делото факти не може да бъде определен размерът на евентуално дължим данък по друг приложим режим, без да бъдат извършени допълнителни установявания относно действително придобития доход, неговата принадлежност към жалбоподателя и размера на облагаемата основа. Поради това определените с РА задължения за годишен и авансов данък на ЕТ не могат да бъдат обосновани с различно материалноправно основание.

С оглед изложеното незаконосъобразно са определени задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2019 г. в размер на 13 026,00 лв., за 2020 г. в размер на 14 988,00 лв., за 2021 г. в размер на 14 243,00 лв. и за 2022 г. в размер на 5 808,00 лв., или общо 48 065,00 лв., както и начислените върху тях лихви за забава в размер на 21 799,08 лв.

Относно установените задължения по ЗДДС:

Липсата на качество на търговец по смисъла на ТЗ не означава автоматично, че

физическото лице не осъществява независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3 от ЗДДС. Релевантният въпрос е дали В. Е. е формирал облагаем оборот по чл. 96 от ЗДДС, достигащ приложимия за периода праг за задължителна регистрация. При определяне на този оборот не може да бъде включвана всяка сума, свързана с недвижим имот, единствено защото В. Е. е собственик или съсобственик на имота. Следва да бъде установено, че именно той е доставчикът по съответната възмездна доставка и че съответната сума представлява възнаграждение по извършена от него облагаема доставка. По отношение на офис № 3 в [населено място], поземления имот в [населено място] дол, имота в [населено място], офис № 2 в [населено място] и паркомясто № 4 е установено запазено вещно право на ползване в полза на Е. Е. и П. Е..

С оглед съдържанието на това вещно право и правото на ползвателя да получава добивите от вещта, посоченото обстоятелство следва да бъде съобразено при преценката кой е действителният доставчик и чий оборот се формира от съответното правоотношение. Самото наличие на право на собственост у жалбоподателя не е достатъчно, за да бъдат включени автоматично всички постъпления от тези имоти в неговия облагаем оборот. Следва да се посочи, че съдът кредитира експертизите относно фактическите данни, счетоводните документи, договорите и извършените изчисления.

Не променя този извод възприетата от решаващия орган квалификация на наемните правоотношения за имотите в [населено място] дол и [населено място] като облагаеми доставки поради наличието и използването на изградени в тях постройки. Дори да се приеме, че поради конкретния предмет на някои от договорите и фактическото използване на предоставените площи доставката не попада в освобождаването по чл. 45, ал. 1 от ЗДДС, за включването на съответното възнаграждение в облагаемия оборот на жалбоподателя следва първо да е установено, че именно В. Е. е доставчик по тази доставка. При тези данни посочените суми не могат да бъдат включени в облагаемия оборот на жалбоподателя единствено въз основа на качеството му на собственик или съсобственик, без да бъде съобразено съдържанието на запазеното вещно право на ползване и без самостоятелна преценка на конкретните договорни отношения и извършените плащания.

По отношение на апартамент № 10 отдаването му под наем на физическо лице за жилищни нужди е третирано и от приходната администрация като освободена доставка и не е включено в процесния облагаем оборот. За нива № 04002 в [населено място] се установява, че имотът представлява земя, а предмет на договора от 02.01.2019 г. е предоставянето за временно и възмездно ползване на 5 000 кв.м. от поземления имот. Съгласно чл. 45, ал. 1 от ЗДДС отдаването под наем или аренда на земя представлява освободена доставка.

Съдът не споделя извода на органите по приходите, че единствено поради уговореното и фактическото използване на наетата площ като „складово-гаражна база“ доставката попада в изключенията на чл. 45, ал. 5 от ЗДДС. Изключенията от освобождаването по чл. 45, ал. 1 са приложими при установяване на конкретните обстоятелства, предвидени в ал. 5. В случая предмет на договора е част от поземлен имот, а не оборудване, машина, съоръжение или постройка, неподвижно закрепени към земята или изградени под повърхността ѝ по смисъла на чл. 45, ал. 5, т. 2 от ЗДДС. От съдържанието на договора и

останалите събрани по делото доказателства не се установява като самостоятелен предмет на наемното правоотношение да са индивидуализирани постройки, гаражи, трайно прикрепени съоръжения или оборудване. Самото предназначение, за което наемателят използва предоставената му земя, не променя предмета на доставката и не е достатъчно, за да бъде прието, че наемодателят отдава под наем постройка, съоръжение или оборудване по смисъла на чл. 45, ал. 5, т. 2 от ЗДДС. Не са установени и конкретни данни предоставената част от имота да представлява паркингова площ или друг обект от вида на посочените в чл. 45, ал. 5, т. 3 от закона.

Ето защо по отношение на този договор е приложимо общото правило на чл. 45, ал. 1 от ЗДДС, а сумата от 228 000 лв., установена във връзка с имота в [населено място], не формира облагаем оборот по чл. 96 от ЗДДС.

При тези данни съдът не споделя констатацията на приходната администрация за формиран към 30.09.2019 г. облагаем оборот в размер на 53 109,07 лв. Това обстоятелство се подкрепя и от счетоводните изчисления в допълнителното заключение, според които при съобразяване на собствеността и запазените вещни права на ползване не се достига облагаем оборот над приложимия праг за задължителна регистрация. След като не е установено възникването на задължение за регистрация по чл. 96 от ЗДДС на приетото от органите по приходите основание, липсва и основание за начисляване на ДДС за данъчните периоди от м. 01.2020 г. до м. 08.2022 г. по реда, възприет с РА. При липса на установено задължение за регистрация по чл. 96 от ЗДДС не са налице и предпоставките за прилагане на последиците по чл. 102, ал. 3 от ЗДДС за процесните данъчни периоди. Поради това незаконосъобразно са определени първоначално задължения за ДДС в размер на 64 037,97 лв. и съответните лихви.

С РАПРА за данъчния период м. 05.2022 г. е начислен допълнително ДДС в размер на 804,60 лв. във връзка с учредено в полза на „Белви Енерджи“ ООД право на ползване върху част от покрив на сграда и органите по приходите са приели наличие на бартер по чл. 130 от ЗДДС, като са третирали задълженията за ремонт и поддържане на покрива като насрещна престация за учреденото право.

За разрешаване на настоящия спор не е необходимо съдът да обсъжда като самостоятелно основание за отмяна дали посочените задължения по нотариалния акт представляват насрещна престация по смисъла на чл. 130 от ЗДДС, доколкото начисляването на ДДС с РАПРА е извършено при изходната предпоставка, че В. Е. е лице, което към този момент е следвало да бъде регистрирано по ЗДДС вследствие на предходно достигнат облагаем оборот. Посочената предпоставка обаче не е установена, поради което, при липса на доказано възникнало задължение за регистрация по чл. 96 от ЗДДС в предходния период, на възприетото от органите по приходите основание не може да бъде определен и допълнителният ДДС за м. 05.2022 г. в размер на 804,60 лв. При вече направения извод, че останалите включени от приходните органи суми не формират облагаем оборот на жалбоподателя, и стойността на тази отделна доставка не обосновава достигане на прага за задължителна регистрация по чл. 96 ЗДДС. Поради това незаконосъобразни са установените с РА, поправен с РАПРА, задължения за ДДС в общ размер на 64 842,57 лв., както и начислените лихви за забава в размер на 33 009,13 лв.

Относно задълженията за ДОО:

Органите по приходите са определили задълженията за ДОО, като са приели, че В. Е. осъществява трудова дейност като търговец, макар да не е регистриран като ЕТ, и поради това подлежи на задължително осигуряване като самоосигуряващо се лице по реда на чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО. Тази материалноправна предпоставка не е доказана. При установените по делото факти управлението и отдаването под наем на собствено имущество не обосновава извод за упражняване на трудова дейност като търговец по смисъла на чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО и не поражда само по себе си качеството на самоосигуряващо се лице. В този смисъл е и Решение № 3704/08.04.2025 г. по адм. д. № 333/2025 г. на ВАС, Първо отделение, в което при приет извод, че физическото лице не е осъществявало дейност като търговец по смисъла на ТЗ, е приета и липса на материалноправните предпоставки за установяване на допълнителни задължения за ДОО и здравно осигуряване. Обстоятелството, че през част от ревизирия период жалбоподателят е осигуряван по трудови правоотношения и при определяне на задълженията е съобразяван максималният месечен осигурителен доход, не замества основната предпоставка за възникване на задължение за осигуряване на друго основание - действително упражняване на трудова дейност като лице по чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО. Ето защо незаконосъобразно са установени задължения за ДОО в размер на 3 229,19 лв. за 2019 г., 2 837,37 лв. за 2020 г., 3 857,92 лв. за 2021 г. и 2 383,28 лв. за 2022 г., или общо 12 307,76 лв., както и лихви за забава в размер на 5 685,78 лв.

Относно задължителните осигурителни вноски за УПФ:

Установените задължения за ДЗПО - УПФ са обусловени от същата възприета от органите по приходите предпоставка - упражняване на трудова дейност като самоосигуряващо се лице. Съгласно разпоредбата на чл. 127 от КСО задължителното осигуряване за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд предполага наличие на осигуряване на лицето на предвидено в закона основание. След като не е доказано осъществяването на трудова дейност от жалбоподателя като търговец, липсва основание за определяне и на допълнителни вноски за ДЗПО -УПФ върху определения при ревизията осигурителен доход. Поради това незаконосъобразно са установени задължения за ДЗПО - УПФ в размер на 1 090,94 лв. за 2019 г., 958,57 лв. за 2020 г., 1 303,35 лв. за 2021 г. и 805,16 лв. за 2022 г., или общо 4 158,02 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 920,85 лв.

Относно задължителните здравноосигурителни вноски:

Допълнителните здравноосигурителни вноски са определени на основание чл. 40, ал. 1, т. 2 от ЗЗО във връзка с възприетото от органите по приходите качество на В. Е. като самоосигуряващо се лице. И тези задължения са обусловени от възприетия от органите по приходите извод за осъществявана търговска дейност. След като не е доказано жалбоподателят да е осъществявал трудова дейност като търговец, липсва материалноправно основание за определяне на допълнителни здравноосигурителни вноски в това качество. В този смисъл е и Решение № 3704/08.04.2025 г. по адм. д. № 333/2025 г. на ВАС, Първо отделение, поради това незаконосъобразно са установени здравноосигурителни вноски в размер на 1 745,51 лв. за 2019 г., 1 533,72 лв. за 2020 г., 2 085,36 лв. за 2021 г. и 1 288,26 лв. за 2022 г., или общо 6 652,85 лв., както и лихви за забава в размер на 3 073,40 лв.

В обобщение, събраните в административното и съдебното производство доказателства не

установяват В. Е. да е осъществявал дейност като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 3 от ТЗ. Не се установява и формирането от него на облагаем оборот, пораждащ задължение за регистрация по чл. 96 от ЗДДС в периода и по начина, възприети от органите по приходите. Не са налице и материалноправните предпоставки за третирането му като самоосигуряващо се лице във връзка с процесната дейност. Ето защо РА, поправен с РАПРА и потвърден с Решение № 1163/24.09.2025 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - С., е незаконосъобразен в оспорената му част относно установените задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 48 065,00 лв. и лихви в размер на 21 799,08 лв.; ДДС в размер на 64 842,57 лв. и лихви в размер на 33 009,13 лв.; ДОО в размер на 12 307,76 лв. и лихви в размер на 5 685,78 лв.; ДЗПО-УПФ в размер на 4 158,02 лв. и лихви в размер на 1 920,85 лв., както и задължителни здравноосигурителни вноски в размер на 6 652,85 лв. и лихви в размер на 3 073,40 лв., поради което следва да бъде отменен в тази част.

По разноските:

При този изход на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя се дължат сторените по делото разноски. Съгласно представения списък по чл. 80 от ГПК същите включват държавна такса в размер на 5,11 евро, депозит за ССЕ в размер на 400 евро и депозит за допълнителна ССЕ в размер на 200 евро, или общо 605,11 евро.

По отношение на претенцията за присъждане на адвокатско възнаграждение по чл. 38, ал. 2 във вр. с ал.1, т.2 ЗА съдът намира същата за неоснователна. От представеното по делото първо пълномощно на л. 20 се установява, че В. Е. е упълномощил адв. А. И., като е посочено общо разпоредбата на чл. 38 ЗА и е предоставено право на преупълномощаване /съгл. т. 5 от него/, без да е конкретизирано основанието по ал. 1. С последващото пълномощно на л. 237 адв. А. И. е преупълномощила адв. Ц. П. за процесуално представителство по настоящото дело, като в същото липсва изявление за оказване на безплатна правна помощ по реда на чл. 38 ЗА. Конкретното основание по чл. 38, ал.1, т. 2 ЗА е заявено единствено в представения списък на разноските на л. 277. При липса на договор за правна защита и съдействие или друг документ, от който да се установи съпадаща воля на жалбоподателя и процесуалния му представител за оказване на безплатна правна помощ именно на посоченото основание не са доказани предпоставките за присъждане на възнаграждение по чл. 38, ал. 2 ЗА. В този смисъл е Решение № 7633/07.07.2026 г. по адм. дело № 4124/2026 г. на ВАС, Шесто отделение, Определение № 677 от 23.01.2025 г. на ВАС по адм. дело № 7294/2024 г., VI О, Определение № 4853 от 19.05.2022 г. на ВАС по адм. дело № 7081/2021 г., VI О и др.

Мотивиран така и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 7 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на В. Е. Е., ЕГН [ЕГН], РА № Р-22221724002032-091-001/30.06.2025 г., поправен с РАПРА № П-22221725174778-003-001/17.09.2025 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП - В., в частта, потвърдена с Решение № 1163/24.09.2025 г. на

директора на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП, с която са установени задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на едноличен търговец за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. в размер на 48 065,00 лв. и лихви за забава в размер на 21 799,08 лв.; задължения за ДДС за данъчните периоди от м. 01.2020 г. до м. 08.2022 г. в размер на 64 842,57 лв. и лихви за забава в размер на 33 009,13 лв.; задължителни осигурителни вноски за ДОО за самоосигуряващи се лица за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. в размер на 12 307,76 лв. и лихви за забава в размер на 5 685,78 лв.; задължителни осигурителни вноски за УПФ за същия период в размер на 4 158,02 лв. и лихви за забава в размер на 1 920,85 лв., както и ЗЗО за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г. в размер на 6 652,85 лв. и лихви за забава в размер на 3 073,40 лв.

ОСЪЖДА НАП да заплати на В. Е. Е., ЕГН [ЕГН], сумата 605,11 евро, представляваща направени по делото разноски за държавна такса и възнаграждения за ССЕ.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: