

РЕШЕНИЕ

№ 23904

гр. София, 10.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав, в
публично заседание на 10.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **10256** по описа за **2024** 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 К. М. К., ЕГН [ЕГН], представляван от адв. А. С., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221023006867-091-001/12.06.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., в частта му, в която е потвърден с Решение № 1201/30.08.2024г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С..

Според изложеното в жалбата, РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Жалбоподателят счита, че не са налице законовите основания за извършване на ревизия по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК. Твърди се, че органите по приходите не са съобразили множество относими обстоятелства и погрешно са тълкували обстоятелствата по случая – не са взели предвид, че като служител с трудово правоотношение ревизираното лице е осигурявано за всички осигурени социални рискове и върху максималния осигурителен доход за съответните периоди, поради което счита, че от него не могат да се дължат допълнителни плащания за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и 30 за 2018 и 2019 г. Досежно извършваната търговска дейност от доверителя сочи, че в нито един момент К. не е притежавал едновременно повече от два автомобила, които са се използвали от членовете на семейството за лични нужди, а освен това, не било отчетено, че съответните автомобили представляват СИО, съответно не са еднолична собственост и приходите от продажбата им не са лични приходи на ревизираното лице. Поддържа, че не е налице търговска дейност, съответно не следва да се облага с данък като ЕТ, не е налице и задължение за водене на счетоводство и основния за плащане на допълнителни ЗОВ, не се дължи и ДДС. По тези съображения се иска ревизионният акт да бъде

отменен в обжалваната част. В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. С. И., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена по съображения, изложени в писмени бележки. Претендира сторените по делото разноси.

Ответникът – директорът на дирекция "ОДОП" - С., чрез юрисконсулт Г., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Представя писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, като се запозна с оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, обсъди събраните по делото доказателства и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, установи следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед №Р-22221023006867-020-001/22.11.2023 г. /ЗВР/, издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на К. М. К. за определяне на задълженията за: годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г.; ДДС за периодите от 01.12.2017 г. до 31.12.2019 г. и осигурителни вноски за държавно обществено осигуряване /ДОО/, универсален пенсионен фонд /УПФ/ и здравно осигуряване /30/ за самоосигуряващи се за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. ЗВР е връчена на 27.11.2023 г. и е изменена със Заповеди №Р-22221023006867-020-002/26.02.2024 г., №Р-22221023006867-020-003/26.02.2024 г. и №Р-22221023006867-020-004/26.03.2024 г., издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221023006867-092-001/09.05.2024 г., връчен по електронен път на 13.05.2024 г. Срещу констатациите в РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221023006867-091-001/12.06.2024 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т. - С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен на 15.06.2024 г.

С РА са установени допълнителни задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 5 307,47 лв., за ДДС в размер на 16 991,67 лв., за вноски за ДОО за самоосигуряващи се в размер на 3 523,14 лв., за УПФ в размер на 1 190,25 лв. и за здравно осигуряване в размер на 1 904,40 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви съответно в размер на 3 110,11 лв., 10 293,34 лв., 1 824,25 лв., 619,53 лв. и 986,58 лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“. С Решение № 1201/30.08.2024г. директорът на дирекция „ОДОП“ С. е отменил ревизионния акт в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за м. 10.2019 г. и м. 12.2019 г., ведно със съответните лихви, и е потвърдил акта в частта на установените резултати по ЗДДС за м. 12.2017 г., м. 05.2018 г., м. 09.2018 г. и м. 03.2019 г., за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2017 г. и 2019 г. и за задължителни осигурителни вноски за ДОО, УПФ и 30 за 2018 г. и 2019г.

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

К. М. К. е местно физическо лице, не е регистрирано лице по ЗДДС и не е регистриран като самоосигуряващо се лице. През ревизираните периоди притежава дялове в четири търговски дружества с ограничена отговорност. Домакинството му включва съпруга и две деца под 18 години.

През ревизираните периоди К. К. е имал сключени трудови договори, като следва: с „Л. Интерконсулт - П., М. и партньори“ ООД за периода 08.07.2013г. до 01.03.2018г. и с Адвокатско

дружество „П., М. и партньори“ за периода 12.02.2018г. до 25.02.2020г.

С Протокол №Р-22221023006867-ППД-001/29.11.2023 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за съпоставка на доходи и имущество на жалбоподателя, както следва: представени от лицето документи и обяснения; информация от търговски банки; данни от Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, отдел „Пътна полиция“, относно притежавани пътни превозни средства /ППС/; информация от МВР, дирекция „Миграция“, относно пътувания извън страната и др.

Констатирано е, че за периода от 2017 г. до 2019 г. К. М. К. е извършил 11 продажби на МПС на стойност общо 168 513 лв. Констатирано е, че лицето не е подавало годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г., 2018 г. и 2019 г.

При преглед на представените от СДВР, отдел „Пътна полиция“ копия на договори за покупко-продажба на МПС е установено, че във връзка с извършени продажби през 2017 г. К. М. К. е получил общо сумата от 93 563 лв. Продал е 5 автомобили, които са закупени за сумата от общо 69 680 лв. Положителната разлика е в размер на 23 883 лв. През 2018 г. е продал 3 автомобили за сумата от общо 35 800 лв. Покупната им цена е в размер на 40 600 лв., т.е. не е реализирана положителна разлика. През 2019 г. е продал 2 автомобили и един мотоциклет, като общата продажна цена е в размер на 39 150 лв., а покупната е в размер на 14 940 лв. Автомобилите с техните регистрационни номера, вид, марка, модел, рама, дата на придобиване, дата на продажба, покупна и продажна цена са описани в РД.

Органите по приходите са приели, че К. М. К. е осъществявал търговска дейност по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 1 от Търговския закон /ТЗ/, въпреки че не е регистриран като търговец. Приели са, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление №Р- 22221023006867-113-001/12.03.2024 г., с което лицето е информирано, че основата за облагане ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. На основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК е изготвено и Уведомление №Р-22221023006867-139-001/12.03.2024 г. Уведомленията са връчени на 12.03.2024 г. Обяснения и доказателства не са представени. След анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, органите по приходите са определили основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, ДДС и осигурителни вноски по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК.

На основание чл. 122 от ДОПК, облагаемият доход от дейността като ЕТ за 2017 г. е определен на 23 883 лв. /разликата между покупната и продажната цена на автомобилите/. След като е намалена с размера на осигурителните вноски, е определена годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 22 275 лв. и данък /съгласно приложимата ставка по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ от 15%/ в размер на 3 341,25 лв. За 2018 г. не са установени задължения. За 2019 г. облагаемият доход от дейността като ЕТ за 2017 г. е определен в размер на 17 685 лв. /разликата между установените за периода доходи в размер на 39 150 лв., след приспадане на включения в продажната цена ДДС за периода от 01.03.2019 г. до 31.12.2019 г. в размер на 6 525 лв. и покупната цена на МПС от 14 940 лв./. След като е приспаднал размера на осигурителните вноски, е определена годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 13 108,17 лв. и данък по 48, ал. 2 от ЗДДФЛ /15%/ в размер на 1 966,22 лв.

Установено е, че К. М. К. не е регистриран за целите на ЗДДС. След като е констатирано, че на 13.12.2016 г. жалбоподателят е продал лек автомобил А. А4 с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 22 750 лв., ревизиращите органи са приели, че за периода 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г. К. М. К. е реализирал оборот от продажби на МПС в размер на 168 513 лв.

Прието е, че като данъчнозадължено лице по чл.3 от ЗДДС жалбоподателят е следвало на основание чл. 96, ал. 1 от с.з. да подаде заявление за регистрация по ЗДДС при достигане на 50

000 лв. оборот. Според ревизиращите органи К. М. К. е достигнал задължителния оборот за регистрация по ЗДДС през м. 07.2017 г. и за него е възникнало задължение в срок до 14.08.2017 г. да подаде заявление за регистрация. Тъй като такова не е подадено, ревизиращите са се позовали на чл. 102, ал. 3 от ЗДДС и са приели, че дължи данък за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявление за регистрация в срок, до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация, като съгласно данните в таблицата на стр. 45 от РД облагаемият оборот за 12 последователни месеца към 31.08.2019 г. е в размер на 27 000 лв., т.е. към тази дата е отпаднало основанието за регистрация по ЗДДС.

На основание чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС с РА са установени задължения за ДДС в размер на 16 991,67 лв., както следва: за м. 12.2017 г. в размер на 4 500 лв., за м. 05.2018 г. в размер на 666,67 лв., за м. 09.2018 г. в размер на 5 300 лв., за м. 03.2019 г. в размер на 4 000 лв.

По реда на чл. 122 - 124 а от ДОПК органите по приходите са определили и задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО /УПФ/ и 330 - за 2018 г. размерът на дължимите осигурителни вноски за ДОО е определен на 905,76 лв., а за 2019 г. - 2 617,38 лв.

Органите по приходите са определили и дължимите осигурителни вноски за ДЗПО - УПФ за самоосигуряващото се лице в размер на 306 лв. за 2018 г. и 884,25 лв. за 2019 г., както и вноски за здравно осигуряване в размер на 489,60 лв. за 2018 г. и в размер на 1 414,80 лв. за 2019г.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза. Заключение е изготвено от вещото лице Г. А. е прието без оспорване от страните.

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 основателна.

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.

Ревизионният акт обаче е издаден при неправилно приложение на материалния закон.

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 /наличие на данни за укрити приходи или доходи/ и т.4 от ДОПК /липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред/.

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. Следователно, в тежест на органите по приходите е да докажат, че е налице соченото от тях обстоятелство по чл.122, ал.1, както и че са спазени специфичните процесуални изисквания в това производство.

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.

Не е доказано обаче наличието на соченото основание по чл.122, ал.1,т.2 и т.4 ДОПК.

В основата на облагането с РА по ЗДДФЛ, ЗДДС, КСО и ЗЗО стои извода на ревизиращите органи, че през ревизираните периоди жалбоподателят е извършвал търговска дейност,

изразяваща се в покупки и последващи продажби на превозни средства. Този извод е необоснован и не се подкрепя от събраните по делото доказателства.

Съгласно чл.1, ал.1, т.1 от Търговския закон търговец е всяко физическо или юридическо лице, което по занятие извършва покупка на стоки или други вещи с цел да ги препродаде в първоначален, преработен или обработен вид. За търговец се смята и всяко лице, образувало предприятие, което по предмет и обем изисква неговите дела да се водят по търговски начин даже ако дейността му не е посочена в ал. 1./ал.3/

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. Съгласно ал.2, изр. второ от същата разпоредба независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него.

В случая по делото не е спорен факта на извършените от жалбоподателя покупки и продажби на МПС. За ревизирия тригодишен период общият брой на продадените автомобили е 11 – 5 продажби през 2017, 3 – през 2018г. и 2 през 2019г. Органите по приходите са приели, че самият брой на продажбите сочи на системност, което е признак за търговска дейност по смисъла на чл.1,ал.1,т.1 от ТЗ, съответно представлява независима икономическа дейност.

Според съда, изводът на ревизиращите органи е необоснован, не се основава на цялостен анализ на фактите и обстоятелствата, съответно е неправилен.

Преди всичко основателно е оплакването в жалбата, че органите по приходите напълно са игнорирали факта, че жалбоподателят е семеен с две непълнолетни деца, като в резултат на това не са обсъдили наличието на обективна необходимост от използването на превозни средства за задоволяване ежедневните потребности на семейството на ревизираното лице. По същия начин ревизиращите органи, а след това и решаващият орган не са обсъдили факта, че в нито един период семейството не е притежавало повече от два автомобила, което подкрепя тезата на жалбоподателя, че МПС са били предназначени и закупувани за нуждите на семейството. Действително, интензитетът на извършваните покупки и продажби надвишава обичайната активност на физическите лица и семействата в тази насока, но въпреки това за целия разглеждан период, а и по отделните години броят на установените сделки не е дотолкова необичаен и голям, че да обоснове извод за извършване на такава дейност регулярно и по занятие. Освен това съдът съобразява, че видно от таблицата на 41 от РД, три от общо петте продадени през 2017 г. автомобили са били закупени преди ревизираната година - през 2014, 2015 и 2016г. Тоест превозните средства не са продадени непосредствено или малко след покупката им, а доста след това, което подкрепя тезата на жалбоподателя, че същите са били необходими и са ползвани за лични нужди на семейството, поради което и последващата им продажба или замяна с други, по-нови автомобили не следва да се разглежда като нещо необичайно, още по-малко като стопанска дейност, съответно независима икономическа дейност.

На следващо място, изводът на ревизиращите органи за наличие на данни за укрити приходи /предпоставката по чл.122, ал.1,т.2 ДОПК/ се основава на резултата от съпоставката между общата покупна и общата продажна цена на превозните средства за съответните периоди. В действителност, видно от таблиците на стр.41-42 от РД, а това се потвърждава и от експертизата, за 5 от общо 11 автомобили е налице отрицателна разлика, т.е. превозните средства са продадени на по-ниска от покупната цена, а за едната ревизирана година /2018г./ дори е формиран отрицателен краен резултат. Обстоятелството, че почти половината от процесните превозни средства са били продадени на по-ниска от покупната цена, и не е налице печалба, също допринася за

формирани на убеждение, че не се касае за търговска дейност, а за обичайни сделки на лицето в рамките на гражданския оборот. Освен това, при преценката дали са налице укрити приходи ревизиращите органи не са обсъдили факта, че процесните превозни средства са закупени и продадени по време на брака, съответно при липса на данни за противното, следва да се приеме, че са в режим на съпружеска общност. Органите по приходите обаче не са установили дали част от доходите от продажбата не са били декларираны от съпругата, респективно вече обложени.

Предвид всичко изложено, съдът намира за недоказано, че през ревизираните периоди жалбоподателят е осъществявал дейност, която по своя характер е търговска – видът и броя на сделките не може да се приеме за многоброен или системен, така че това да предполага водене на дейността по търговски начин /чл.1, ал.3 ТЗ/, съответно не е било налице твърдяното основание по чл.122, ал.1, т.2 и т.7 ДОПК за преминаване към установяване на задължения на ревизираното лице по реда на чл.122 от ДОПК. С оглед на това ревизионният акт в обжалваната му част се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото следва да бъде уважено искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото съобразно представения списък.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на К. М. К. Ревизионен акт № Р-22221023006867-091-001/12.06.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., в частта, в която е потвърден с Решение № 1201 /30.08.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на К. М. К. сума в размер на 4400 лв. за разноски по делото.

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

СЪДИЯ: