

РЕШЕНИЕ

№ 6892

гр. София, 30.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63
състав**, в публично заседание на 24.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **10659** по описа за **2023** 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 Вх. № 39804/08.11.2023г. по описа на АССГ, депозирана чрез НАП, на И. Б. В.-Г., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място],[жк], 031, вх.Б, ет. 7, ап.45, с регистрация като ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ с ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222007885-091-001/05.07.2023г., издадени от В. Х. Р.– орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №1402/02.10.2023г. на Директор Дирекция „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА“ /ДДОДОП/, с който на ревизираното лице-жалбоподател, с който са определени допълнителни задължения за периодите от 2017 г. до 2020 г. по Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/ - годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 55 047,50 лв. и лихви за забава в размер на 23 026,49 лв.; данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 20 074,55 лв., ведно с лихви за забава в размер на 6 620,83 лв.; ДОО - за самоосигуряващи се в размер на 18 125,76 лв. и лихви за забава в размер на 7 658,57 лв.; Здравно осигуряване за самоосигуряващи се в размер на 7 414,33 лв. и лихви за забава в размер на 2 949,18 лв.

Жалбоподателят оспорва акта, като излага съображения за неговата нищожност, поради липса на компетентност на издателя на РА. Оспорва същия и като незаконосъобразен, постановен в противоречие с процесуалните правила, материалния закон, необоснован и немотивиран. Твърди, че изводите на

ревизиращите органи за осъществявана дейност като едноличен търговец са необосновани и се базират на недоказани предположения, като по делото са налице данни, установени от самите приходни органи, че за процесните периоди не е извършвана дейност от едноличен търговец „Б.-И. В.“ с ЕИК[ЕИК]. Твърди, че извършените сделки-продажби на недвижими имоти, извършени от ФЛ, по отношение на имоти в режим СИО, са такива с гражданско-правен характер и не са търговски по смисъла на ТЗ и ЗДДФЛ, поради което и извършеното данъчно облагане е в противоречие с материалния закон. Оспорва като необосновани и недоказани изводите на приходната администрация за формиран недостиг по паричния поток за 2019г. на физическото лице- И. Б. В.-Г., поради превишение на разходите спрямо получените приходи на лицето, поради това, че не са взети предвид при формирането на паричните потоци на налични парични средства, с произход-продажба на акции, в предходен данъчен период. Иска се от съда да отмени акта. В съдебно заседание и писмена защита, чрез процесуален представител адв. Ж., преупълномощен от адв. Ч., жалбата се поддържа изцяло на посочените основания. Претендира съдебно деловодни разноски по приложен списък.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., чрез процесуалния си представител юрк. Н., в съпроводително писмо, в съдебно заседание и депозирани писмени бележки, изцяло оспорва жалбата като неоснователна и иска от съда да я остави без уважение. Претендира съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител, не представя становище.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа страна:

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с указанията по Решение №1910/06.12.2022 г., поправено с Решение №1981 от 16.12.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С..

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222007885-020-001 от 20.12.2022 г., връчена по електронен път на 03.01.2023г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002222007885-020-002/27.03.2023г. и №Р-22002222007885-020-003 от 27.04.2023г., издадени от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., оправомощена със Заповед №З-ЦУ-3287 от 18.11.2021 г. и Заповед №З-ЦУ-2431/20.12.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-787/08.11.2021г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на И. Б. В.-Г., с регистрация като едноличен търговец „Б.-И. В.“ с ЕИК:[ЕИК] за установяване на задължения: за Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, за ДОО и здравно осигуряване за период 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г., за Данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за период от 01.01.2018 г. до 31.12.2020г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222007885-092-001 от 16.06.2023г., връчен по електронен път на 20.06.2023г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22002222007885-091-001 от 05.07.2023г., издаден от В.

Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б. - орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б. – ръководител на ревизията, връчен електронно на 14.07.2023г. С РА, са определени допълнителни задължения в общ размер на 140 917,21 лв. за периода от 2017 г., до 2020г. в това число: за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в общ размер на 55 047,50 лв. и лихви за забава в размер на 23 026,49 лв.; за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в размер на 20 074,55лв. и лихви за забава в размер на 6 620,83 лв.; ДОО - за самоосигуряващи се лица, в размер на 18 125,76 лв., ведно с лихви за забава в размер на 7 658,57 лв.; за здравно осигуряване за самоосигуряващи се лица, в размер на 7 414,33 лв. и лихви за забава в размер на 2 949,18 лв.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на ревизираното ЕТ, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002222007885-040-001/27.04.2023г. и №Р-22002222007885-040-002 от 22.05.2023г. В отговор ревизираният субект е представил документи в електронното деловодство на ИС Контрол.

С Протокол №Р-22002222007885-П.-001/02.02.2023г. са присъединени документи, събрани в хода на предходно ревизионно производство, извършено на И. Г. с УИН: Р-22221022000499, приключило с издаването на ревизионен акт № Р-22221022000499-091-001/14.09.2022г.

С Протокол №1293635/05.05.2023г. са присъединени доказателства, събрани в хода на ревизионно производство на „РОЯЛСТРОЙ АИГ“ ООД с ЕИК[ЕИК], приключило с издаването на Ревизионен акт № Р-22220219008461-091-001 от 21.08.2020 г.

Установено е в хода на ревизията, че за процесните данъчни периоди, едноличен търговец „Б.-И. В.“ с ЕИК:[ЕИК], не е извършвало дейност, не са изготвяни документи и счетоводна отчетност по ЗСчетоводството.

Установено е, че И. Б. В.-Г. е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и като такава, съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон е задължено за данъци върху придобити доходи от източници в РБ и чужбина. Констатирано е, че през ревизираните периоди И. Б. В. - Г. е в граждански брак с А. И. Г. и има едно пълнолетно дете.

В хода на ревизията и съдебното производство от представените документи и събраните доказателства е установено, че физическото лице И. Г. е извършвало продажби на недвижими имоти в няколко жилищни сгради и на недвижими имоти, които имоти са придобити и продавани като лична собственост-в режим на съпругеска имуществена общност с лицето, с което е в граждански брак-А. И. Г., а след 2019 за конкретна сграда- като лична собственост.

За съответните периоди и продажби И. Б. В. - Г. не е подадала декларация по чл.50 от ЗДДФЛ, а когато е подавана, не е декларирала приход от продажбите и не е заплатила данък върху доходите от тези продажби на недвижими имоти.

През 2017г. И. Г., заедно със съпруга си А. И. Г., са извършили следните сделки-продажби на притежавани от тях в режим СИО недвижими имоти:

1/. покупко-продажба от 06.06.2017г. на самостоятелен обект –Гараж № 1,

площ по док. – 25,62 кв. м., местност К. вада, ул. С. М., ет.1; Продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.-Г.; Купувачи: Д. Т. М. и С. Н. М.;

2/. покупко-продажба от 06.06.2017г. на Апартамент, площ по док. – 119,910 кв. м., местност К. вада, ул. С. М., ет.4, ап.3; Продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.- Г.; Купувачи: Д. Т. М. и С. Н. М.. Цената на имота е определена на 80 000 евро /левава равностойност от 156166,40 лв./;

3/.покупко-продажба от 09.06.2017 г. на Апартамент, площ по док. – 136,84 кв. м., местност К. вада ул. С. М., №11; Продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.- Г.; Купувачи: С. Б. А.; Е. Б. А.; А.-М. Б. А.. Цената на имота е определена на 136 630 лв.

4/.покупко-продажба от 14.07.2017г. на Апартамент, площ по док. – 118,52 кв. м., местност К. вада, ул. С. М., №11, ет.3, ап.2; Продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.-Г.; Купувач: М. П. Т..

5/.покупко-продажба от 14.07.2017г. на Гараж № 2, площ по док. – 17,94 кв. м., местност К. вада, ул. С. М., №11; Продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.-Г.; Купувач: М. П. Т.. Цената на имота е определена на 70 000 евро /левава равностойност от 136908,10 лв./.

Т.е. за 2017г., съпрузите са продали три апартамента и два гаража, тяхна собственост-СИО, находящи се в [населено място], местност К. вада, ул. С. М..

През 2018г. И. Г., заедно със съпруга си А. И. Г., са извършили следните сделки-продажби на притежавани от тях в режим СИО недвижими имоти:

1/. Покупко-продажба от 31.05.2018г. на Апартамент, площ по док. –77,20 кв. м., местност К. вада, ул. С. М., № 11, ет.1, ап.1а заедно с 26,694% и.ч., равняващи се на 116,92 кв.м. дворно място. Продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.-Г.; Купувачи: П. А. К.; К. И. И.. Цената на имота е определена на 209 274,00 лева.

Т.е. за 2018г., съпрузите са продали един апартамент и ид. части от дворно място, в режим СИО.

За 2018 г. И. Б. В. - Г. е подала декларация по чл.50 от ЗДДФЛ с вх. № 224391900273042/03.04.2019 г. с деклариран в Приложение № 3 доход от друга стопанска дейност.

По отношение на недвижимите имоти, продадени през 2017 и 2018г. от съпрузите, в хода на ревизионното и съдебно производство е установено, по отношение на жилищна сграда с административен адрес [населено място], район „Л.", [улица], в която са изградени, следното:

С нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 105/01.12.2005 г. А. П. Б. и Б. П. Б. продават на А. И. Г. и И. Б. В. Г. имот представляващ УПИ V-457 от 460 кв.м. в [населено място], район „Л.", кв. 42, м. „К. вада", ул. „440-та" за сумата от 11 178 лева. В имота в последствие е построена триетажна жилищна сграда и едностранно допълващо застрояване-гараж. Сградата е въведена в експлоатация с Удостоверение № 502/25.05.2009 г. издадено от Столична община.

На 12.01.2016г. на собствениците И. и А. Г. от СО, Район „Л." е издадено Разрешение за строеж № 6/12.01.2016 г. за надстройка на жилищна сграда в УПИ V-457, район „Л.", кв. 42, м. „К. вада" по плана на [населено място]. За извършване на СМР е сключен договор за изпълнение на СМР с „Ханко-Митев" ООД с ЕИК[ЕИК]. По обяснения на А. Г. поради завишаване на цените на СМР договора е развален и надстройката на сградата е извършена по стопански начин с технически ръководител.

На 20.10.2016г. е издаден Акт обр. 14 за завършване на конструкцията, констативният акт за установяване на годността и приемане на строежа /обр.15/ е от

29.10.2018 г. С Удостоверение № 256/28.03.2019г. надстройката на жилищната сграда и промяната на предназначението на първия етаж в индивидуално жилище е въведена в експлоатация.

През 2019г. И. Г., извършва следните сделки-продажби на притежавани от тях в режим СИО недвижими имоти:

1/. Покупко-продажба с НА № 51 от 04.11.2019г. на Гараж 6, площ по док. – 21,04 кв. м., кв. В., ул. Я. Я.; Продавач: И. Б. В.-Г.; Купувач: Д. С. М.. Цената на имота е определена на 17 750,00 лева.

2/. Покупко-продажба с НА № 169/08.08.2019 г. на Поземлен имот, площ по док. – 438,00 кв. м., местност К. вада; продавачи: А. И. Г. и И. Б. В.-Г.; купувачи: П. А. К.; К. И. И.; М. П. Т.; С. Б. А.; Е. Б. А.; А.-М. Б. А.. Цената на имота е определена на 1 352,22 лв.

Т.е. през 2019 г. И. Г.-в лично качество е продала един гараж, който след 06.03.2019г., съгласно брачен договор за разделяне на имотите, находящи се в сграда, находяща се в [населено място], м., кв.В., ул. Я. Я., остава в нейна лична собственост, а в режим СИО, заедно със съпруга си продават един поземлен имот.

За 2019 г. И. Б. В. - Г. е подала декларация по чл.50 от ЗДДФЛ с вх. № 221И0769988/30.04.2020 г. и с попълнено Приложение № 5 - доходи от прехвърляне на права и имущество с деклариран данък за внасяне в размер на 255 лева.

През 2020г. И. Г., извършва следните сделки-продажби на притежавани недвижими имоти:

1/. Покупко-продажба от 09.06.2020г. на Апартамент № 3, площ по док. – 55,20 кв. м., кв.В., ул. Я. Я., ет.1, ап.3; Продавач: И. Б. В.-Г.; Купувач: Г. М. Л.. Цената на имота е определена на 29 500 евро, равняващи се на 57 696,99 лева, от които 23 800 евро /46 548,75 лв./ са получени преди подписване на нотариален акт № 79/09.06.2020 г. и 5 700 евро, платими в тридневен срок при въвеждане в експлоатация на сградата/протокол16/.

2/. Покупко-продажба от 17.06.2020г. на Апартамент № 2, площ по док. – 55,80 кв. м., кв. В., ул. Я. Я., ет.2, ап.2; Продавач: И. Б. В.-Г.; Купувач: Я. О. Я.. Цената на имота е определена на 70 000 евро, равняващи се на 136 908,10 лева, от които 63 000 евро /123 217,29 лв./ са получени преди подписване на нотариален акт № 87/17.06.2020 г. и 7000 евро платими в тридневен срок при въвеждане в експлоатация на сградата/протокол16/.

Т.е. за 2020г., И. Г. продава 2 апартамента, като лична собственост.

За 2020 г. И. Б. В. - Г. не е подала декларация по чл.50 от ЗДДФЛ.

Установено е, че на 06.03.2019г. е сключен брачен договор между А. И. Г. и И. Б. В. – Г. с който се договарят да разпределят имотите придобити по време на брака в многофамилна жилищна сграда в ПИ с идентификатор 68134.905.3432 находящ се в [населено място], [улица]. По силата на договора индивидуална собственост на И. Г. са Апартамент № 2 от 52,42 кв.м., Апартамент № 3 от 53,16 кв.м., Гараж № 6 и наземно паркомясто № 3.

Установено от представените доказателства в хода на ревизионното и съдебното производство, за жилищна сграда с административен адрес [населено място], район „Л.“, [улица], в който се намират процесните имоти, че:

С нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 113/23.07.2017 г. А. А. А. продава на А. И. Г. и И. Б. В. - Г. поземлен имот с планоснимачен номер № 794 от 540 кв. м. в [населено място], район „Л.“, от които 442 кв. м., съставляващ УПИ

Х.-794 по плана на [населено място], м. „В. ВЕЦ С.", а останалите 78 кв. м. са отредени за [улица] евро.

От Столична община, Район Л. е издадено Разрешение за строеж № 70/19.06.2017 г. на А. И. Г. и И. Б. В. – Г..

На 27.12.2018 г. А. Г. и И. Г. с НА за дарение на НИ № 112/27.12.2018 г. даряват на сина си И. А. Г. 24,832% идеални части от имота.

С нотариален акт прехвърлят на „Роялстрой АИГ" ООД с ЕИК[ЕИК]- 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 от 52,42 кв.м., Апартамент № 3 от 53,16 кв.м., Апартамент № 4 от 88,91 кв.м., Апартамент № 5 от 88,14 кв.м., Гараж № 5, Гараж № 6, наземни паркоместа № 1 и № 3.

На 06.03.2019г. е сключен брачен договор между А. И. Г. и И. Б. В. – Г. с който се договарят да разпределят имотите придобити по време на брака в многофамилна жилищна сграда в ПИ с идентификатор 68134.905.3432 находящ се в [населено място], [улица]. По силата на договора индивидуална собственост на И. Г. са Апартамент № 2 от 52,42 кв.м., Апартамент № 3 от 53,16 кв.м., Гараж № 6 и наземно паркоместото № 3.

На 06.03.2019 г. И. Г. сключва договор за възлагане на строителство с „Роялстрой АИГ" ООД с ЕИК[ЕИК] на Апартамент № 2 от 52,42 кв.м., Апартамент № 3 от 53,16 кв.м. и Гараж № 6 на цена от 585 лв/кв.м., като договорната цена ще бъде заплатена при подписване на Акт 15 за сградата. С анекс от 01.06.2020 г. към договора се определя плащането да бъде до 7 дни от

подписване на Акт обр.16 за сградата. Констативният протокол за установяване на етап „груб строеж" на сградата е от 05.08.2019 г. Констативният акт за установяване на годността и приемане на строежа /акт.15/ е от 11.06.2020 г.

В хода на ревизията е извършена проверка на „Роялстрой АИГ" ООД с ЕИК[ЕИК]. С Акт за възлагане на експертиза № Р-22221022000498-01-001/11.07.2022 г. на инж. Д. Н. Н., Сертификат №[ЕИК]/14.12.2009 г. е възложена оценка на пазарната цена на предоставената на А. И. Г. и И. Б. В. - Г. строителна услуга от "Роялстрой АИГ" ООД за периода от 19.06.2018г. до 11.06.2020г. за получените недвижими имоти на основание договор за доброволна делба и брачен договор, представляващи обособени части от многофамилна жилищна сграда с местонахождение [населено място], район "Л.", м."В. ВЕЦ С.", УПИ Х., кв.9. към етап на изграждане на същата Акт Обр.15. Определените пазарни цени по експертна оценка на обектите на И. Г. са следните:

- *апартамент №2 /две/* на първи жилищен етаж със застроена площ 52.42 лв., ведно с 5.580 % от общите части на сградата – 31 893 лв.
- *апартамент №3 /три/* на първи жилищен етаж със застроена площ 53.16 лв., ведно с 5.540 % от общите части на сградата – 32 193 лв.
- *гараж №6* находящ ес на партер с застроена площ 21.04 кв.м., ведно с 2.221 % от общите части на сградата – 7 673 лв.

От представените договор за възлагане на строителство с "Роялстрой АИГ" ООД и анекс към него, се установява, че документирането на извършените СМР с издаване на фактура ще бъде извършено след издаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация на сградата/Акт 16/. В предвид на обстоятелство, че към момента на изповядване на сделките за продажби на недвижими имоти от И. Г. сградата на [улица] не е въведена в експлоатация, при определяне на данъчната основа за облагане, ревизиращите органи са отчетели само получените суми от РЛ и не взема под внимание остатъка от продажната цена, която купувачите ще заплатят след подписване на Удостоверението за въвеждане в експлоатация на сградата/Акт 16/. Стойностите са точно посочени в нотариалните актове и съответстват на етап Акт 15.

От отговора на задача 2 от приетото Заключение по ССЧЕ, в хода на съдебното производство, се установява, че: Съгласно предоставените документи от „Роялстрой АИГ“ ООД, стойността на фактурираната строителна услуга от „Роялстрой АИГ“ ООД на И. Б. В.-Г. за сградата в имот планономер № 794 от 540 кв. м. в [населено място], район „Л.“, м. „В. ВЕЦ С.“, представена в таблицата, обективизирана в заключението, по стойности, е в общ размер на 144 629.99 лв. Плащанията по издадените фактури, след въвеждането на сградата в експлоатация, Акт Обр. 16, са извършени през 2022 и 2023г., съгласно клаузите на договора за строителство. Същите са обективизирани по основание и размер в табличен вид, стр. 7 от заключението и възлизат в общ размер на 144 629.99 лв.

Въз основа на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, по отношение на извършените от ФЛ-И. Г. продажби на недвижими имоти, за процесния период 2017-2020г., ревизиращите органи, са достигнали до извод, че са налице обстоятелствата визирани в - чл. 122, ал. 1, т. 1 от ДОПК – до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация, чл.122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – налице са данни за укрити приходи или доходи и чл. 122, ал. 1, 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.

Прието е, че това е основание основата за облагане с Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода 01.01.2017 г. - 31.12.2020 г. да бъде определена по реда на чл.122 – 124 а от ДОПК.

На ревизираното лице, на основание чл.124, ал.1 от ДОПК е връчено Уведомление № Р-22002222007885-113-001/22.05.2023 г. и Уведомление № Р-22002222007885-139- 001/ 22.05.2023 г. на основание чл.17, ал.1, т. 2 от ДОПК.

С ИПДПОЗЛ № Р-22002222007885-040-002/22.05.2023 г. е изискано от РЛ да представи Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г., но такива не са представени.

Ревизиращите органи, са направили извод, че извършените процесни продажби на недвижими имоти, са „с цел печалба, а не за задоволяване на

жилищни нужди“, поради което са приели, че дейността извършвана от ревизираното лице се характеризира като търговска по смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 14 от ТЗ и И. Г. е извършвала дейност като търговец с регистрация като такъв по реда на Търговския закон. Прието е, че облагаемият доход за годината се определя по реда на чл. 26, от ал.1 до ал. 6 от ЗДДФЛ. В предвид на обстоятелството, че РЛ е осъществявало стопанска дейност като едноличен търговец, не е водило счетоводна отчетност, не е декларирало доходите от извършени от него продажби и са налице са данни за укрити приходи или доходи е дало основание на ревизиращия екип за установяване на размер на данък към определена от него данъчна основа за облагане по реда на чл.122 от ДОПК. Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и след направения анализ на всички относими обстоятелства е определена основата за облагане с данък от дейността на физическото лице като едноличен търговец ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ за периода 01.01.2017-31.12.2017г. Дължимият данък върху доходите съгласно чл.48, ал.2 от ЗДДФЛ е определен в размер на 15%.

Съгласно чл.28, ал.1 от ЗДДФЛ годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец се намалява с вноските, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за своя сметка по реда на КСО и на ЗЗО.

Въз основа на изложеното, ревизиращите определят допълнителни задължения за периодите от 2017 г. до 2020 г. по *Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/* - годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 55 047,50 лв. и лихви за забава в размер на 23 026,49 лв., както следва:

За 2017 г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на И. Б. В. - Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК от ревизиращия екип като ЕТ е както следва :

- Общо приходи – 215 002,25 лв.
- Общо разходи - (от експертизата на РЛ =75 920:2) 37 960,00 лв.
- Облагаем доход – 177 042,25 лв.
- Задължителни осиг. вноски по КСО и ЗЗО 8 140,80 лв.
- Годишна данъчна основа- 168 901,45 лв.

Дължим данък върху обща год. данъчна основа 15% - 25 335,22 лв.

Върху установеният дължим данък в размер 25 335,22 лв. се начислява лихва на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ в размер на 13 342.07 лв.

Взето е предвид, че имотите, предмет на продажба са в режим СИО и са установени стойности за S ид. част от дела на всеки от съпрузите.

За 2018 г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на И. Б. В. - Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК от ревизиращия екип като ЕТ е както следва :

- Общо приходи – (209 274 лв. : 2) 104 637,00 лв.
- Общо разходи - 0,00 лв.
- Облагаем доход – 104 637,00 лв.
- Задължителни осиг. вноски по КСО и ЗЗО - 8 428,80 лв.
- Годишна данъчна основа- 96 208,20 лв.

- Дължим данък върху обща год. данъчна основа 15% - 14 431,23 лв.

Върху установеният дължим данък в размер **14 431,23 лв.** се начислява лихва на основание чл.175

от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ в размер на **6 136.51 лв.**

Взето е предвид, че имотите, предмет на продажба са в режим СИО и са установени стойности за S ид. част от дела на всеки от съпрузите.

За 2019 г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на И. Б. В. Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК от ревизиращия екип, като ЕТ е както следва:

- Общо приходи – 18 426,11 лв., в т.ч.:

Гараж № 6 за 17 750,00 лв.

S от УПИ за 676,11 лв. (1 352,22 лв. : 2)

- Общо разходи - 13 262,00 лв., в т.ч.:

Експертна оценка на гараж № 6 – 7 673 лв.

S от УПИ за 5 589 лв.

- Облагаем доход – 5 164,11 лв.

- Задължителни осиг. вноски по КСО и ЗСО - 1 599,36 лв.

- Годишна данъчна основа- 3 564,75 лв.

- Дължим данък върху обща год. данъчна основа 15% - 534,71 лв.

Върху установеният дължим данък в размер **534,71 лв.** се начислява лихва на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ в размер на **173.01 лв.**

За 2019г., Ревизията е отчела обстоятелството, че продажбата на УПИ с НА № 169/08.08.2019 г. за 1352,22 лв. е в режим на семейна имуществена общност и отчита S дела на всеки от съпрузите.

За 2020г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на И. Б. В. Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК, като ЕТ от ревизиращия екип е както следва :

- Общо приходи, в т.ч. – 169 766,04 лв.

Апартамент № 3 – 46 548,75 лв.

Апартамент № 2 – 123 217,29 лв.

- Общо разходи, в т. ч. - 64 086,00 лв.

Експертна оценка на апартамент № 3 – 32 193 лв.

Експертна оценка на апартамент № 2 – 31 893 лв.

- Облагаем доход – 105 680,04 лв.

- Задължителни осиг. вноски по КСО и ЗСО - 7 371,13 лв.

- Годишна данъчна основа- 98 308,91 лв.

Дължим данък върху общата годишна данъчна основа 15% - 14 746,34 лв.

Върху установеният дължим данък в размер на **14 746,34 лв.** се начислява лихва на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ в размер на **3 030.15 лв.**

При определяне на прихода от продажбата на имота ревизията отчита само получените суми от РЛ и не взема под внимание остатъка от продажната цена, която купувача ще заплати след подписване на Удостоверението за въвеждане в експлоатация на сградата/Акт 16/.

По отношение на установения годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ:

В хода на ревизията са изготвени и парични потоци, за процесните години, въз основа на събраните данни и доказателства за физическото лице И. Г., обективирани в РД, в табличен вид, като при съпоставката на притежавано имущество и извършените от лицето разходи, е установено:

За 2018 г.-е налице превишение на получените приходи спрямо извършените разходи от лицето в размер на 64 759,72 лева. На И. Г. е връчено ИПДПОЗЛ № Р-220022227885-040-002/22.05.2023 год., в отговор на което тя представя декларация, заведена в деловодството на ТД на НАП Б. с вх. № 94-00-985/06.06.2023 год., с която дава съгласието си с излишъка на паричните средства от извършената съпоставка да бъде покрит евентуалния недостиг на парични средства на нейния съпруг А. И. Г. предвид обстоятелството, че двамата живеят в режим на СИО. Установеният недостиг на парични средства при извършената съпоставка между доходите и имуществото на А. И. Г. за 2018 год. (във връзка с извършвана едновременно със съпругата му ревизия, възложена със ЗВР № № Р-22002222007886-020-001/20.12.2022 год.) е в размер на 20 627,27 лв., който се покрива изцяло от установения неин излишък.

За 2019 г. е установено превишение на извършените разходи спрямо получените приходи от лицето в размер на 200 745,50 лева. Прието е, че са налице са обстоятелствата визирани в чл.122, ал.1, т.7 от ДОПК – декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. Прието е, че това е основание основата за облагане с данък по чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. да бъде определена по реда на чл.122 ал.2 от ДОПК.

Спазени са особените правила за ревизия, като на лицето на основание чл. 124, ал.1 от ДОПК е връчено Уведомление № Р-22002222007885-113-001/22.05.2023 г. и Уведомление № Р- 22002222007885-139-001/ 22.05.2023 г. на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК. С ИПДПОЗЛ № Р-22002222007885-040-002/22.05.2023 г. е изискано от И. Г. да представи Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. От И. Г. или упълномощено от нея лице не са представени изисканите декларации, както и не е взето становище относно облагането на лицето по специалния ред. Тези обстоятелства са удостоверени от органите по приходите със съставянето на Протокол обр. Кд 73 сер. АА № 1293642/06.06.2023 год.

Данъкът съгласно чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ върху определената годишна данъчна основа е определен в размер на **20 074,55** лева.

Декларирания от РЛ данък за довносяне по ГДД в размер на 255 лева е внесен в полза на бюджета.

Дължим данък за годината – 20 074,55 лв.

На основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми се дължи лихва в размер на **6 495.11 лв.**

За 2020 г. ревизиращите органи установяват превишение на получените

приходи спрямо извършените разходи от лицето в размер на 17 105,92 лева. На И. Г. е връчено ИПДПОЗЛ № Р-220022227885-040-002/22.05.2023 год., в отговор на което тя представя декларация, заведена в деловодството на ТД на НАП Б. с вх. № 94-00-985/06.06.2023 год., с която дава съгласието си с излишъка на паричните средства от извършената ? съпоставка да бъде покрит евентуалния недостиг на парични средства на нейния съпруг А. И. Г. предвид обстоятелството, че двамата живеят в режим на СИО. Установеният недостиг на парични средства при извършената съпоставка между доходите и имуществото на А. И. Г. за 2020 год. (във връзка с извършвана едновременно със съпругата му ревизия, възложена със ЗВР № № Р-22002222007886-020-001/20.12.2022 год.) е в размер на 51 960,33 лв. С установеното превишение между приходите и разходите на И. Г. за 2020 год. в размер на 17 105,92 лв. се покрива част от установения недостиг на парични средства на нейния съпруг за 2020 год., в резултат на което неговия недостиг остава в размер на 34 854,41 лв. (51 960,33 лв. – 17 105,92 лв.).

При изготвянето на паричните потоци, от ревизиращите органи е прието, че лицето към началото на периода на проверката не разполага с налични парични средства, доколкото не е представило надлежни доказателства за такива.

В хода на административното оспорване и в хода на съдебното производство, с оглед твърдението на ревизираното лице, че е получило сума от продажба на акции през 2012г., е представено заверено копие от отчет по сметка от Ю. ЕАД, изготвен от 13.12.2023г. /л. 152 от делото/, от който се установява направен банков превод в полза на ревизираното лице в размер на 152 163 евро /равностойност от 297 604.96 лв./ от 13.12.2012г.

В хода на съдебното производство е изготвено заключение по допуснатата СсчЕ на ВЛ Е. С., в т.ч. и представеното ведно с него и прието в о.с.з. допълнение към него, неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и компетентно. От заключението на ВЛ се установява, че: Съгласно направената съпоставка за съответствие между стойността на имуществото на И. Б. В.-Г. и направените от нея разходи и декларираните и получени от нея доходи за данъчния период 01.01.2018г.-31.12.2018г., установени на стр. 22 и стр. 23 от РД №Р-22002222007885-092-001/16.06.2023г. и след като включи като начално салдо на 01.01.2018г. посочените като налични суми в размер на 290 000,00 лева, придобити от продажба на акции, е налице наличност на парични средства към 31.12.2018 г. в размер на 354 759.72 лв. На стр.23 от РД №Р-22002222007885-092-001/16.06.2023г., ревизиращият орган е покрил изцяло установения недостиг на парични средства на А. И. Г., съпруг на жалбоподателката (във връзка с извършена ревизия едновременно със съпругата му) за 2018г., в размер на 20 627,27 лева. Като се вземе предвид тази стойност, се установява, че е налице наличност на парични средства към 31.12.2018 г. на И. Б. В.-Г., в размер на 334 132,45 лева. Въз основа на тези средства-като налични към началото на данъчен период 2019г. и изготвения от ВЛ паричен поток, се установява наличност на парични средства към 31.12.2019г. е в размер на 134 023,44 лева, от които: 133 386,95 лева в брой и 636,49 лева по банкова сметка. Т.е. при отчитане на първоначална наличност

на средства в размер от 290 000лв., от продажба на акции, към 01.01.2018, за данъчен период 2019г., не се констатира превишение на разходите над приходите, т.е. недостиг, който по своя характер е доход от други източници, подлежащ на облагане по ЗДДФЛ.

Въз основа на представените документи ВЛ преизчислява данъчна основа за 2017г. с включена в разходната част сума от 90 000 ЕВРО платена за придобиване на недвижим имот по Нотариален акт № 113/23.07.2017 г., в размер на 80 889.10 лв. и дължим данък от 15 % за ЕТ , в размер на 12 133.37. За данъчен период 2020г., въз основа на представените доказателства за извършени разходи за строителство, както следва: от И. Б. В.-Г. по силата на сключен договор с „Роялстрой АИГ“ ООД, за строителна услуга за сградата в имот планоснимачен номер № 794 от 540 кв. м. в [населено място], район „Л.“, м. „В. ВЕЦ С.“ в пълен размер на 144 629.99 лева, установени в Задача № 2 към основното Заключение и от А. И. Г. , в размер на 212 024.65 лева. Това обстоятелство променя изчисленията на данъчната основа за 2020г., направени по Задача № 3 от Заключението на стр. 6 в Констативно-съобразителната част и стр. 8 в Заключителната част. ВЛ изчислява данъчната основа за 2020г. с включена в разходната част сума от S от 50 000 ЕВРО платена за придобиване на недвижим имот по Нотариален акт № 90/19.06.2020 г. и строителната услуга в размер на 144 629,99 лева, изследвана в Задача №2, без да се включват в разходната част експертните оценки на апартамент №2 и апартамент №3, в размер на 0.00 лв., съответно данък за ревизираното лице, в качеството му на ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ 0.00 лв.

По Кодекса за социално осигуряване.

Въз основа на приетото от ревизиращите органи, че през ревизирия период И. Б. В.-Г. е извършвала дейност като ЕТ търговец–покупка на УПИ, строителство и продажби на недвижими имоти, от които системно е получавала приходи и определения доход по реда на чл.122 от ДОПК.

Установено е, че ревизираното лице не е подало в НАП заявление обр. Окд 5 за упражнявана трудова дейност като самоосигуряващо се лице и осигуряване за ДОО, нито декларации обр.1 с код за вид осигурен 12 за самоосигуряващо се лице, нито декларации обр.6 за ревизираните години. Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства за извършвана търговска дейност през целия ревизиран период то лицето дължи осигурителни вноски за ДОО на основание чл. 4 ал. 3 т. 2 от КСО.

И. Б. В.-Г. не е внасяла осигурителни вноски за ДОО като самоосигуряващо се лице за ревизирия период. За 2017 г. и 2020 г. ревизираното лице не е подало ГДД, а към подадените декларации по чл.50 от ЗДДФЛ за 2018 г. и 2019 г. не са попълнени таблици №1 за окончателния размер на осигурителния доход.

С РА са определени дължимите авансови и годишни изравнителни осигурителни вноски въз основа на установения по реда на чл. 122 от ДОПК облагам доход, респ. окончателен размер на осигурителния доход за ревизираните години в съответствие с разпоредбата на чл.6 ал.9 от КСО. За всяка година е посочен осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски. Върху установения окончателен

размер на осигурителния доход, се дължат осигурителни вноски за фонд „Пенсии“ в размер 18,8%.

За 2017 г. са установени вноски за ДОО в размер на 5 865,60 лв. и лихви в размер на 3 202,92 лв.

За 2018 г. е съобразено, че И. Г. е получила възнаграждение за работа без трудово правоотношение, което е декларирано в подадената от нея ГДД. Сумата след приспадане на регламентиранияте разходи /25%/ е 40,25 лв. По реда на чл.122 от ДОПК е установен облагаем доход от 104 637 лв. Общият размер на облагаемия доход от трудовата дейност на лицето за годината възлиза на 104 677,25 лв., определен е годишният осигурителен доход за дейността на самоосигуряващото се лице. Върху установения окончателен размер на осигурителния доход, се дължат осигурителни вноски за фонд „Пенсии“ в размер 19,8%.

С РА са определени вноски за ДОО в общ размер на 6 177,60 лв. и лихви 2 755,65 лв.

За 2019 г. годишният размер на облагаемия доход от трудовата дейност на самоосигуряващото се лице не превишава дохода, върху който се дължат авансовите осигурителни вноски, поради което ревизията не е констатирала дължими годишни изравнителни осигурителни вноски за ДОО.

С РА са определени вноски за ДОО в общ размер на 1 330,56 лв. и лихви 536,60 лв.

За 2020 г. е съобразено, че от 10.08.2020 г. И. Г. е пенсионер и съгласно чл. 4, ал. 6 от КСО не е задължена да се осигурява за ДОО. По реда на чл. 122 от ДОПК в хода на ревизията е установен облагаем доход в размер 105 680,04 лв., предвид което следва да бъде определен годишният осигурителен доход за дейността на самоосигуряващото се лице. При спазване поредността на доходите, регламентирана в чл. 6, ал. 11 от КСО, върху установения окончателен годишен размер на осигурителния доход, се дължат осигурителни вноски за фонд „Пенсии“ в размер 19,8%.

С РА са определени вноски за ДОО в общ размер на 4 752,00 лв. и лихви 1 163,40 лв.

По Закона за здравно осигуряване:

Съгласно чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4 от Кодекса за социално осигуряване по, лицата се осигуряват авансово върху месечен доход, който не може да бъде по-малък от минималния месечен размер на осигурителния доход за самоосигуряващите се лица, определен със **Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване /ЗБДОО/**, и окончателно върху доходите от дейността през календарната година. Тези лица следва да внасят ежемесечно осигурителни вноски върху осигурителен доход не по-малък от минималния размер на осигурителния доход за самоосигуряващите се лица и не по-голям от максималния месечен осигурителен доход, определени със Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване. Те са длъжни да внасят здравноосигурителните си вноски до 25-о число на месеца, следващ месеца, за който се отнасят и извършват годишно изравняване на осигурителния доход.

През периода от 01.01.2017г. до 09.08.2020г. ревизираният субект се е осигурявал здравно по реда на чл. 40 ал. 5 от ЗЗО. От 10.08.2020г. лицето е

пенсионер и е здравно осигурена на основание чл. 4 ал.1 т. 4 от ЗЗО.

В качеството си на търговец – лице, чиито доходи се облагат по реда на чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ И. Б. В.-Г., ревизиращите органи са приели, че ревизираното лице 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 РЛ няма подадени декларации обр.1 с код за вид осигурен 12 за самоосигуряващо се лице. Няма подавани и декларации обр.6 за ревизираните години.

Предвид установения с настоящата ревизия по реда чл.122 от ДОПК облагаем доход на физическото лице, което е извършвало търговска дейност, за И. Г. са определени дължимите авансови и годишни изравнителни осигурителни вноски въз основа на установения облагам доход, респ. окончателен размер на осигурителния доход за ревизираните години.

В хода на ревизията са установен и размера на дължимите осигурителни вноски за НЗОК по години:

Общ осигурителен доход за 2017г. е в размер на 31 200 лв. – 5 520 лв. = 25 680,00 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски.

Дължимата годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК е изчислена 25 680,00 лв.*8% = 2 054,40 лв. Начислени лихви 1 095,33 лв.

Общ осигурителен доход за 2018 г. е в размер на 31200,00 лв. – 6 120,00 лв.= 25 080,00 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски. Дължимата годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК е изчислена 25 080,00 лв.8% = 2 006,40 лв. Начислени лихви 866,30 лв.

За 2019 г. И. Г. не дължи годишни изравнителни вноски за НЗОК, тъй като установения годишен размер на осигурителния доход не превишава дохода, върху който е следвало да се внасят авансовите здравноосигурителни вноски.

Общ осигурителен доход за 2020г. е в размер на 36 000,00 лв.- 8 320,81 лв. = 27 679,19 лв., представляващи осигурителен доход, върху който се дължат окончателните годишни осигурителни вноски. Дължимата годишна изравнителна осигурителна вноска за НЗОК е изчислена 27 679,19 лв.8% = 2 214,34 лв. Начислени лихви 503,33 лв.

Оспореният РА, е обжалван по административен ред, като възраженията за липса на осъществявана търговска дейност като ЕТ, поради което и необосновано и неправилно определяне на данък по ЗДДФЛ и съответните вноски по КСО и за здравно осигуряване, са отхвърлени като неоснователни от решаващия орган. За недоказани са приети и аргументите за липса на основания за облагане по чл.17 ЗДДФЛ, за 2019г. , като е прието, че не са безспорно установени като налични 290 000 лв., поради изминалия период от време от 2011-2012г. и житейски неоправданото ползване на последващ заем от ревизираното лице. С Решение №1402/02.10.2023г. на Директор Дирекция „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА“ /ДДОДОП/, жалбата в административното производство е оставена без уважение и е потвърден оспорения РА.

В хода на съдебното производство е приета в цялост административната преписка, в т.ч. и доказателства по първото проведено ревизионно производство на хартиен и магнитен носител, както и доказателства на

хартиен и електронен носител за удостоверяване валидността на електронните подписи и връчвания на документи в хода на ревизията, не оспорени от страните.

Приети са фактури за плащане и договори, протоколи за прихващане, във връзка с възложеното строителство на недвижими имоти, находящи се в [населено място], район „Л.“, [улица], които са взети предвид при изготвянето на ССЧЕ.

Приети са от ответната страна доказателства, във връзка с установяване необходимостта от определяне на териториална компетентност на органите извършили ревизията: Писмо И.. № М-24-39-75/17.04.2024г. на зам.изп. директор на НАП; Указания И.. № 20-00-70/29.04.2021 на зам.изп. директор на НАП; Докладна записка И.. № 93-00-5429/03.11.2021 и Доклад И.. № 93-00-2957/01.07.2022 на директор дирекция „Контрол“ на НАП.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Съдът намира, че е неоснователно възражението на жалбоподателя за нищожност на издадения РА, поради липса на териториална компетентност. Определянето на компетентната ТД на НАП при производствата по реда на ДОПК е регламентирано с нормата на чл. 8 от ДОПК. Съгласно ал. 1, т. 3 от същата разпоредба, когато се касае за производства спрямо местни лица, какъвто е настоящият случай, компетентната ТД е тази по седалището на юридическото лице или постоянен адрес на ФЛ. В настоящия случай ЗВР от 20.12.2022г. както и заповедите за изменение са издадени от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., оправомощен със Заповед №ЗЦУ-3287 от 18.11.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП във връзка със Заповед за оправомощаване №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-787 от 08.11.2021 г. на ид. директор на ТД на НАП С.. С посочените заповеди е наредено конкретно посочени служители от ТД на НАП Б. да осъществяват правомощията си по чл. 12, ал. 1 от ДОПК на територията на цялата страна независимо от определената по чл. 7, ал. 1 и чл. 8 компетентност. Необходимостта от по смисъла на чл. 12, ал.6 от ДОПК, във вр. чл. 10, ал.9 от ЗНАП, с които се определят служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощия по отношение на данъчно задължени лица, за които съгласно чл. 8 от ДОПК, е компетентна друга териториална дирекция, се установява от приетите Писмо И.. № М-24-39-75/17.04.2024г. на зам.изп. директор на НАП; Указания И.. № 20-00-70/29.04.2021 на зам.изп. директор на НАП; Докладна записка И.. № 93-00-5429/03.11.2021 и Доклад И.. № 93-00-2957/01.07.2022 на директор дирекция „Контрол“ на НАП. С изменението на чл.12, ал.6 от ДОПК, е предвидено изп. директор или оправомощено от него лице, да определя органи по приходите или публични изпълнители, които да упражняват своите правомощия, без оглед на определената с чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК

компетентност. В процесния случай е спазена процедурата за делегиране на компетентност по ДОПК, издадени са надлежни заповеди, налични са доказателства за необходимост от промяна на териториалната компетентност, поради което и не се констатира нарушения, обосноваващи обявяването на РА като нищожен или отмяната му като незаконосъобразен на това основание.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти /в този смисъл: решение № 12089/11.11.2008г по адм. дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23.11.2011г. по адм.дело №2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012г. и решение от 03.05.2012г. по дело С-520/10г на СЕС/. Съгласно чл.124 ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл.122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизиращия субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК.

В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, от една страна, че за ревизиращия период, по отношение на ревизираното лице-И. Б. В.-Г., ЕГН [ЕГН], са налице *обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК: "налице са данни за укрити приходи или доходи"* и *същевременно, като бланкетно са приели, че същото има и регистрация като ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ с ЕИК[ЕИК]*, за което е

установено, че не е водено счетоводство, за ревизирания период и в действителност не е извършвало дейност като ЕТ, процесните продажби на недвижими имоти-са извършвани в качеството му на ЕТ. От една страна е прието, че ревизираното лице не е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за доходи от продажба на недвижими имоти, в качеството си на ФЛ, от друга страна е прието, че тези продажби на имоти, макар и в СИО, до 2019г., когато е извършено разделение само по отношение на имотите, находящи се на адрес: [населено място], район „Л.“, [улица], е действало в лично качество- всички сделки по продажба на недвижими имоти, са квалифицирани като търговска дейност на ЕТ.

По делото е безспорно установено, че за процесните периоди са налице доходи от продажби на недвижими имоти, които не са декларирани и за които не е платен дължим данък, които попадат в обхвата на нормата на чл.10, ал.1, т.5 като видове доходи. В Този смисъл извода на ревизиращите органи за провеждане на ревизия по особения ред, на основание наличието на обстоятелства по смисъла на *чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК: ” налице са данни за укрити приходи или доходи“*, е правилен и обоснован, поради което и съдът приема, че ревизията правилно е проведена по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал.2 и ал.4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива от на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал.1 от ДОПК. В настоящият казус, от представените по делото доказателства, приети в административното и съдебното производство, съдът намира, за безспорно установен факта, че за процесните периоди, ревизираното лице, е реализирало доходи от продажби на недвижими имоти. Определянето на вида и характера на сделките обаче е от съществено значение за определяне на вида данък и съответната данъчна основа, която се прилага. Основен принцип във финансовото право е законоустановеността на данъците и публичните вземания, което следва да бъде определено точно от приходните органи, за да се извърши законосъобразно облагане на доходите.

В действителност, спорът по същество се отнася до материалната законосъобразност на акта във връзка с начина на определяне на данъчните основи и определения от ревизиращите органи данъци за процесните периоди, както следва: допълнителни задължения за периодите от 2017 г. до 2020 г. по Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/ - годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 55 047,50 лв. и лихви за забава в размер на 23 026,49 лв.; данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 20 074,55 лв., ведно с лихви за забава в размер на 6 620,83 лв.; ДОО - за самоосигуряващи се в размер на 18 125,76

лв. и лихви за забава в размер на 7 658,57 лв.; Здравно осигуряване за самоосигуряващи се в размер на 7 414,33 лв. и лихви за забава в размер на 2 949,18 лв.

По отношение на определените с РА, допълнителни задължения за периодите от 2017г. до 2020 г. по Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/ - годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на Едноличен търговец в размер на 55 047,50 лв. и лихви за забава в размер на 23 026,49 лв.:

-Въпросът по същество е относно материалната законосъобразност на акта в тази част, във връзка с квалифицирането на доходите, като такива от упражнявана търговска дейност на ревизираното лице като ЕТ и определянето на това основание на данък по чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ.

От доказателствата по делото, съдът прави извод, че в процесния случай са необосновани и недоказани изводите на ревизиращите органи, че продажбите на недвижими имоти, за процесния период са търговски по своя характер и са извършвани от ревизираното лице в качеството му на ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ с ЕИК[ЕИК], което е прието от ревизиращите органи с единствения аргумент, че са налице „множество продажби“. В действителност за да се определи една дейност като търговска, същата следва да бъде извършвана по занятие, която като такава няма случаен характер, осъществявана е с цел създаване на постоянен доход и с намерението да се превърне в източник на постоянен доход. По смисъла на чл. 1, ал. 1, т. 14 от ТЗ се приемат за търговска дейност сделките с недвижими имоти „с цел печалба“, когато тази дейност е извършвана по занятие, който елемент не се констатира в процесния случай. Напротив съдът намира, че извършените сделки-продажба на недвижими имоти са изцяло с гражданско-правен облигационен характер и не попадат в обхвата на чл. 1 от ТЗ, за процесния период. Безспорно, същите генерират доход от продажба на недвижими имоти, който следва да се декларира и върху него се дължи данък, но на различно правно основание.

В процесния случай, безспорно се установява, че по отношение на имотите, *продадени през 2017 и 2018г. находящи се в жилищна сграда с административен адрес [населено място], район „Л.“, [улица], същите са придобити в гражданско правен режим, в условията на съпружеска имуществена общност, с нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 105/01.12.2005 г. В имота в последствие е построена триетажна жилищна сграда и едностранно допълващо застрояване-гараж. Сградата е въведена в експлоатация с Удостоверение № 502/25.05.2009 г. издадено от Столична община. Начинът на придобиване на имота, в процесния случай, изключва извършването на дейност по занятие като търговец, а последващата надстройка на сградата и извършването на същото по стопански начин, със средства на семейството, в режим СИО, изключва принос на ЕТ или придобиването на собственост от ЕТ, още по-малко в ид. част в режим СИО, което е в противоречие и с Тълкувателно решение № 2 от 27.12.2001 на ВКС.*

За конкретния период, ревизиращите органи бланкетно са приели, че е налице търговска дейност, осъществявана от И. Г., като ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ с ЕИК[ЕИК], без да са изследвали въпроса относно източниците на средства, дали S от имота е придобита със средства СИО или средства на ЕТ, за да се

направи обоснован и доказан извод, че имотите придобити, в качеството на ЕТ, за да са първо в патримониума на ЕТ, за да могат да бъдат продадени в това качество на ЕТ, а не какъвто е действителния случай-в режим СИО. Въз основа на доказателствата по делото и изложеното, съдът прави извод, че по отношение на имотите, продадени през 2017 и 2018г. находящи се в жилищна сграда с административен адрес [населено място], район „Л.“, [улица], обективирани в РД и РА, ревизиращите органи, с оглед доказателствената тежест в процеса, не установяват по безспорен и категоричен начин, с оглед оспорването на жалбоподателя, че процесните продажби на имоти-са търговски по своя характер, налични са в патримониума на ЕТ, придобити със средства на ЕТ и като такива чрез продажба-генериращи доход за ЕТ.

Необосновани и недоказани и на това основание противоречащи на материалния закон са и изводите на ревизиращите органи по отношение на продажбите, осъществени от ревизираното лице като ФЛ по отношение на имотите, *за жилищна сграда с административен адрес [населено място], район „Л.“, [улица], за които е прието, че същите са търговски продажби, реализирани от ЕТ* ЕТ „БОЯН-ИРЕН ВЛАДИКИН“ с ЕИК[ЕИК].

Безспорно е установено по делото, че имота е придобит в РЕЖИМ сио и в следствие е налице е налице продажба на ид.части на ЮЛ-Строител и на низходящ-дете на родителите. Това са гражданско-правни вещни сделки, в които съдът не констатира наличие на доказателства за осъществявана търговска дейност от ревизираното лице като ЕТ. С нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 113/23.07.2017 г. А. А. А. продава на А. И. Г. и И. Б. В. - Г. поземлен имот с планоснимачен номер № 794 от 540 кв. м. в [населено място], район „Л.“, от които 442 кв. м., съставляващ УПИ Х.-794 по плана на [населено място], м. „В. ВЕЦ С.“, а останалите 78 кв. м. са отредени за [улица] евро.

От Столична община, Район Л. е издадено Разрешение за строеж № 70/19.06.2017 г. на А. И. Г. и И. Б. В. – Г..

На 27.12.2018 г. А. Г. и И. Г. с НА за дарение на НИ № 112/27.12.2018 г. даряват на сина си И. А. Г. 24,832% идеални части от имота.

С нотариален акт прехвърлят на „Роялстрой АИГ“ ООД с ЕИК[ЕИК]-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 от 52,42 кв.м., Апартамент № 3 от 53,16 кв.м., Апартамент № 4 от 88,91 кв.м., Апартамент № 5 от 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 в режим СИО и е налице идеална собственост на имотите на ревизираното лице. С този договор то действа като ФЛ, а не като ЕТ, поради което и последващата продажба е такава по смисъла на гражданското право на собственост и облигационното право, което изключва търговския характер на сделките за продажба на

недвижими имоти.

Законодателят изрично прави разлика между видовете доходи по чл.10, ал-1, т.2 и приходите по чл.10, ал.1, т.5 ЗДДФЛ. От ревизиращите органи не е направен анализ на всички относими факти и данни, поради което и извода им квалификацията на доходите на ФЛ като такива по чл.10, ал.1, т.2, е необоснован и неправилен. Същия се базира единствено на факта, че ревизираното лице има и регистрация като ЕТ, но дейността на ЕТ, не е идентична с гражданско-правните сделки, осъществявани от ФЛ. Неправилното квалифициране на вида доход от ревизиращите органи, обосновава неправилното определяне на данъчната основа на облагаемия доход и съответно определяния за процесния период данък, съответно незаконосъобразност на определените като акцесорно вземане лихви за периода.

Въз основа на изложеното съдът прави извод, че е налице необоснованост на РА, обосноваваща противоречие с материалния закон по отношение на определените допълнителни задължения за периодите от 2017 г. до 2020 г. по Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/ - годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в размер на 55 047,50 лв. Поради незаконосъобразността на определеното главно задължение, незаконосъобразни са и акцесорните вземания за лихви за забава в размер на 23 026,49 лв.

При този извод на съда за незаконосъобразност поради необоснованост и с това противоречие на материалния закон на определените допълнителни задължения за периодите от 2017 г. до 2020 г. по Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛ/ - годишен и авансов данък по ЗДДФЛ, на ревизираното лице, поради неправилното определяне на доходите като доходи от стопанска дейност на едноличен търговец, за процесния период и процесните сделки, незаконосъобразни поради противоречие с материалния закон са и определените ДОО - за самоосигуряващи се в размер на 18 125,76 лв. и лихви за забава в размер на 7 658,57 лв.; Здравно осигуряване за самоосигуряващи се в размер на 7 414,33 лв. и лихви за забава в размер на 2 949,18 лв. Това е така, защото същите се явяват акцесорни публични вземания, които се дължат от самоосигуряващо се лице, каквото би било ревизираното лице- ако е действало в качеството си на едноличен търговец, дотолкова и в размерите в които е безспорно установен доход от упражнявана дейност като ЕТ. Поради липсата на доказаност на доход от дейността като ЕТ, не са доказани и дължими и вноските по КСО и ЗЗО, в размерите и за периодите, посочени в процесния РА.

Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство поради липсата на безспорни доказателства за извършвана търговска дейност през ревизирания период, то лицето не дължи осигурителни вноски за ДОО на основание чл. 4 ал. 3 т. 2 от КСО. Това публично вземане по своя характер е акцесорно и обусловено от безспорно установения размер на данъчни задължения от извършването на търговска дейност като ЕТ. Липсата на доказателства за наличието на доход на ЕТ, реализиран именно от процесните продажби на недвижими имоти, изключва и обосноваването за определяне на задължения по смисъла на чл.124а от ДОПК-осигуровки по

КСО и за здравно осигуряване за доходите като ЕТ за процесния период.

По отношение на определения с РА данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 20 074,55 лв., ведно с лихви за забава в размер на 6 620,83 лв. за 2019г. въз основа на констатирано превишение на разходите над приходите, т.е. недостиг по паричния поток, обосноваващ недекларирани доходи от други източници, подлежащи на облагане, съдът намира, че от приходните органи не се установява по безспорен и категоричен начин началното нулево салдо и липсата на начилни парични средства по паричните потоци, с оглед представените в хода на съдебното производство доказателства и изготвената въз основа на тях ССЧЕ. В хода на съдебното е установено въз основа на представените доказателства, че при направената съпоставка за съответствие между стойността на имуществото на И. Б. В.-Г. и направените от нея разходи и декларираните и получени от нея доходи за данъчния период 01.01.2018г.-31.12.2018г., установени на стр. 22 и стр. 23 от РД №Р-22002222007885-092-001/16.06.2023г. и след като включи като начално салдо на 01.01.2018г. посочените като налични суми в размер на 290 000,00 лева, придобити от продажба на акции, е налице наличност на парични средства към 31.12.2018 г. в размер на 354 759.72 лв. На стр.23 от РД №Р-22002222007885-092-001/16.06.2023г., ревизиращият орган е покрил изцяло установения недостиг на парични средства на А. И. Г., съпруг на жалбоподателката (във връзка с извършена ревизия едновременно със съпругата му) за 2018г., в размер на 20 627,27 лева. Като се вземе предвид тази стойност, се установява, че е налице наличност на парични средства към 31.12.2018 г. на И. Б. В.-Г., в размер на 334 132,45 лева. Въз основа на тези средства-като налични към началото на данъчен период 2019г. и изготвения от ВЛ паричен поток, се установява наличност на парични средства към 31.12.2019г. е в размер на 134 023,44 лева, от които: 133 386,95 лева в брой и 636,49 лева по банкова сметка. Т.е. при отчитане на първоначална наличност на средства в размер от 290 000лв., от продажба на акции, към 01.01.2018, за данъчен период 2019г., не се констатира превишение на разходите над приходите, т.е. недостиг, който по своя характер е доход от други източници, подлежащ на облагане по ЗДДФЛ.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод за необоснованост и противоречие на материалния закон на РА, в частта му на установения данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 20 074,55 лв., ведно с лихви за забава в размер на 6 620,83 лв.

За пълнота на изложението, съдът намира за необходимо да посочи, че всички процесни продажби на физическото лице, за процесния период, могат и при доказване попадат в обхвата на чл.10, ал.1, т.5 от ЗДДФЛ. Безспорно е, че същите не са декларирани от ФЛ-жалбоподател и за тях не е заплатен данък за облагаемия доход. При тези факти, приходните органи е следвало да съберат данни и доказателства по смисъла на чл.13, ал.1, т.1, а и б от ЗДДФЛ, като изложат аргументи-дали същите са облагаеми или необлагаеми доходи от продажба на недвижими имоти и едва след това да определят облагаемия доход по правилата на чл.33 от ЗДДФЛ и да определят точния размер на дължимия данък. Настоящият съдебен състав не може, още повече в условията на проведена ревизия при особен ред, да преквалифицира

доходите на ревизираното лице и да извърши преценката за стойност на придобиване на имотите и документално доказана цена на придобиване, за да определи, съобразно продажната цена-дохода, който би бил реализиран, при спазване на правилата на чл. 33, ал. 5 от ЗДДФЛ. При данните и доказателствата по делото- ревизиращите органи- са били длъжни да извършат правилна квалификация на вида доход и да приложат правилно материалния закон по отношение на прилагане на данъчното облагане, за конкретния вид доход и данъчна ставка, като като не са извършили това и не са събрали доказателства и данни, за конкретния предмет на доказване, са постановили незаконосъобразен акт, противоречащ на материалния закон.

Въз основа на изложеното, съдът прави извод, че оспореният РА, следва да бъде отменен като незаконосъобразен, постановен в противоречие с материалния закон и необоснованост.

При този изход на делото, на жалбоподателят следва да се присъдят съдебно-деловодни разноски, които да се заплатят от ответната страна. Съгласно приложен списък по чл.80 от ГПК и доказателства за реално сторени разноски, същите са в размер на 5650 лв., от които ДТ-50 лв.; възнаграждение за вещо лице по ССЧЕ-600 лв. и възнаграждение за адвокат-5 000 лв.

Мотивиран от изложеното , съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на И. Б. В.-Г., ЕГН: [ЕГН], Ревизионен акт /РА/ №Р-22002222007885-091-001/05.07.2023г., издадени от В. Х. Р.– орган, възложил ревизията, и Ж. С. Д. – ръководител на ревизията, като незаконосъобразен.

ОСЪЖДА Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП, **да заплати** на И. Б. В.-Г., ЕГН [ЕГН], с адрес: [населено място],[жк], 031, вх.Б, ет. 7, ап.45, сумата от 5650.00 лв. /пет хиляди шестотин и петдесет/ лева, *представляваща сторените в производството съдебно-деловодни разноски.*

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: