

# РЕШЕНИЕ

№ 5235

гр. София, 15.05.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,**  
в публично заседание на 28.03.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **10736** по описа за **2023** 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 А. И. Г. с ЕГН [ЕГН] от [населено място], срещу РА № Р – 22002222007886- 091 -001 от 06.07.20223г., в частта с която е потвърден с Решение № 1401/02.10.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП, и са определени допълнителни задължения: Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за периода 2017г. -2020 г. вкл., общо в размер на 59 930, 70 лева / за 2017- 25 446, 53 лв., за 2018г. - 14 507, 83 лв., за 2019 г. - 9 462, 05 лв., за 2020г.- 1514,29 лв. / ведно със съответните лихви за забава/; Данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ с допълнително установени задължения за 2019г. и 2020г. в общ размер на 27 036,35 лева, ведно с 8 510, 99 лв. лихви за забава /от които: за 2019г.- главница в размер на 23 551, 35 и лихва от 7776, 11 лв. и за 2020г.- главница от 3485, 44 лв. и лихва от 734,88 лв./; задължения за ДДО за самоосигуряващи се в размер на 20 201, 59 лв., ведно с лихвите за забава в общ размер на 8 419,52 лв. за периода от 2017г. до 2020 г. вкл.; задължения за здравно осигуряване за самоосигуряващи в размер на 7971,19 лв., ведно с лихви за забава в общ размер на 3297,08 лв. за периода 2017г.- 2020 г. вкл.

В жалбата се поддържа, че процесният РА е нищожен, тъй като ревизията е извършена от некомпетентна ТД на НАП –Б., вместо от ТД на НАП – С., където е постоянния адрес на ревизираното лице.Твърди се алтернативно, че РА е незаконосъобразен. Ревизията е била проведена по особения ред на чл.122 от ДОПК,

въпреки отсъствието на предпоставките за това. Относно данъка върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ оспорва констатациите на органите по приходите за превишение на разходи над приходи (за 2019г. и 2020 г.), тъй като не е взето предвид, че жалбоподателят е разполагал със сумата от 350 000 лева към 01.01.2017г. Относно годишния и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода 2017г.-2020 г. вкл., жалбоподателят счита, че не е извършвал търговска дейност с недвижими имоти и излага и доводи за неправилно приложение на материалноправните разпоредби. За определените вноски ДОО и за здравно осигуряване жалбоподателят твърди, че същите са неправилно изчислени. Иска се Съдът да прогласи РА за нищожен или да го отмени като незаконосъобразен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.Ж., който поддържа жалбата по изложените в същата съображения. Иска се обявяване нищожността на РА или отмяната му. Претендира разноски.Представя и писмени бележки.

Ответникът Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП, редовно уведомен, представлява се от юрк. Н., с пълномощно по делото, която моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана, а оспореният ревизионен акт да бъде потвърден като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

СГП редовно и своевременно призована не изпраща представител.

Със заповед № 3 - ЦУ – 3287/08.11.2021 г. (л.20) на заместник ИД на НАП, оправомощен със Заповед № ЗЦУ – ОПР – 9/21.05.2021 г.( л.26) на ИД на НАП, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК от териториалните дирекция в Б., В., В. Т., като по т. 1 са посочени органът, възложил ревизията и издал ревизионния акт В. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., така и вторият участник при издаването на РА - Ж. Д. - ръководител на ревизията от същата ТД на НАП –Б. , а също и участникът в ревизионното производство – К. К. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП –Б..

Налична е заповед № 3-ЦУ- 2431/20.12. 2022г. на заместник ИД на НАП ( л.18), издадена на основание чл.10,ал.9 от Закона за националната агенция по приходите, съгласно която екип от ТД на НАП- Б., посочен в заповед № 3 - ЦУ – 3287/08.11.2021 г. следва да извърши данъчно – осигурителен контрол по отношение на лица, изброени в приложение, сред които и жалбоподателя Г., за които лица компетентната териториална дирекция, съгласно чл. 8 от ДОПК, е ТД на НАП –С..

Приложена е и заповед № РД - 01 - 787/08.11.2021 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП – С. ( л.23), в която поименно са посочени органите по приходите от териториалните дирекции в Б., В., В. Т. и П., които да изпълняват функциите на компетентни органи по чл. 112, ал. 2, т.1 ДПОК, считано от 08.11.2021 г. и за които съгласно посочената по- горе заповед от 08.11.2021 г. на заместник ИД на НАП не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002222007886-020-001 от 20.12.2022 г., връчена по електронен път на 03.01.2023 г. (л.27), изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002222007886-020-002/27.03.2023 г. (л.29) и № Р-22002222007886-020-003 от 27.04.2023 г. (л.31) издадени от В. Х. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., е възложено извършването на ревизия на А. И. Г. за периодите от 2017 г. до 2020 г., за

установяване на задълженията за Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ, ДОО, Здравно осигуряване.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002222007886-092-001 от 16.06.2023 г., връчен по електронен път на 20.06.2023 г. 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-22002222007886-091-001 от 06.07.2023 г., 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 13.07.2023 г.

С РА са установени задължения в общ размер на 149 647,77 лв. за периода от 2017 г., до 2020 г. както следва: за Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в общ размер на 50 930,70 лв. и лихви за забава в размер на 23 279,91 лв.; данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в размер на 27 036,79 лв. и лихви за забава в размер на 8 510,99 лв.; задължения за ДОО за самоосигуряващи се в размер на 20 201,59 лв. и лихви за забава в размер на 8 419,52 лв.; задължения за ЗО за самоосигуряващи се в размер на 7971,19 лв. и лихви за забава в размер на 3 297,08 лв.;

Процесната ревизия е при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК в изпълнение на указанията дадени с Решение №1909/06.12.2022 г., поправено с Решение №1982/16.12.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С..

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество, 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-22002222007886-040-001/27.04.2023 г. и №Р-22002222007886-040-002 от 22.05.2023 г. В отговор ревизираният субект е представил документи в електронното деловодство на ИС Контрол.

С Протокол №Р-22002222007886-П.-001/02. 02.2023 г. са присъединени документи, събрани в хода на предходно ревизионно производство, приключило с издаването на РА №Р-22221022000498-091-001/14.09.2022 г.

С Протокол №1293631/25.04.2023 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на ревизионно производство на „Роялстрой АИГ“ ООД с ЕИК[ЕИК], приключило с РА № Р-22220219008461-091-001 от 21.08.2020 г.

На ревизираното лице са връчени Уведомление на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22002222007886-113-001 от 22.05.2023 г., за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Установено е, че жалбоподателят е местно лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ и като такова, съгласно разпоредбата на чл. 6 от същия закон е задължено за данъци върху придобити доходи от източници в РБ и чужбина. През ревизираните периоди А. И. Г. е в граждански брак с И. Б. В. – Г..

По отношение на разполагаемите парични средства в брой към началото и края на всеки от ревизираните периоди от задълженото лице не е предоставена информация.

Органите по приходите са изискали писмени обяснения и доказателства относно учредената на 12.05.2016 г. договорна ипотека с кредитор В. С. М. и сключения в тази връзка договор за кредит в размер на 88 000 лв. От страна на А. Г. не са представени никакви документи и писмени обяснения по тази сделка.

Въз основа на установените и признати от ревизиращият орган доходи и разходи за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г. е извършено хронологично проследяване на движението на паричните средства. Направена е съпоставка между притежаваното имущество и направените разходи от А. Г. с размера на декларираните и/или получени от него доходи с цел да се установи има ли недекларирани доходи за същия период.

На основание чл.45, ал. 1 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „Роялстрой АИГ“ ООД с ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол №П-22220223081465-141-001/04.05.2023 г. Констатирано е че с Нотариален акт №113/27.12.2018 г., А. И. Г. и И. Б. В. – Г. прехвърлят на дружеството 38,895% ид. части от поземлен имот, находящ се в [населено място], Район Л., кв. В., [улица], с площ 467 кв. м. в изпълнение на задължението на дружеството по точка I ( първа) от Споразумение от 11.10.2018 г. С Договор за възлагане на строителство на недвижими имоти от 06.03.2019 г. А. Г. възлага на „Роялстрой АИГ“ ООД да извърши строителство на сграда, и по конкретно на апартамент №4, апартамент №5 и гараж №5. В чл. 5 от Раздел Втори „Ц. и начин на плащане“ от същия Договор е посочено, че за извършената строителна услуга възнаграждението е в размер на 585 лв. на квадратен метър без включен ДДС.

Органите по приходите са приели, че от наличните по преписката документи, разпечатки и писмени обяснения е видно, че всички издадени фактури от „Роялстрой АИГ“ ООД са свързани с фактуриране на извършените СМР, съгласно сключения Договор за възлагане на строителство от 19.07.2018 г. между страните, като няма извършени други довършителни работи. Издадените 7 бр. фактури са общо в размер на 212 024,65 лв. ( с ДДС), по които от А. Г. са извършени плащания общо в размер на 173 500 лв. От дружеството е извършено прихващане със сумата в размер на 8 334,94 лв., представляваща S част от получените 38.895% идеални части от поземления имот ( общо в размер на 16 669,87 лв.) и с Протокол от 01.04.2023 г. за прихващане на вземания и задължения е прихваната сумата в размер на 30 187,71 лв. от направените от А. Г. вноски в дружеството по чл. 134 от ТЗ, с което се уреждат взаимоотношенията между страните относно извършените СМР. Дружеството е декларирало, че всички фактури са платени.

В хода на ревизията от представените документи и събраните доказателства е констатирано, че А. Г. е извършвало покупко-продажби на недвижими имоти в няколко жилищни сгради и на значителен брой апартаменти. Установено е също така, че тези сделки са регулярни и надхвърлят потребността от задоволяване на жилищни нужди, и са с цел реализиране на доход от лицето, поради което е прието, че същото осъществява стопанска дейност като търговец през ревизирия период. Извършените сделки с недвижими имоти са с цел печалба, с оглед на което дейността се характеризира като търговска по смисъла на чл. 1, ал.1, т. 14 от ТЗ.

Съгласно разпоредбата на чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ физическите лица, извършващи дейност като еднолични търговци, независимо дали са регистрирани по Търговския закон, се облагат по реда на ал.1-6 от същия член, като облагаемият доход се формира по реда на ЗКПО.

Органите по приходите са отчетели обстоятелството, че ревизираното лице е осъществявало стопанска дейност като едноличен търговец, не е водило счетоводна отчетност, не е декларирало доходите от извършени от него продажби т.е. са налице данни за укрити приходи или доходи, което е дало основание на ревизиращия екип за определяне на задълженията по реда на чл. 122 , ал. 2 от ДОПК. На лицето са връчени Уведомление по чл. 124 и чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с №Р-22002222007886-113-001/22.05.2023 г. и № Р-22002222007886-139-001/22.05.2023 г. С ИПДПОЗЛ №Р-22002222007886-040-002 от 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 са отчетели, че към момента на изповядване на сделките за продажби на недвижими имоти от А. Г. сградата на [улица] не е въведена в експлоатация, като при определяне на данъчната основа за облагане са взели предвид само получените суми от РЛ и не са взели под внимание остатъка от продажната цена, която купувачите ще заплатят след подписване на Удостоверението за въвеждане в експлоатация на сградата.

С РА са установени задължения за данък по чл. 48 ал.2 от ЗДДФЛ върху формирана годишна данъчна основа по чл. 122 от ДОПК (за доходи от дейност като ЕТ, след приспадане на начислени осигурителни вноски по КСО и ЗЗО), общо в размер на 50930,70 лв. и лихви в размер на 23279,91 лв., или всичко 74210,61 лв. по периоди, както следва:

За 2017 година жалбоподателят не е подал декларация по чл.50 от ЗДДФЛ.

Констатирано е, че Г. е извършил следните продажби на имоти: с НА № 112/06.06.2017 г. покупко-продажба на апартамент № 3 на четвърти жилищен етаж изграден на груб строеж и гараж № 1 в местност К. вада, ул. С. М., ет.1 с купувачи Д. Т. М. и С. Н. М. за сумата от 80 000 евро /левава равностойност от 156 166,40 лв./; с НА 48/09.06.2017 г. покупко-продажба на апартамент №1 на втори жилищен етаж в м. „К. вада“ ул. С. М., №11 с купувачи С. Б. А.; Е. Б. А.; А.-М. Б. А. за сумата от 136 630 лв.; с НА № 53/14.07.2017 г. покупко-продажба апартамент № 2 на трети жилищен етаж и гараж № 2 в местност К. вада, [улица] купувач М. П. Т. за сумата от 70 000 евро /левава равностойност от 136 908,10 лв./

Органите по приходи са съобразили обстоятелството, че продадените имоти на обща стойност 430 004,50 лв. са били в режим на семейна имуществена общност и са отчетели S дела на всеки от съпрузите. За 2017 г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на А. Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК е както следва: Общо приходи 215 002,25 лв.; Общо разходи 37 960,00 лв.; Облагаем доход 177 042,25 лв.; Задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО в размер на 7 398,72 лв. Годишна данъчна основа 169 643,53 лв. след приспадане на начислените осигурителни вноски по КСО и ЗЗО. Приложена е данъчната ставка от 15% на по чл. 48, ал.2 от ЗДДФЛ. Определен е дължим данък върху обща годишна данъчна основа 25 446,53 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 13 569,33 лв.

За 2018 г. А. Г. не е подал декларация по чл.50 от ЗДДФЛ. В ревизията е констатирано, че лицето е извършило продажби на имоти: с НА № 86/11.05.2018 г. апартамент № 1а на първи жилищен етаж заедно с 26,694% и.ч. равняващи се на 116,92 кв. м. дворно място, в местност К. вада, ул. С. М., №11 с купувач П. А. К. и К. И. И. за сумата от 209 247 лв. Извършената сделка е с цел печалба – имотът е преустроен с издадено строително разрешение, за да бъде продаден, с оглед на което

дейността се характеризира като търговска по смисъла на чл. 1, ал.1, т. 14 от ТЗ.

Органите по приходи са отчетели обстоятелството, че продадените имоти са били в режим на семейна имуществена общност и отчита по S от дела на всеки от съпрузите. За 2018 г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на А. Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК е както следва: Общо приходи 104 637,00 лв. Общо разходи - 0,00 лв. Облагаем доход 104 637,00 лв. Задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО 7 918,13 лв. Годишна данъчна основа 96 718,87 лв. Определен е дължим данък 14 507,83 лв. и лихви 6 265,23 лв.

За 2019 г. А. Г. е подал декларация по чл.50 от ЗДДФЛ с вх. №2210ИИ0769944/30.04.2020 г. с деклариран данък за довносяне в размер на 255 лева, който не е внесен в приход на бюджета. За годината са дължими лихви за закъснение в размер на 1,54 лв.

В хода на ревизията е констатирано, че лицето е извършило следните продажби на имоти:

с НА №12/19.09.2019 г. покупко-продажба на гараж №5 с купувач М. К. М. на [улица]за продажна цена от 9 000 евро, равняващи се на 17 602,47 лв.;

с НА№49/04.11.2019 г. покупко-продажба на апартамент №5 с купувач Д. С. М., находящ се на втори жилищен етаж в сграда [улица]за продажна цена от 75 673 евро, но са платени 133 203,76 лв.

С НА № 169/08.08.2019 г. покупко-продажба на УПИ в м. „К. вада" от 460 кв.м. на обща продажна цена 1 352,22 лева с купувачи П. А. К. и К. И. И., М. П. Т., С. Б. А., Е. Б. А. и А.-М. Б. А., Д. Т. М. и С. Н. М.

Ревизията е съобщила обстоятелството, че продажбата на УПИ с НА №169/08. 08.2019 г е в режим на семейна имуществена общност и отчита S дела на всеки от съпрузите.

За 2019 г. годишната данъчна основа и дължимия данък върху доходите на А. Г., определена по реда на чл.122 от ДОПК от органите по приходите е както следва: Общо приходи 156 182,34 лв.; Общо разходи 84 133,14 лв.; Облагаем доход 72 049,20 лв.; Задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО 8 968,84 лв. Годишна данъчна основа 63 080,36 лв. след приспадане на начислените осигурителни вноски по КСО и ЗЗО.Приложена е данъчната ставка от 15 % по чл. 48, ал.2 от ЗДДФЛ. Определен е дължим данък върху общата годишна данъчна основа 9 462,05 лв. и лихви за забава в размер на 3 124,15 лв.

За 2020 г. А. Г. не е подал декларация по чл.50 от ЗДДФЛ. При ревизията е констатирано, че лицето е извършило следните продажби на имоти:

с НА № 77/09.06.2020 г. покупко-продажба на апартамент №4 на втори жилищен етаж в кв. В., [улица], с купувач С. Д. Д. продажна цена от 42 000 евро равняващи се на 82 144,86 лв., от които само 34 020 евро/66537,34 лв./ са получени при подписване на НА; продажба на паркомясто на Г. М. Л. на [улица]за 1 740 лева.

Определени са: общо приходи 68 277,34 лв.; общо разходи 54 295,00 лв.; облагаем доход 13 982,34 лв. Задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО 3 887,09 лв. Годишна данъчна основа 10 095,25 лв. след приспадане на начислените осигурителни вноски по КСО и ЗЗО. Дължим данък върху общата годишна данъчна основа - 1 514,29 лв. и лихви за забава - 321,20 лв.

С РА са установени задължения за данък по чл. 48 ал.1 от ЗДДФЛ върху

формирана по чл. 122 от ДОПК годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ (от недостиг в паричен поток, превишение на разходи над приходи), общо в размер на 27036,79 лв. и лихви общо в размер на 8510,99 лв., или всичко 35547,78 лв.

За 2017 г. в ревизията е установено превишение на получените приходи спрямо извършените разходи. Съответно, данък не е начисляван.

За 2018 г. е прието превишение на извършените разходи спрямо получените приходи от лицето в размер на 20 627,27 лева. Представена е декларация, заведена в деловодството на ТД на НАП Б. с вх. №94-00-985/06. 06.2023 г., с която И. Г. 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 от 20.12.2022 год.) е в размер на 20 627,27 лв., който е покрит изцяло от установеният излишък.

За 2019 г. е прието превишение на извършените разходи спрямо получените приходи от лицето в размер на 232 963,53 лв. В ревизионния доклад подробно са описани всички установени получени и изразходвани парични средства за 2019 г..

С РА е определен данъка съгласно чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ в размер на 23 296,35 лв. Декларирания от РЛ данък за довносяне по ГДД в размер на 255 лева не е внесен в полза на бюджета. Дължим данък за годината – 23 551,35 лв. и лихви в размер на 7 776,11 лв.

За 2020 г. органите по приходите са установили превишение на извършените разходи спрямо получените приходи от лицето в размер на 51 960,33 лв. Органите по приходите са съобразили изразеното съгласие на съпругата му И. Г. с излишъка на парични средства, установен при нея да бъде покрит евентуалния недостиг на парични средства на нейния съпруг. Установеният излишък на парични средства при извършената съпоставка между доходите и имуществото на И. Г. за 2020 год. е в размер на 17 105,92 лв., с който е покрит част от установения недостиг на парични средства на нейния съпруг. В резултат на горното за 2020 г. е установено, че деклариранияте и/или получени доходи, източници на финансиране не съответстват на имущественото и финансово състояние на лицето със сумата в размер на 34 854,41 лв. ( 51 960,33 лв. лв. – 17 105,92 лв.).

Приложена е данъчната ставка от 10 %. Определен е дължим данък върху обща годишна данъчна основа в размер на 3 485,44 лв. и е начислена лихва за забава 734,88 лв.

С РА са установени задължения за ДОО на самоосигуряващо се лице, определени (начислени) върху установените доходи от дейност на Г. като ЕТ, общо за 2017- 2020 г. в размер на 20201,59 лв. и лихви в размер на 8419,52 лв., или всичко 28621,11 лв.

Посочено е, че дефиницията за „осигурено лице“ за целите на ДОО е въведена с §1, т. 3 от ДР на КСО: „Осигурено лице“ е физическо лице, което извършва трудова дейност, за която подлежи на задължително осигуряване

по чл. 4 и чл. 4а, ал. 1 и за което са внесени или дължими осигурителни вноски Отбелязано е, че организирането, строителството и извършването на продажби на недвижими имоти, представлява трудова дейност за лицата, които я организират, съответно те получават и доходи от тази дейност и следователно за тях възниква и основание за осигуряване. Дейността си те извършват на свой риск и за своя сметка. Такива лица, по смисъла на КСО, са самоосигуряващи се лица.

Самоосигуряващ се е физическо лице, което е длъжно да внася осигурителни вноски за своя сметка (чл. 5, ал. 2, изречение първо от КСО).

Посочено е, че през ревизирия период А. И. Г. е извършвал дейност като търговец–покупка на УПИ, строителство и продажби на недвижими имоти, от които системно е получавал приходи. ЗЛ е извършвало дейност като търговец, независимо че не е било регистрирано като такъв по реда на Търговския закон. Съгласно разпоредбата на чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ физическите лица, извършващи дейност като еднолични търговци, независимо дали са регистрирани по Търговския закон, се облагат по реда на ал.1-5 от същия член, като облагаемият доход се формира по реда на ЗКПО. Въз основа на събраните доказателства и след извършен анализ по реда на чл.122 от ДОПК ревизирият екип е определил облагаемия доход на А. И. Г. за ревизирия период.

Констатирано е, ЗЛ не е подало в НАП заявление за упражнявана трудова дейност като самоосигуряващо се лице и осигуряване за ДОО.

Отбелязано е, че за периода 01. 01.2017 г. - 31.12.2020 г. търговецът дължи осигурителни вноски за ДОО на основание чл.4 ал.3 т.2 от КСО. А. Г. не е внасял осигурителни вноски за ДОО като самоосигуряващо се лице за ревизирия период.

Предвид установеният от ревизията по реда чл.122 от ДОПК облагаем доход на физическото лице, което е извършвало търговска дейност, за А. И. Г. са определени дължимите осигурителни вноски в посочения по – горе размер.

С РА са установени задължения за здравно осигуряване на самоосигуряващо се лице, определени (начислени) върху установените доходи от дейност на Г. като ЕТ, общо за 2017- 2020 г. в размер на 7971,19 лв. и лихви в размер на 3297,08 лв., или всичко 11268,27 лв.

Посочено е, че съгласно Кодекса за социално осигуряване по чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4, 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, 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 м.01. до м.06.2017 г. А. И. Г. е работил по трудово



правоотношение във „ВИА ВЕНТИ“ ООД, а през периодите от м.05. до м.07.2017 г. и от м.09. 2018 г. до м.12.2020 г., в „РОЯЛСТРОЙ АИГ“ ООД също по трудов договор. През останалата част от ревизирия период лицето се е осигурявало по реда на чл.40 ал.5 от ЗЗО.

Отбелязано е, че в качеството си на търговец – лице, чиито доходи се облагат по реда на чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ дължи здравноосигурителни вноски по реда на чл.40 ал.1 т.2 от ЗЗО за периода 01. 01.2017 г. - 31.12.2020 г.

По делото са приети документите от административната преписка и допълнително представените от страните.

В съдебното производство е представено от жалбоподателя (във връзка с твърдението му че към 01. 01. 2017г. е разполагал с 350 000 лева в брой) и е прието като доказателство по делото Отчет по сметка в „Юнион банк“ ЕАД, период :13.02.2012 г.; титуляр А. И. Г. (л.126 от делото).В извлечението на банкова сметка на дата 13.02.2012 г. са видими две последователни входящи операции, едната с основание: Получен превод в размер на 154 503 00 Е. ( с равностойност 302 181,60 лева, посочена от ССЕ) и и получен по сметката на Г. превод от 154 163, 00 Е. ( 297 604, 96 лв.).

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си, което настоящият съдебен състав намира за обективно и компетентно изготвено.

Съгласно ССЕ при вариант I на паричния поток ( началното салдо е 0, 00 лева към 01. 01.2017г., каквото е то по РА), експертизата достига до същия резултат, какъвто е по РА ( установения недостиг на парични средства, превишение на разходи над приходи). Съответно, данъкът по чл. 48 ал.1 от ЗДДФЛ върху формирана годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ (от недостиг в паричен поток, превишение на разходи над приходи), би бил общо в размер на 27036,79 лв. ( 2019г. и 2020г. ) и лихви общо в размер на 8510,99 лв., или всичко 35547,78 лв. Във вариант II на паричния поток (началното салдо към 01. 01.2017г. е 350 000 лева, за каквото претендира жалбоподателя) за всяка от годините в рамките на разглеждания период, не се установява недостиг на пари (превишение на разходите над доходите), поради което базата за формиране на данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ би била нула и не би се следвало данъчно задължение по чл. 48, ал.1 от ЗДДФЛ. Вещото лице е изчислило още осигурителните вноски по КСО и ЗЗО (като са взети предвид приходите/ доходите, които в РА/ РД са определени като такива от дейност на жалбоподателя като ЕТ) и резултатите съвпадат с тези по РА.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява основателна.

Налице е нищожност на процесния РА поради следните мотиви:

По своята правна същност РА е ИАА с декларативен характер, който по аргумент на чл. 118 ДОПК не създава задължения, а установява възникнали по силата на закона такива за данъци и задължителни осигурителни вноски. За да е валиден, актът следва да е издаден от компетентни органи по

материя, по място и по степен.

Не е спорно по делото, че адресът по чл. 8 ДОПК на жалбоподателя към момента на издаване и връчване на ЗВР и в хода на ревизионното производство е в [населено място].

Законодателят с разпоредбата на чл. 112, ал. 2 ДОПК е разписал кой може да издава ЗВР, а това са по т. 1 органи по приходите, определени от териториалния директор на компетентната териториална дирекция и по т. 2. изпълнителният директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Компетентната териториална дирекция се определя съобразно седалището на юридическото лице, постоянният адрес на физическото лице, адресът на управление на неперсонифицираните дружества и осигурителни каси и т.н. – арг. от чл. 8, ал. 1 ДОПК, поради което и на основание чл. 7, ал.1 ДОПК актовете по този кодекс се издават от орган по приходите при съответната компетентна териториална дирекция на НАП.

В процесния казус е налице оправомощаване от ИД на НАП със заповед № 3ЦУ – ОПР – 9/21.05.2021 г. на заместник ИД на НАП да определи органите по приходите, за които не се прилагат правилата по чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК, т.е. предвиденото по чл. 12, ал. 6 ДОПК изключение, което позволява органи по приходите от друга териториална дирекция да издадат заповед за възлагане на ревизия (ЗВР), както и да издадат и РА. Приложена е и заповед № 3 - ЦУ – 3287/08.11.2021 г. на заместник ИД на НАП, в която са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК от териториалните дирекция в Б., В., В. Т. и П., т.е тези органи не са ограничени да извършват проверки и ревизии само в обсега на териториалната дирекция, където е постоянното им място на работа, в която, по т. 1 са посочени органът, възложил ревизията и издал ревизионния акт В. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., така и вторият участник при издаването на РА - Ж. Д. - ръководител на ревизията от ТД на НАП –Б. , а също и участникът в ревизионното производство – К. К. – главен инспектор по приходите при същата ТД на НАП –Б.. Налична е по делото и заповед № 3-ЦУ- 2431/20.12. 2022г. на заместник ИД на НАП, издадена на основание чл.10,ал.9 от Закона за националната агенция по приходите, съгласно която екип от ТД на НАП- Б., посочен в заповед № 3 - ЦУ – 3287/08.11.2021 г. следва да извърши данъчно – осигурителен контрол по отношение на лица, изброени в приложение, сред които и жалбоподателя Г., за които лица компетентната териториална дирекция съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП –С.. Налична е по делото още е и заповед № РД - 01 - 787/08.11.2021 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП - С., в която поименно са посочени органите по приходите от териториалните дирекции в Б., В., В. Т. и П., които да изпълняват функциите на компетентни органи по чл. 112, ал. 2, т.1 ДПОК, считано от 08.11.2021 г. и за които съгласно посочената по- горе заповед от 08.11.2021 г. на заместник ИД на НАП не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК.

При издаването на посочените по – горе заповеди освен основанието по чл. 12, ал. 6 ДОПК, е посочен и чл. 10, ал. 8 и ал. 9 от Закона за Националната

агенция за приходите (ЗНАП). В заповедта, с която ИД на НАП е упълномощил заместник ИД на НАП да определи органите по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК, както и при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията да нареди служители от една териториална дирекция да преминават в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда е в хипотезата на ал. 8 на посочената разпоредба, която не е приложима за процесния спор. Съобразно хипотезата на ал. 9 на чл. 10 ЗНАП не е необходимо командироване на органи по приходите от друга ТД на НАП, тъй като при нея не е налице преминаване на служители от една ТД на НАП в друга, т.е. само за осъществяване на правомощия по отношение на лицата, за които не важат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 ДОПК, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. И в двете хипотези на чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП законодателят изрично е посочил, че и преминаването на служители от една ТД на НАП в друга, както и осъществяване на правомощия без смяна на работното място и за части от работното време, може да стане само при необходимост. Без обосноваване на съответната необходимост за прилагане на чл. 12, ал. 6 ДОПК и ЗВР, и ревизионният акт следва да се приеме, че са издадени от некомпетентни органи. Това обосноваване на необходимостта за прилагане на чл.12, ал. 6 ДОПК, което е предвидено в чл. 10, ал. 9 ЗНАП, приложим в настоящия казус е задължително, за да не се допуска превратно упражняване на власт. Ако законодателят беше имал предвид единствено и само преценка на органа по целесъобразност, то щеше да употреби в чл. 10, ал. 8 и 9 ЗНАП изразът „по преценка“, а не „при необходимост“. Като не са обосновали какво е наложило да се приложи изключението на чл. 12, ал. 6 ДОПК предвид изискването на чл. 10, ал. 9 ЗНАП следва да се приеме, че ЗВР, както и ревизионният акт са издадени от некомпетентни органи по приходите, което води до нищожност на оспорения РА, издаден на жалбоподателя. В такъв смисъл са решения по адм. дела № 5816/2023 г., № 6611/2023 г., № 6767/2023 г., № 7618/2023 г., № 8751/2023 г., № 8753/2023 г., № 9209/2023 г., № 11074/2023 г. и др. на ВАС, Първо и Осмо отделение. Въз основа на изложеното по - горе следва да се приеме, че процесният ревизионен акт е нищожен.

При този изход на спора на жалбоподателя се дължат разноски общо в размер на 6460 лева, от които 10 лв. за ДТ, 1450 лв. за експертиза и 5000 лева за адвокатско възнаграждение. С т. 1 на ТР № 6/06.11.2013 г. по т.д. № 6/2012 г. ОСГТК на ВКС е прието, че съдебни разноски за адвокатско възнаграждение се присъждат, когато страната е заплатила възнаграждението. В договора следва да е вписан начина на плащане – ако е по банков път, задължително се представят доказателства за това, а ако е в брой, то тогава вписването за направеното плащане в договора за правна помощ е достатъчно и има характера на разписка. В случая, видно от приложения договор за правна помощ ( л.121) сумата от 5000 лева за адвокатски хонорар е заплатена изцяло в брой. Следователно разноските са действително направени. На следващо място, отговорността за разноски е обективна (безвиновна), защото загубила спора страна отговаря за разноски, дори и ако е положила най-голямо

старание да води процеса добросъвестно.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 5 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Съдът

### РЕШИ:

ОБЯВЯВА ЗА НИЩОЖЕН ревизионен акт № Р – 22002222007886- 091 -001 от 06.07.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта с която е потвърден с Решение № 1401/02.10.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени задължения в общ размер на 149 647,77 лв. за периода от 2017 г., до 2020 г.: за Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в общ размер на 50 930,70 лв. с лихви за забава в размер на 23 279,91 лв.; Данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ в общ размер на 27 036,79 лв. и лихви за забава в размер на 8 510,99 лв.; Задължения за ДОО за самоосигуряващи се в размер на 20 201,59 лв. и лихви за забава в размер на 8 419,52 лв.; Задължения за ЗО за самоосигуряващи се в размер на 7971,19 лв. и лихви за забава в размер на 3 297,08 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на А. И. Г. с ЕГН: [ЕГН] направените по делото разноси в размер на 6460 лева.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция – ТД на НАП [населено място] за възлагане на нова ревизия на А. И. Г. с ЕГН: [ЕГН] за установяване на задълженията му по ЗДДФЛ, за ДОО и Здравно осигуряване.

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

Препис от решението да се връчи на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: