

# РЕШЕНИЕ

№ 1034

гр. София, 15.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 07.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **7556** 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 ДОПК.

Образувано е по жалба на Я. Л. Я. от [населено място], чрез пълномощника му - адв.С., срещу Ревизионен акт № Р-22221022006856-091-001/20.04.2023г., издаден от органи по приходите, потвърден в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.03.2022г. с Решение № 887/28.06.2023г. на директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят поддържа, че РА е незаконосъобразен, защото неправилно и в нарушение на материалния закон извършените продажби на недвижими имоти са определени за облагаеми доставки за които се дължи ДДС, тъй като ревизираното лице не осъществява независима икономическа дейност, а е извършило обичайно управление на лична имуществено за семейни нужди, поради което извършената дейност по продажба не попада в обхвата на ЗДДС. Твърди се, че жалбоподателят е подал заявление за регистрация по ЗДДС единствено с идеята да не допусне нарушение на данъчното законодателство и съобразявайки, че органите по приходите ще извършат компетентна преценка на условията за регистрация. Извършените сделки по продажба на недвижимите имоти, представляващи съпружеска имуществена общност, са извършени в лично качество, като физическо лице, имат инцидентен характер, поради което не представляват осъществяване на независимо икономическа дейност. Поддържа се и че доказателство за това обстоятелство е последвалата дерегистрация по закон с Акт за дерегистрация № 220992301821134/11.04.2023г. Развити са доводи, че РА е издаден при неизяснява фактическа обстановка и не

съдържа мотиви. Жалбоподателят се позовава и на практика на Съда на Европейския съюз относно съдържанието на понятието икономическа дейност и това дали същата се извършва с цел получаване на редовен приход ( Решение по дело С312/19, Решение по дело С 263/11). Моли за отмяна на ревизионния акт, с който за данъчен период м.03.2022г. са му определени задължения за ДДС в размер на 61 119,68 лв. и лихва в размер 6564,12 лв.

В съдебното производство жалбоподателят се явява лично и с адв.С., като поддържа жалбата. В позиция по същество и в представени писмени бележки адв.С. моли за прогласяване на нищожността на РА, като издаден от некомпетентен орган. Счита, че ревизираното лице е с постоянен и настоящ адрес в [населено място], съответно компетентната ТД, съгласно чл. 8, ал.1, т.3 от ДОПК, е ТД на НАП-С., съответно актовете по ДОПК по общото правило на чл.7, ал.1, от ДОПК би следвало да се издадат от органи по приходите от тази дирекция, а РА е издаден от органи по приходите на ТД на НАП В.. Сочи, че в ревизионното производство на жалбоподателя няма произнасяне на изпълнителният директор на НАП или на оправомощен от него заместник–изпълнителен директор със заповед по чл.112 ал.2 т.2 от ДОПК, а заповедта за възлагане на ревизия е издадена от началник сектор при ТД на НАП В., въз основа на Заповед № РД-01-864/04.11.2022г., издадена от директора на ТД на НАП-С., на основание чл.112 ал.1 т.1 от ЗНАП във вр. с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК, Заповед № З-ЦУ-2181/22.11.2022г., издадена на основание чл.10, ал. 9 от ЗНАП, от зам. изпълнителния директор на НАП, Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022г., издадена на основание чл. 12 ал.6 от ДОПК, от зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № ЗЦУ-ОПР-22/22.08.2022г. издадена на основание чл.12 ал.6 от ДОПК и чл.10 ал.8 и 9 от ЗНАП от изпълнителния директор на НАП. Твърди, че Заповед № РД-01-864/04.11.2022г., издадена от директора на ТД на НАП-С., с която, като органи да възлагат ревизии, са определени служители на териториалните дирекции в [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място], като издадена в нарушение на териториалната компетентност е нищожна, поради което същата не може да има за последица компетентността на началник сектор на ТД на НАП В. да възложи извършването на ревизия на жалбоподателя. Поддържа и, че на основание чл.10 ал.9 от ЗНАП, на което е издадена Заповед № З-ЦУ2181/22.11.2022г., не може да възникне компетентност на органите пи приходите, приложима за цялата страна. В заключение обосновава и, че не е доказано от ответника наличието на необходимост, налагаща ревизионното производство да бъде проведено от органи по приходите от друга териториална дирекция, различна от тази по постоянния адрес на ревизираното лице, каквото обосноваване на необходимостта изисква чл.10 ал.9 от ЗНАП, като представеното от ответника писмо № 20-00-70/29.04.2021г. посочва различна натовареност на органите по приходите в отделните ТД, но не доказва наличието на посочената необходимост. Алтернативно моли за отмяната на РА като издаден в нарушение на материалния закон, доколкото не е доказано осъществяването на независима икономическа дейност от ревизираното лице. Претендира разноски по представен списък на разноските ( л.188).

Ответникът, представляван от юрисконсулт В., оспорва жалбата и моли съдът да постанови решение, с което я отхвърли, като поддържа, че оспорения РА е правилен и законосъобразен. В представени писмени бележки обосновава, че реализирания оборот от двете продажби на недвижими имоти, представлява облагаем такъв по смисъла на чл.96 ал.2 от ЗДДС, като разделянето му на две, поради

наличието на съпружестка имуществена общност намира за правилно. От поведението на ревизираното лице по подаване на заявление за регистрация по ЗДДС извежда извод за търговския характер на осъществената дейност, а факта на подадена декларация по ЗДДФЛ и платен данък по чл.33 от ЗДДФЛ намира за неотнормими към предмета на спора. Определя извършените продажби като облагаеми доставки, за които се дължи ДДС, след като още с първата продажба е достигнат облагаемия оборот за регистрация по ЗДДС, посочен в чл.96 ал.1 от същия закон. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 6064 лв.

Събраните в производството доказателства установяват от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221022006856-020-001/ 23.11.2022 г., връчена по електронен път на 09.12.2022 г., изменена със ЗВР №Р-22221022006856-020-002/01.03.2023 г., двете заповеди издадени от О. Й. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., е възложено извършването на ревизия на Я. Л. Я. за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 23.03.2022 г. до 30.04.2022 г. Срокът за извършване на ревизията е до 09.03.2023 г. Съгласно Заповед №З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. ( л.22-24) са определени органите по приходите, за които да не се прилагат правилата по чл.7 ал.1 и чл.8 от ДОПК, а в Заповед №З-ЦУ-2181/22.11.2022 г. (л.21)на зам.-изпълнителния директор на НАП е посочено, че служителите на ТД на НАП, посочени в първата заповед (№З-ЦУ-1997/04.11.2022 г.), издадена на основание чл.12 ал.6 от ЗНАП, осъществяват производствата по данъчен осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение към заповедта, за които компетентна ТД, съгласно чл.8 от ДОПК, е ТД на НАП С.. В Заповед №З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. в раздела за ТД на НАП В. са включени О. Й. Г. – орган, възложил ревизията, и М. А. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В.. Съгласно Заповед №РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С. ( л.19-20) са определени служителите, които да изпълняват функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК, за които съгласно заповед №З-ЦУ-1997/04.11.2022 г. не се прилагат правилата на чл.7 ал.1 и чл.8 от ДОПК. В тази заповед под № 5 е посочен О. Й. Г. – началник сектор „Ревизии“ дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022006856-092-001/23.03.2023 г. Я. Я. не е упражнил правото по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, и не е подал възражение срещу издадения РД.

Ревизията приключва с РА № Р-22221022006856-091-001 от 20.04.2023 г., издаден от О. Й. Г. – орган, възложил ревизията, и М. А. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 24.04.2023 г.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221022006856-040-001/21.12.2022 г., от ревизираното лице са изискани първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация. В указания срок същите са представени от Я. Я., описани подробно в писмо до ТД на НАП В. ( л.114-115).

С Протокол №Р-22221022006856-П73-001/16.12.2022 г. са приобщени документи, събрани по реда на ДОПК - Акт за регистрация по ЗДДС №220422202023472/15.04.2022 г., ведно с приложенията.

Констатирано е, че Я. Л. Я. е подал заявление за регистрация на основание чл. 96, ал.

1 от ЗДДС с вх.№223912201808443/01.04.2022 г. във връзка с извършени от него продажби на недвижими имоти– апартамент в [населено място],[жк], [жилищен адрес] ап. В26 и апартамент в [населено място], [жк], [жилищен адрес] ап. В27. Съгласно нотариален акт (НА) №164, том III, рег. №9089, дело 492/23.03.2022 г. и нотариален акт №166, том III, рег. №9093, дело 494/23.03.2022 г., за сумата от общо 733 436,25 лв. Въз основа на тези продажби е прието, че реализирания от лицето оборот е в размер на 379 218,25 лв., представляващи 1/2 от 733 436,25 лв. , доколкото се касае за продажба на имоти, в режим на съпругеска имуществена общност (СИО). Двата продадени апартамента представлявали тризонет, закупен от Я. Я. и съпругата му Ц. Й. Я., в режим на СИО, с НА №21, том I, рег. №709, дело 20/22.07.2020 г. от „МУЛТИ ФЕЙС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /в несъстоятелност/, за сумата от 323 200,00 лв. Видно от съдържанието на посочения нотариален акт, закупен е един апартамент В26, представляващ тризонет В26. Въз основа на Разрешение за строеж №39/05.08.2021 г. и одобрен инвестиционен проект от 05.08.2021 г. на Столична община, район „М.“, закупеният тризонет е преустроен от един апартамент в два апартамент – съответно В26 и В27. За тези апартаменти, органите по приходите са приели, че отговарят на определението „нови сгради“ по смисъла на §1, т. 5 от ДР на ЗДДС, въведени в експлоатация на 08.02.2022 г. съгласно Удостоверение №123/08.02.2022 г., издадено от Столична Община.

Според органите по приходите реализираният оборот от продажбата на недвижимите имоти формирал облагаем оборот, по смисъла чл. 96, ал. 2 от ЗДДС. Приели са, че при продажбата им Я. Я. е предприел активни действия, надхвърлящи обикновеното управление на лично имущество, като използва средства, подобни на тези, използвани от търговец – влага средства в закупуването на имотите, в преустройството им и т.н. Въз основа на това са приели, че се касае за упражняване на независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС, което превръща физическото лице в данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС. За подаденото заявление за регистрация по ЗДДС с вх.№ 223912201808443/01.04.2022г. ( л.85 гръб-л.86) констатирани, че не е спазен законоустановения 7- дневен срок от датата, на която е достигнат облагаемия оборот, съгласно чл. 96, ал. 1, изр. второ от ЗДДС - до 30.03.2022 г., като при подаването на заявлението на 01.04.2022 г. е налице закъснение с два дни, за което на ревизираното лице е съставен Акт за установяване на административно нарушение № F649031/19.04.2022г. ( л.112 гръб-113).

На основание чл. 102, ал. 4 от ЗДДС, при осъществени за последните 12 последователни месеца преди текущия, както и в периода от два последователни месеца, две, извършени от физическото лице облагаеми доставки – по НА №164, том III, рег. №9089, дело 492/23.03.2022 г. за сумата от 342 270,25 лв. (1/2 в режим на СИО 171 135,13 лв. ) и по НА №166, том III, рег. №9093, дело №494/23.03.2022 г. за сумата от 391 166,00 лв. (1/2 в режим на СИО или 195 583,00 лв.) е констатирано, че още с първата продажба е достигнат облагаемият оборот, определен с чл. 96, ал. 1 от ЗДДС за регистрация по ЗДДС.

С издаденият РА, на основание чл. 102, ал. 4 и ал. 5, във връзка с чл. 67, ал. 2 и чл. 96 от ЗДДС, е начислен ДДС в размер на 61 119,68 лв. при данъчна основа в размер на 366 718,13 лв. (1/2 от 733 436,25 лв.) за данъчен период м. 03.2022 г. и определени лихви в размер на 6564,12 лв.

РА е връчен на 24.04.2023г. по електронен път ( л.44).

Я. Я. подал жалба срещу ревизионния акт до директора на ДОДОП, който с

Решение № 887/28.06.2023г. го потвърдил изцяло, в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за данъмчен период м.03.2022г.

Решението на директора на ДОДОП е връчено на 29.06.2023г. Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 12.07.2023г.

За да потвърди ревизионния акт решаващия орган е приел, че действително не може да се твърди, че дейността от ревизираното лице е упражнявана редовно и по занятие, но жалбоподателят е извършвал редица действия, както един търговец би действал при организиране на дейността си за извършване на продажба на недвижим имот – закупува се имота /извършва се проучвателна и инвеститорска дейност/, извършват се действия по цялостно преустройство на закупения имот, който впоследствие придобива нова икономическа стойност и нов вид. Тези действия определил, че не са насочени единствено към съхраняването на вещта и недопускане на нейното увреждане, при което извел извод, че е налице упражняване на независима икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС, което превръща Я. Я. в данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗДДС. Посочил и че ревизираното лице е извършвало повече от една облагаеми доставки – осъществена и втора продажба на апартамент, съгласно НА №166, том III, рег. №9093, дело №494/23.03.2022 г., за сумата от 391 166,00 лв. при което са доказани основанията за прилагане на разпоредбата на чл. 102, ал. 4 от ЗДДС.

В съдебното производство жалбоподателят представи писмени доказателство – Акт за deregистрация по ЗДДС от 11.04.2023г. ( л.192-193), ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ, с която са декларирани доходите от продажбата на посочените по-горе два недвижими имота, описани в нотариален акт №164, том III, рег. №9089, дело 492/23.03.2022 г. и нотариален акт №166, том III, рег. №9093, дело 494/23.03.2022 г., както и ревизионен доклад и ревизионен акт от извършена ревизия на съпругата му Ц. Я., във връзка с определяне на задълженията ѝ за ДДС във връзка с продажбата на същите недвижими имоти ( по нотариален акт №164, том III, рег. №9089, дело 492/23.03.2022 г. и нотариален акт №166, том III, рег. №9093, дело 494/23.03.2022 г.) и неподаване на заявление за регистрация по ЗДДС в качеството ѝ на данъчно задължено лице при достигнат облагаем оборот по чл.96 ал.1 от ЗДДС до 30.03.2022г. вкл., както и Удостоверение от университет в Германия, [населено място], от който е видно, че дъщерята на г-н Я. е приета за летен семестър 2022 г. и зимен семестър 2022-2023 г.(л.206-207).

В производството жалбоподателят даде и пояснения като страна, от които се установява, че през 2020 година, жалбоподателят и съпругата му закупили апартамента, поради голямата площ и изгодна цена, затова че бил на три етаж и позволявал да се раздели така, че да може вече пълнолетната му дъщеря да има собствено жилище и да бъде близо до родителите си. След 2 години, тя, след като започнала да учи като студент в Германия, и им заявила, че сигурно остане да живее в чужбина, таксите за университет и живот на дъщеря им в Германия ги притискали финансово и по съвет на брокер, който му е приятел, решил да се продаде този имот. След като извършили продажбата, същият брокер го посъветвал да обяви продажбата в НАП, да не би да подлежи на регистрация по ДДС след такава сделка. Затова и подал заявлението, за да бъде максимално коректен, независимо, че е платил и данъка общ доход след тази сделка. В писмено обяснение във връзка с подаденото заявление за регистрация от 04.04.2022г. посочил изрично в заключителната му част ( л.106 гръб), че доколкото се касае за стари сгради, въведени в експлоатация през 2012 г.,

съгласно чл.45 ал.3 от ЗДДС са освободени доставки, при което моли да му бъде отказана регистрацията по ЗДДС.

Съдът кредитира обяснението на жалбоподателя като съответстващо на писмените доказателства по делото.

От страна на ответника, с оглед разпореждане на съда от 26.09.2023г. са представени писмени доказателства, основание за приложението на чл.10 ал.9 от ЗНАП, подробно описани в морлба от 06.10.2023г. ( л.155), приети като доказателства по делото.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имащ правен интерес от обжалване на подлежащия на обжалване пред съд акт. Подадена е в законоустановения срок и е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

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

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120, ал. 1 от ДОПК . РА е мотивиран както с изложените в него съображения, както и с РД неразделна част от него.

С оглед доводите на жалбоподателя за издаването на ревизионния акт от некомпетентен орган, обосноваващи нищожността му, съдът намира следното:

Безспорно е, че ревизираното лице е постоянен дарес в [населено място], като компетентната ТД, съгласно чл. 8, ал.1, т.3 от ДОПК е ТД на НАП-С., при което актовете по ДОПК, по общото правило на чл.7 ал.1 от ДОПК би следвало да се издадат от органи по приходите от тази дирекция, а РА е издаден от О. Й. Г. – началник сектор „Ревизии“ дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и М. А. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията, които са служители на ТД на НАП – В.. ДОПК предвижда изключения от посоченото по-горе правило и именно приложението на изключението обосновава компетентността на тези органи спрямо ревизията на жалбоподателя. Предвиденото в чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган гласи, че „правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор". В тази връзка в чл. 10, ал.9 от ЗНАП е предвидено, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на ДОПК компетентни

са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

По делото са представени заповеди, които обуславят компетентност на конкретните органи по приходите от ТД на НАП–В. спрямо ревизираното физическо лице, чиято компетентна ТД е ТД на НАП-С.:

Заповед № РД-01-864/04.11.2022г. (л.15 по делото), с която директорът на ТД на НАП-С., посочва сред лицата с функции на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК О. Г. – орган по приходите, възложил ревизията, Заповед № З-ЦУ-ОПР-22/22.08.2022г., издадена на основание чл.12, ал.6 от ДОПК и чл.10, ал.8 и 9 от ЗНАП, с която изпълнителният директор на НАП оправомощава З. Г. - заместник–изпълнителен да определя органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал.1 и чл. 8 от ДОПК и при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции със заповед да нарежда служители на една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 от ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Със Заповед № З-ЦУ-1997/04.11.2022г. (л.18 по делото) на основание чл. 12, ал.6 от ДОПК на зам.изпълнителния директор на НАП, са определени органите по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, като в т.3, ред 21 и 26 са посочени и издателите на обжалвания РА. Следователно е спазен редът за оправомощаване на органи от друга ТД на НАП да извършват ревизия по отношение на жалбоподателя

По отношение на компетентността на органи по приходите от териториални дирекции, различни от тази на ревизираното лице, на съда е известна формираната противоречива практика на Върховния административен съд на Република България. Според решения на състави на ВАС на РБ от VIII отделение-Решение № 26 от 04.01.2024г. по адм. д. № 5816/2023г., Решение № 176 от 09.01.2024г. по адм. д. № 6611/2023г., издаденият в сходни хипотези РА е нищожен. Идентимно е решението и в по стара по време практика на I отделение на ВАС на РБ, преди приемането на разпоредбата на чл.10, ал.9 от ЗНАП, в Решение № 13222/23.12.2021г. по адм. д. № 3212/2021г., Решение № 463/14.01.2021 г. по адм.д. № 8918/2020г.; Решение № 1456/03.02.2021г. по адм. д. № 10482/2020 г., в които касационната нистанция приема, че такъв РА е нищожен, тъй като не е мотивирана необходимост от подобна екстериториална компетентност по изискването на чл.10,ал.9 от ЗНАП.

В друга част от решенията на ВАС на РБ, I отделение, по идентични с

настоящия казус случаи, относно компетентността на органите, издали РА, съдът приема, че такъв РА не е нищожен и не е нужно да се мотивира конкретната необходимост по чл.10, ал.9 от ЗНАП: Решение № 1250 от 05.02.2024 г. по адм.дело № 5013/2023 г.; решение № 11326 от 20.11.2023 г. по адм.дело № 6124/2023 г., решение № 852 от 24.01.2024 г. по адм.дело № 6276/2023 г.

Настоящият състав споделя становището, изложено във втората група решения, като се основава на изключението, дадено в разпоредба на чл. 12, ал.6 ДОПК, с което законодателят е предвидил възможност правилата по чл. 8 ДОПК да не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на НАП или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор, каквато хипотеза в случая е реализирана, съгласно издадените заповеди, в които фигурират ревизиращите органи от ТД на НАП В. и чиято компетентност е разширена на територията на цялата страна, а за съответния териториален директор, в случая директора на ТД на НАП – С., компетентен на основание чл.8, ал.1, т.3 ДОПК, се разширява кръга от органи по приходите, които той, при условията на оперативна самостоятелност, може да определи за възложители на ревизии и го е направил със съответната заповед.

Подписването на РА с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, не е спорно по делото, поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е извършена след образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл.113 от ДОПК. Спазени са сроковете за извършването ѝ по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК, след удължаване на срока за това с приложена по преписката заповед за изменение на ЗВР. РД е издаден от ревизиращия екип в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за провеждане на ревизионното производство и издаването на акта.

Относно приложението на материалния закон при издаването на РА.

Съгласно чл. 96, ал. 1 от ЗДДС, всяко данъчно задължено лице, което е установено на територията на страната, с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде



заявление за регистрация по този закон. Според изречение второ, когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът.

Преценката дали получената от ревизираното лице цена на двата продадени недвижими имота, описани в нотариален акт №164, том III, рег. №9089, дело 492/23.03.2022 г. и нотариален акт №166, том III, рег. №9093, дело 494/23.03.2022 г., е получена от ревизираното лице като данъчно задължено лице, по смисъла на чл.3 ал.1 от ЗДДС, обуславя отговора на спорния по делото въпрос за правилното приложение на материалния закон.

Съдът споделя доводите в жалбата, че дейността на ревизираното лице по продажбата на посочените вече два недвижими имоти, не следва да се квалифицира като независима икономическа дейност, по смисъла на чл.3 ал.2 от ЗДДС. Посочената норма сочи, че такава е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. В казуса се установи безспорно, че жалбоподателят е придобил недвижим имот – апартамент В26, представляващ тризонет В26, с НА №21, том I, рег. №709, дело 20/22.07.2020 г. от „МУЛТИ ФЕЙС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /в несъстоятелност/, за сумата от 323 200,00 лв. Впоследствие, съобразно нуждите на семейството си, състоящо се от съпруга и три деца, сред които пълнолетна дъщеря, въз основа на Разрешение за строеж №39/05.08.2021 г. и одобрен инвестиционен проект от 05.08.2021 г. на Столична община, район „М.“, е преустроил тризонет в два апартамента – съответно В26 и В27. Тези два апартамента, поради необходимост от финансови средства за издръжка на дъщеря му, учеща в чужбина и липса на нужда от самостоятелно жилище за нея, една година по-късно е продал със съпругата си за сумата от 733 436,25 лв. Доходите си от тази продажба е декларирал като физическо лице с ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ и заплатил данък.

В Решението по съединени дела С-180/10 и 181/10 СЕС разяснява, че "понятието данъчнозадължено лице се определя във връзка с понятието за икономическа дейност". Уточнява още, че обикновеното упражняване на правото на собственост от неговия титуляр само по себе си не може да се разглежда като икономическа дейност /т. 36/. Определящо е дали лицето предприема активни действия за съответната сделка, чрез средства, подобни на тези, използвани от производител, търговец или доставчик на услуги по смисъла на чл. 9, § 1, втора алинея от Директивата за ДДС.

Като такива действия СЕС сочи благоустройствени мероприятия в имота и използването на изпитани средства за пускане на пазара и подчертава, че те не се вписват в действията по управление на лично имущество.

В настоящия казус подобни действия от страна на жалбоподателя не е доказано да са извършвани. От страна на органите по приходите не е посочено и какви конкретно са "активните действия, извършени от ревизираното лице, надхвърлящи обикновеното управление на лично имущество, подобни на тези, използвани от търговец." Преустройството на тризонт в два апартамента съдът не определя като изпитано средство за пускане на недвижим имот на пазара, както и средства, надхвърлящи обикновеното управление / разпореждане, подобни на използваните от търговец, напротив – с оглед броя на членовете на семейството на жалбоподателя и пълнолетната му дъщеря, обичайно е същата да бъде отделена да живее в самостоятелно жилище, в случая съседно на това на родителите ѝ, както и е логично по-късно във времето, при заявени намерения пълнолетната дъщеря да остане трайно в чужбина, семейството да продаде притежаван недвижим имот, който не ползва по предназначение. Друг би бил извода на съда, в случай на доказани от органите по приходите действия на ревизираното лице по луксозно обзавеждане на обособените два апартамента, изготвянето на атрактивни снимки и представянето им в специализирани агенция за продажба на недвижими имоти, активно предлагане на същите на пазара, влягане на средствата от продажбата в закупуване на друг недвижим имот и осъществяване на действия по преустройство на последния. Доказателства за подобни действия от страна на товетника не са представени и не се твърди да са осъществени от ревизираното лице.

Въпросът дали съответната дейност се извършва с цел получаване на постоянен доход, е фактически и трябва да се преценява от националните юрисдикции с оглед на всички данни по случая (т. 33 от решение по дело С-263/11, т. 24 и 26 от решение по дело С-230/94). В производството органите по приходите не са доказали, че дейността по продажба на недвижими имоти се осъществява от жалбоподателя с цел получаване на постоянен доход. Очевидно и доказано от страна на ревизираното лице е, че се касае за продажба на два имота ( обособени от един) поради възникнала житейска необходимост – осигуряване на средства за издръжка на обучаващо се дете в чужбина и отпаднала необходимост от ползването на имотите от семейството, което разполага и с друго жилище, съобразно данните от постановлението за налагане на предварителни обезпечителни мерки, представено във връзка с исканне за спиране на изпълнението на оспорения РА. Обстоятелството, върху което

се акцентира от органите по приходите – че са продадени два недвижими имота, не променя изводите на съда, че с тези продажби ревизираното лице осъществява независима икономическа дейност. Двата имота са продадени в един и същи ден, като и този факт не може да промени извода, че се касае за действия по обикновено разпореждане с правото на собственост. Тяхното осъществяване не е последователно и предварително организирана дейност, която да отговаря на критериите за независима икономическа такава, а е във връзка с получаване на еднократен доход, без да се предприети активни действия за това, чрез средства, подобни на тези, използвани от производител, търговец или доставчик на услуги по смисъла на чл. 9, § 1, втора алинея от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. Жалбоподателят е собственик и на други недвижими имоти, но наличието на собственост върху недвижими имоти не обосновава изводът за извършване дейност по занятие, свързана с покупко-продажба на недвижими имоти. активността му в тази връзка, за да се приеме, че съответства на търговска дейност.

В случая, доколкото жалбоподателя е физическо лице, а не търговец, който по силата на търговското си качество осъществява търговска дейност, както и че не е налице дейност редовно или по занятие, и при недоказана активност на предлагане на имотите или други действия, съответстващи на поведението на търговец, не би могло да се приеме, че продажбата на двата апартамента, с нотариален акт №164, том III, рег. №9089, дело 492/23.03.2022 г. и нотариален акт №166, том III, рег. №9093, дело 494/23.03.2022 г., попада в определението за независима икономическа дейност, упражнявана от жалбоподателя, поради което и не може да формира облагаем оборот за регистрация по ЗДДС. В допълнение, налице е и дерегистрация по ЗДДС от 11.04.2023г., което е още едно обстоятелство в подкрепа на извода, че жалбоподателят не е данъчно задължено лице, по смисъла на чл.3 ал.1 от ЗДДС, поради което за него е неприложима разпоредбата на чл. 96 ал.1 от ЗДДС.

По изложените съображения съдът намира че оспореният ревизионен акт е издаден в нарушение на материалния закон, поради което жалбата срещу него като основателна следва да бъде уважена, а ревизионния акт – отменен.

На жалбоподателя при този изход на спора са дължими своевременно претендираните разноски по представения списък – 6300 лв. за адвокатско вознаграждение, които съдът, съобразно материалния интерес по делото, не намира за прекомерни. От претендираните разноски за държавна такса, заплатена в размер на 50 лв., на жалбоподателят следва да бъде присъдени разноски в размер на 10 лв., доколкото съдът,

неправилно е определил размера на дължимата държавна такса, задължавйки жалбоподателя да я внесе в размер на 50 лв. Надвнесената сума от 40 лв. за държавна такса, следва да бъде върната на жалбоподателя, чрез превеждането ѝ по посочена от него банкова сметка. Водим от горното, съдът

#### Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на Я. Л. Я. от [населено място], Ревизионен акт № Р-22221022006856-091-001/20.04.2023г., издаден от органи по приходите, потвърден в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.03.2022г. с Решение № 887/28.06.2023г. на директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени задължения за ДДС в размер на 61 119,68 лв. и лихва в размер на 6564,12 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите да заплати на Я. Л. Я. от [населено място] с ЕГН [ЕГН], сумата от 6310 лева, представляваща разноси по делото.

Разпорежда връщане на сумата от 40 лв. на Я. Л. Я. от [населено място] с ЕГН [ЕГН], представляваща надвнесена държавна такса.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: