

# РЕШЕНИЕ

№ 3218

гр. София, 16.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,**  
в публично заседание на 24.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елица Райковска**

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **1029** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Р. Н. Д., със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 1, кантора 121, срещу Ревизионен акт № Р-22220520000045-091-001/01.09.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията и потвърден с Решение № 1924/17.12.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите. В жалбата е изразено несъгласие с фактическите и правни изводи на ревизиращия екип, като се иска отмяна на обжалвания ревизионен акт. Представен е и списък с разноските, които обаче не са претендирани нито с жалбата, нито от процесуалния ѝ представител в съдебно заседание.

Ответникът – Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при ЦУ на НАП, в молба от 30.06.2021 г. /л.76/ счита жалбата за неоснователна. Допълнително становище изразява и в молба от 17.01.2022 г. /л. 115/. В депозирана молба от 10.02.2023 г. /л. 157/ е заявил претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, Първо отделение, 3 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаване на Заповед за възлагане на

ревизия (ЗВР) № Р-22220520000045-020-001/07.01.2020 г. (л.22), издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ), за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2017 г. Заповедта е връчена по електронен път на 17.02.2020 г. (л.24). Определен е ревизиращ екип, състоящ се от В. Б. Л. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и М. Т. И. – главен инспектор по приходите.

Поради прекратяване на служебното правоотношение с В. Б. Л. и съгласно Решение № Р-22220520000045-098-001/04.02.2020 г. за изземване разглеждането и решаването на преписката, е направена промяна в ревизиращия екип и със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) Р-22220520000045-020-002/04.02.2020 г. (л. 19) първоначално издадената ЗВР е изменена, като извършването на ревизията е възложено на И. Р. Н. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и М. Т. И. – главен инспектор по приходите. Заповедта е връчена на 17.02.2020 г. (л. 21).

Със ЗИЗВР № Р-22220520000045-020-003/13.05.2020 г. (л.16), издадена от К. Г. М. е определен срок за завършване на ревизията до 17.07.2020 г. Заповедта е връчена на 18.05.2020 г. (л.18).

В срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад № Р-22220520000045-092-001/30.07.2020 г. (л. 25-41), връчен на 04.08.2020 г. (л.43) по електронен път. В срока по чл.117, ал. 5 ДОПК е постъпило възражение (приложение 1) срещу констатациите в ревизионния доклад, като са приети за основателни възраженията досежно притежавани от ревизираното лице МПС.

Ревизионното производство е приключило с издаването на Ревизионен акт № Р-22220520000045-091-001 от 01.09.2020 г. (л. 46-50), връчен на 09.09.2020 г. (л. 52).

На основание и в срока по чл. 152 ДОПК РА е обжалван пред директора на дирекция „ОДОП“ с жалба вх. № 94-Р-274/15.09.2020 г. (приложение 1), подадена по електронен път на електронен адрес на член от ревизиращия екип на 14.09.2020 г. Подадена е и жалба вх. № 94-Р-312/19.10.20 г. (л.54), съдържаща идентични оплаквания и възражения.

След като е приел, че подадените жалби са допустими и в срок, решаващият орган е издал Решение № 1924/17.12.2020 г., с което е потвърдил РА № Р-22220520000045-091-001/01.09.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, в оспорената част на установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2017 г., ведно със съответните лихви за забава и е оставил без разглеждане останалата част от жалбата, като недопустима, тъй като за данъчен период 2015 г. и 2016 г. не са налице корекции на декларираните от лицето резултати, и е прекратил производството в тази му част.

Решението е връчено на 21.12.2020 г. (л.13).

Извършените процесуални действия и събраните доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящото решение. От фактическа страна органите по приходите са установили, че през ревизирания период, в качеството си на физическо лице Н. Д. има действащ трудов договор с работодател

Столична дирекция на вътрешните работи. Установено е, че съпругът на ревизираното лице – Т. К. Д. е придобил по силата на Постановление вх. № 12643/14.12.2015 г. за продажба от частен съдебен изпълнител, чрез публична продажба S от недвижим имот – УПИ, ведно с построените в него масивно жилище паянтова сграда, находящи се в [населено място], общ. Б., обл. П., за сумата от 2 970.38 лв.

При извършена справка е установено, че през ревизирания период по партидата на Н. Д. извършено следното вписване:

- С нотариален акт № 192/07.04.2017 г. Т. К. Д. и Р. Н. Д. продали гореописания недвижим имот за сумата от 5 600 лв. на „СЛАЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Органите по приходите са приели, че извършената продажба формира облагаем доход по реда на чл. 33, ал. 1 ЗДДФЛ.

С Протокол Обр. Кд73 № 174/14.07.2020 г. към настоящото ревизионно производство е присъединена експертиза, възложена с Акт за възлагане на експертиза № Р-22220520000044-027-001/15.06.2020 г., издаден при извършена ревизия на Т. К. Д.. С него е възложено определяне на пазарна цена към датата на продажба с НА № 192, том. I, рег. № 1939, дело № 157 от 07.04.2017 г. на недвижимия имот, придобит от семейството въз основа на проведената публична продажба – НИ, находящ се в [населено място], общ. Б., обл. П., представляващ урегулиран поземлен имот III-413, кв. 28 по плана на [населено място], с площ от 865 кв.м. по документ за собственост (956 кв.м. по графични данни) и построените в него сгради: масивна жилищна сграда със застроена площ 117.00 кв.м.; паянтова сграда със застроена площ от 140.00 кв.м.; навес със застроена площ от 27.00 кв.м. При изготвяне на експертизата е бил приложен Метод на сравнимите неконтролирани цени, в съответствие с изискванията на §1, т. 8 от ДР на ДОПК и Наредба Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени, издадена от министъра на финансите.

В резултат на изготвената експертиза за определяне на пазарна цена към датата на продажбата е получена пазарна цена без ДДС в размер на 12 300 лв., при диапазон на минимална цена 12 300 лв. и максимална пазарна цена 14 100 лв.

Установено е, че описания недвижим имот е продаден за сумата от 5 600 лв., като сделката по продажбата е между свързани лица – Т. К. Д. е управител и едноличен собственик на капитала на дружеството купувач – „СЛАЙД“ ЕООД. Ревизираното лице – Р. Д. не е подала декларация по чл. 50 ЗДДФЛ за 2017 г. и не е декларирала облагаем доход от продажба на недвижим имот.

Прието е, че в случая продажната цена на недвижимия имот не попада в диапазона от минимална и максимална пазарна цена, определена с експертизата, който обуславя допустимо отклонение, поради което за продажна цена органите по приходите е приета цената 12 300 лв. Съпоставяйки минималната пазарна цена на S ид.ч. от продадения недвижим имот, изчислена на 6 150 лв. с покупната цена на тази S ид.ч. по Постановление вх. № 12643/14.12.2015 г. /2 970.38 лв./, е получена разлика в размер на 3 179.62 лв., която формира облагаем доход по смисъла на ЗДДФЛ.

На основание чл. 33, ал. 1 ЗДДФЛ положителната разлика между покупната и продажната цена в размер на 3 179.62 лв. е намалена с 10 на сто разходи /317,96 лв./ и получената разлика в размер на 2 861.66 лв. подлежи на облагане с данък 10 на сто.

Установен е размер на данъка от 286.17 лв. Тъй като S ид.ч. от продадените недвижими имоти представляват СИО, то придобития облагаем доход е разделен между съпрузите, като за Р. Н. Д. е установен доход за облагане от прехвърляне на имущество за 2017 г. в размер на 1 430,83 лв., респ. дължим данък в размер на 143,08 лв.

Въз основа на събраните в ревизията данни и доказателства с процесния РА е установено задължение за периода 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ в размер на 143.00 лв. и лихва за просрочие в размер на 33.97 лв.

От правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА № № Р-22220520000045-091-001/01.09.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл следва да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които, ако не бяха допуснати, биха довели до издаване на акт с различно съдържание, или които да са ограничили правото на лицето да участва в административното производство. Ревизиращият екип е пристъпил към прилагане на особения ред за облагане, регламентиран в чл. 122-124 ДОПК, като е определил данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 1, и ал. 4 ДОПК. По електронен път е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК № Р-22220520000045-013-001/13.07.2020 г., с което жалбоподателката е информирана, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за периодите от 2015 г. до 2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 ДОПК. Ревизиращите са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК – до започване на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация, налице са данни за укрити приходи или доходи и деклариране и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизиращия период. На жалбоподателката е предоставен 14-дневен срок за вземане на становище и представяне на доказателства. Едновременно с това ѝ е връчено ИПДПОЗЛ № Р-22220520000045-040-003/13.07.2020 г., с което ѝ е указано да попълни декларации по образец, по смисъла на чл. 124, ал. 3 ДОПК. Такива са били представени на 26.07.2020 г.

Съгласно чл. 17 ЗДДФЛ общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в този закон

данъчни облекчения. За спорния период 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. е формирана данъчна основа в размер на 20 182.33 лв., представляваща сбор от данъчната основа по трудово правоотношение в размер на 18 751.50 лв. и изчислената от ревизиращия екип данъчна основа от продажбата на недвижим имот в размер на 1 430.83 лв. На основание чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ е установено задължение за данък за върху дохода за 2017 г. в размер на 2 018.23 лв. Размерът на авансово внесения данък е 1 875.15 лв. и е определено задължение за довносяне в размер на 143.00 лв. и лихва в размер на 33.97 лв.

Според чл. 33, ал. 1 ЗДДФЛ облагаемият доход от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително на ограничени вещни права върху такова имущество, се определя, като положителната разлика между продажната цена и цената на придобиване на имуществото се намалява с 10 на сто разходи. Не е налице хипотезата на чл. 13, ал. 1, б. „а“ ЗДДФЛ, при която доходът от продажбата на недвижимия имот /НИ/ би бил необлагаем.

Както бе посочено по-горе ревизията на жалбоподателя е извършена при условията на чл. 122 ДОПК.

Ревизията по чл. 122 ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визираны в ал. 1, като същите не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на едно от тях е достатъчно основание за прилагането им. Механизмът и редът, който следва да се спазва от страна на ревизиращия орган при ревизии от този род, е регламентиран по императивен начин в ал. 2 на чл. 122 и ал. 1 на чл. 124 ДОПК, като целта на законодателя е да се постигне обективност и достоверност при определяне на задълженията на данъчните субекти. Безспорно в ревизионното производство по реда на чл. 122 ДОПК е задължително да се даде възможност на ревизираното лице да докаже всички източници на своите средства, което в случая е сторено.

В хода на ревизията ревизиращите органи са констатирали обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 7 ДОПК. Същите са налице, когато до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация (чл. 122, ал. 1, т. 1), при данни за укрити приходи или доходи (чл. 122, ал. 1, т. 2) и когато 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 (чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК). За обезпечаването на възможността за данъчно облагане по аналогия създадените специални процесуални правила целят да бъде преодоляна фактичката невъзможност за обективно (въз основа на писмени доказателства) установяване на данъчни задължения. В тежест на органите по приходите е да установят в хода на ревизията обективното наличие на особен случай, да обосноват този извод и да го подкрепят със съответните доказателства, приемайки, че е оправдано да се премине към установяване на задължения за облагане с данък по специалния ред.

В конкретния случай е налице хипотезата, визирана в нормата на чл. 124, ал. 2 ДОПК, според която в производството по обжалването на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122 ДОПК фактичките констатации в него се смятат за верни до доказване на

противното. В случая безспорно са установени обстоятелствата, визирани в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 ДОПК – извършена е продажба на недвижим имот на свързано лице, на декларирана цена, значително по-ниска от пазарната, като този доход не е деклариран. Следователно тежестта за насрещно доказване пада изцяло върху ревизираното лице. За да опровергае констатациите, съдържащи се в РА, не е достатъчно ревизираното лице да докаже, че направените фактически констатации са неверни, а да ангажира доказателства в обратен смисъл.

С разпореждане от 20.05.2021 г. (л.67) съдът е разпределил доказателствената тежест на основание чл. 154, ал. 1 ГПК, вр. §2 от ДР на ДОПК, като е указал на жалбоподателката, че следва да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата. С протоколно определение от 12.07.2021 г. (л.84), във връзка с постъпила от жалбоподателката молба, съдът ѝ е дал възможност да ангажира доказателства и доказателствени средства. Дадена ѝ е възможност с протоколно определение от 22.11.2021 г. (л.107) да посочи конкретни задачи във връзка с нейно искане за допускане на съдебно-техническа експертиза, обективирано в молба от 22.11.2021 г. С последваща молба от 01.03.2023 г. искането за експертиза е оттеглено.

В конкретния случай не са представени доказателства от страна на жалбоподателката, които да оборят направените в спорния РА фактически констатации. Процесуалната пасивност във връзка с разпределената доказателствена тежест и липсата на проведено насрещно доказване води до извод за необоснованост и недоказаност на възраженията, обективирани в жалбата. По делото безспорно се установява, че жалбоподателката, заедно със съпруга си, са продали недвижим имот, приходите от който не са декларирани.

Няма основание да не бъде кредитирана оценителната експертиза, която е установила пазарната цена на имота. Напротив, същата е компетентна и безпристрастна и при правилно прилагане на нормативната уредба. Във връзка с възраженията си, жалбоподателката не е представила доказателства, поради което съдът ги приема за голословни и необосновани. Следва да се посочи, че в §1, т. 10 от ДР на ДОПК са посочени методи за определяне на пазарните цени, като в б. „а“ е посочен използваният от вещото лице метод – този на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци. Експертизата, с която е определена пазарната цена на имота, е в съответствие с изискванията на Глава Трета от Наредба № н-9 от 14 август 2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, като за определяне на цената вещото лице се е позовало на НА №192 от 29.08.2006 г., Постановление за възлагане на недвижим имот от 20.11.2015 г., вписано в СВ при РС Пазарджик по и.д. № 20158870400265/2015 г., извадка, предоставена от Агенция по вписванията за извършени покупко-продажби на недвижими имоти в [населено място] за 2017 г., решения на Общински съвет [населено място] за предприемане на разпоредителни действия с общинска собственост в [населено място] за 2017 г., информация за местоположението на имота и извършен оглед на място.

Неоснователно жалбоподателката се позовава на чл. 109, ал. 1 ДОПК, съгласно който не се образува производство за установяване на задължения

за данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация, или от изтичането на годината, в която са постъпили данни, получени от трети лица и организации, в случаите, когато по този закон не е предвидено подаването на декларация. В конкретния случай съдът намира, че преклузивният срок по чл. 109, ал. 1 ДОПК не е изтекъл. Това е така, тъй като ревизионното производство се образува с издаване на Заповед за възлагане на ревизия (чл. 112, ал. 1 ДОПК). Задълженията за данък върху годишната данъчна основа се установяват на годишна база и се декларират в срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода. В случая задължението касае доход, получен през 2017 г., подлежащ на деклариране до 30.04.2018 г. Преклузивният срок по чл. 109, ал. 1 ДОПК е започнал да тече считано от 01.01.2019 г. следва да изтече на 01.01.2024 г. С оглед датата на издаване на ЗВР и датата на образуване на ревизионното производство – 07.01.2020 г., съдът намира, че срокът по чл. 109, ал. 1 ДОПК не е изтекъл.

Неоснователно е възражението за изтекла давност по чл. 171, ал. 1 ДОПК. Публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Задължението, възникнало през 2017 г. е подлежало на заплащане през 2018 г., поради което давностният срок започва да тече от 1 януари 2019 г. и изтича на 01.01.2024 г.

С оглед гореизложеното съдът намира, че правилно е установено задължението на Д. за данък в размер на 143 лева. На жалбоподателката законосъобразно е начислена и лихва върху дължимата главница с оглед разпоредбата на чл. 175 ДОПК и предвид акцесорния ѝ характер.

Жалбата на Р. Н. Д. следователно е неоснователна и оспорването ѝ срещу РА № Р-22220520000045-091-001/01.09.2020 г. следва да бъде отхвърлено. В тежест на Д. остават направените от нея разноски по делото.

При този изход на спора претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение на ответника се явява основателна и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 1 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в актуалната ѝ редакция-ДВ, бр. 88 от 2022 г., жалбоподателката следва да му заплати разноски в размер на 400 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 3-ти състав

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Р. Н. Д., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, кантора 121, срещу Ревизионен акт № Р-22220520000045-091-001/01.09.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, с който на Д. е установено задължение за периода 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. за данък върху

годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ в размер на 143.00 лв. и лихва за просрочие в размер на 33.97 лв., и потвърден с Решение № 1924/17.12.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА Р. Н. Д. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 400 (четирисотин) лева.

На основание чл. 160, ал. 7 ДОПК решението е окончателно.

СЪДИЯ: