

РЕШЕНИЕ

№ 5275

гр. София, 07.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **408** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 от ДОПК.

Образувано е по жалба вх.№1596/18.01.2022г. на АССГ и вх.№53-04-996/10.12.2021г. на НАП, на М. С. С., ЕГН [ЕГН] с ЕТ „Миню Стайков – Комерс“, ЕИК[ЕИК] с адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, офис 2 срещу РА № 2222218005574-091-001/04.06.2021г. на органи по приходите, в частта, която с Решение № 1790/24.11.2021г. на директора на Д“ОДОП“ С., е:

- изменен РА в частта на установения размер данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ като за 2017г. от данък в размер на 2 054 931,00лв. е определен данък в размер на 3 788, 30 лв., ведно със съответната лихва 1 190,25 лв. и

- потвърден РА в оспорената част на установените резултати за годишен авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ „Миню Стайков – Комерс“, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. в размер на 119 862,00лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 40 777,57лв.

Оспорва се реда, по който е проведена ревизията – чл.122-124а ДОПК с твърдения, че липсват предпоставките за това, както и доказателства за наличие на условията на чл.122, ал.1 ДОПК. Въведени са оплаквания за материална незаконосъобразност на акта, аргументирани с твърдения, че неправилно от приходните органи е извършено увеличение на финансовия резултат за 2016г. и 2017г. на осн. чл.78 ЗКПО във вр. с чл.16, ал.1, вследствие неотчетени приходи от продажба на недвижими имоти при ЕТ“Миню Стайков – Комерс“, както и извършеното увеличение вследствие установена разлика между осчетоводените приходи от сортове грозде и установената

с експертиза пазарна стойност на продажбите от ЕТ. Оспорва извършеното увеличение на финансовия резултат за 2017г. със стойността на неотчетени приходи от лихви по предоставен заем от ЕТ“Миню Стайков – Комерс“ на ЕТ“Агрокомерс – Жозеф Фетали“, доколкото падежите на вземанията за лихви, дължими по договорите за заем, не са настъпили, поради което вземането за лихви не е станало изискуемо. Твърди, че получената сума в размер на 9847,60лв. от Св.С. не следва да се приема за облагаем доход, тъй като сумата е внесена от лицето в качеството му на пълномощник на жалбоподателя. Моли за отмяна на оспорените части от РА и за присъждане на направените по делото разноски.

В съдебно заседание оспорването се поддържа от представител по пълномощие на С., който препраща към наведените в него основания за отменяемост на акта. Представя списък на разноските и писмена защита.

Ответникът, директорът на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител пледира за отхвърляне на жалбата и присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съобразено с оспорения материален интерес. Представя писмени бележки.

След като обсъди доводите на страните и представените по делото писмени доказателства, съдът приема следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22222518005574-020-001 от 12.09.2018 г., връчена лично на 21.09.2018 г., изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22222518005574-020-002/13.12.2018 г., издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на М. С. С. с ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ - КОМЕРС“ за установяване на задълженията за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2016 г. до 31.08.2018 г. На основание чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е определен срок за приключване на ревизията до 21.02.2019 г.

На основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК и въз основа на мотивирани искания на териториалния директор на ТД на НАП С., със Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-001 от 06.02.2019 г., Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-002 от 19.08.2019 г., Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-003 от 16.12.2019 г., Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-004 от 13.03.2020 г., Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-005 от 13.05.2020 г., Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-006 от 09.07.2020 г. и Заповед №Р-22222518005574-ЗИД-007 от 15.10.2020 г., издадени от изпълнителния директор на НАП, срокът за извършване на ревизията е удължен с общо 21 месеца до 20.11.2020 г.

Въз основа на горните заповеди на изпълнителния директор, са издадени ЗИЗВР №Р-22222518005574-020-003 от 07.02.2019 г., №Р-22222518005574-020-004 от 19.08.2019 г., №Р-22222518005574-020-005 от 17.12.2019 г., №Р-22222518005574-020-006 от 13.03.2020 г., № Р-22222518005574-020-007 от 14.05.2020 г., № Р-22222518005574-020-008 от 09.07.2020 г., №Р-22222518005574-020-009 от 15.10.2020 г., № Р-22222518005574-020-010 от 16.10.2020 г. Описаните ЗИЗВР са издадени от М. А. К., в качеството на орган, възложил ревизията, оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. и Заповед

№РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22222518005574-092-001/18.03.2021 г., връчен по електронен път на 19.03.2021 г. Жалбоподателят е подал възражение на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК в удължения с Уведомление №Р-22222518005574-РУС-001/02.04.2021 г. срок по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №53-00-3066#55/05.05.2021 г. Не са представени допълнително доказателства към него. Възражението е прието за процесуално допустимо, но разгледано по същество - за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22222518005574-091-001/04.06.2021 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 05.06.2021 г.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

С Протокол № 1717300/17.11.2020 г. е извършено присъединяване на Протокол №П-22222516117940-073-001/14.09.2017 г. за извършена проверка на М. С. С. с ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“) по ЗДДФЛ за периода 01.01.2010г.-31.12.2015г.). Присъединени са доказателства, събрани в хода на ревизията на съпругата на М. С. С. - Р. М. С.; доказателства и материали, събрани по пр. пр. №1140/18 на СП, ДП №130/18 по описа на СО-СП; отговор по извършен обмен на информация с данъчната администрация на Британските Вирджински острови във връзка с ревизия на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; информация е получена с писмо изх. №ТД05-2061/13.10.2020 г. на ТД на КПКОНПИ – В. Т. (вх. №37-00-446#1/15.10.2020 г. на ТД на НАП С.) в т. ч. и Решение №1115/01.07.2020 г. на КПКОНПИ; писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22222518005574-040-001/21.09.2018г., Р-22222518005574-040-002/ 21.09.2018 г., №Р-22222518005574-040-003/28.11.2018 г., №Р-22222518005574-040-004/ 22.02.2019 г., №Р-22222518005574-040-005/29.01.2020 г., №Р-22222518005574-040-006/29.01.2020г., Р-22222518005574-040-007/10.09.2020г. №Р-22222518005574-040-008/17.11.2020 г.

Относно дейността на ревизирания субект като ЕТ е констатирано, че извършва дейност по отглеждане на грозде, зърнени култури – пшеница, слънчоглед, рапица, ечемик и продажба на селскостопанска продукция. ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“ е регистриран селскостопански производител с обработваеми земи в землищата на селата Венец, Огнен и И., [община].

Установено е, че М. С. 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 Република България и чужбина.

Органите по приходите са изследвали всички източници на доходи на задълженото лице, източниците на финансиране, имущественото му състояние и направените от лицето разходи. Извършени са проверки, анализ и съпоставка между законно придобитите доходи и наличното имущество и разходите за издръжка на задълженото лице за ревизираните периоди.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателят, на основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК, органите по приходите са изпратили запитвания и искания за представяне на документи и писмени

обяснения до външни институции и трети лица, както следва: всички търговски банки на територията на страната; до всички лицензирани застрахователни компании на територията на страната; до СТОЛИЧНА ДИРЕКЦИЯ НА ВЪТРЕШНИТЕ РАБОТИ (СДВР), отдел „Български документи за самоличност“; СДВР „ПЪТНА ПОЛИЦИЯ“, [населено място]; Столична община, дирекция „Общински приходи“; до [община]; до [община]; до „СОФИЙСКА ВОДА“ ЕАД; „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД; „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД; „БЪЛГАРСКА ТЕЛЕКОМУНИКАЦИОННА КОМПАНИЯ“ ЕАД; „ТЕЛЕНОР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД; „А1 БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и други, подробно описани в РД.

С Акт за възлагане на експертиза №Р-22222518005574-01-001/05.12.2019 г. е възложено извършване на експертиза за определяне на пазарни цени в диапазона от/до на сортове грозде реколти 2016/2017 г.

С Акт за възлагане на експертиза №Р-22222518005574-01-002/21.08.2020 г. е възложено изготвяне на експертиза за определяне на пазарната цена на продадените от лицето недвижими имоти.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица - дружества, с които лицето е било в трудовоправни отношения и/или е упражнявало дейност по договор за управление и контрол и/или е бил член на управителен и контролен орган, като са изискани документи относно получавани доходи, предоставени и/или получени заеми.

За целият ревизиран период е установено съответствие на имуществото и извършените разходи спрямо размера на декларираните и/или получени доходи, т.е. няма установен недостиг на парични средства, който да подлежи на данъчно облагане.

1. От анализа на събраните по реда на ДОПК документи и съгласно информацията в масивите на НАП, органите по приходите са установили, че ревизираното лице е извършило покупко-продажби на недвижими имоти, подробно описани на стр. 65-77 в РД. От заключението на експерта, при извършен анализ на реализираните от лицето продажби и единичните цени в диапазон от/до, установени при извършената експертиза (взети са предвид най-ниските установени стойности), ревизиращите органи са формирали извод, че ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ-КОМЕРС“ е извършил сделки по продажба на собствени недвижими имоти на цена, значително отличаваща се от пазарната (надвишаващи 25 %), което от своя страна води до отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Изключение правят продажбите на гараж №1 и гараж №2 (продадени през 2017 г.). От анализа на подадените от М. С. ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г., органите по приходите са установили, че декларираните в Приложение №5 продажби на имоти са доходи от стопанска дейност, които лицето е следвало да декларира в Приложение №2 на декларацията – като доходи от стопанска дейност на ЕТ и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ. Същите е следвало да се обложат по реда на чл. 28 от ЗДДФЛ, а не по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ. Установено е, че дължимият и внесен данък за 2016 г. в размер на 1 214,00 лв. и за 2017 г. в размер на 558,00 лв. е във връзка с декларираните от физическото лице продажби на имоти в Приложение №5 на ГДД. Във връзка с гореизложеното е прието, че внесените данък в размер на 1 214,00 лв. за 2016 г. и 558,00 лв. за 2017 г. е недължимо внесен и следва да се възстанови.

От изготвената експертиза, органите по приходите са установили, че пазарната цена на продадените имоти през 2016 г. е на обща стойност 358 145,50 лв., а цената на придобиване е 214 371,87 лв. При така очертаната фактическа обстановка, на

основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО органите по приходите са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат на търговеца с неотчетени приходи в размер на 358 145,50 лв., съответно са извършили намаление на счетоводния финансов резултат на ЕТ с неотчетени разходи в размер на 214 371,87 лв. За отчетната 2017 г. е установено, че пазарната цена на продадените имоти е на обща стойност 13 038,88 лв., а цената на придобиване е 6 827,80 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО органите по приходите са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат на търговеца с неотчетени приходи в размер на 13 038,88 лв. и намаление с неотчетени разходи в размер на 6 827,80 лв.

2. В хода на ревизията е установено, че по отношение на извършените продажби на продукция грозде през периода, по-голямото количество от произведената продукция е продадена на дружествата „СИС ИНДУСТРИЙС“ ООД и „ВИНИТЕРА КАРНОБАТ“ ООД - основни клиенти, за което са издадени съответни продажни фактури за продадено бяло и червено грозде. За произведеното количество търговецът е подал декларация за реколтата от грозде в съответствие с чл. 8 на Регламент 436/2009. Органите по приходите са извършили анализ на аналитичните салда на счетоводна сметка 701 „Приходи от продажба на продукция“. Установено е, че единичната цена на кг на продадените количества е 0,62 лв. за всеки сорт грозде (мерло, сира, каберне совиньон, мускат отонел, траминер, вионие и шардоне). За целите на установяване на пазарната цена на продаденото грозде, произведено от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ- КОМЕРС“ за 2016 г. и 2017 г., в хода на ревизията с Акт за възлагане на експертиза (А.) №Р-22222518005574-01-001/05.12.2019 г., е възложена експертиза и представено заключение от инж. Е. К. за определяне на пазарна цена в диапазона от/до на различните сортове грозде за реколта 2016 г., продадени към м. 08, м. 09, м. 10 и м. 11.2016 г. и за реколта 2017 г., продадени към м. 09 и м. 10.2017 г. Изготвената експертиза е приета с Протокол за приемане на резултатите №Р-22222518005574-145-001/24.02.2020 г. Със същата е определена пазарна цена в диапазон от/до на различните сортове грозде за зададените периоди.

Органите по приходите са установили, че от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ-КОМЕРС“ е извършена продажба на грозде собствено произведено (винени сортове) на цена, значително отличаваща се от пазарната (отклонението е с повече от 25%), което води до отклонение от данъчно облагане. Констатирано е, че продажбата на сорт „сира“ е с отклонение 52,28% от цената. За финансовата 2016 г. установената разлика в пазарната стойност на продадената продукция винени сортове грозде с отклонение повече от 25%, е в размер на 89 919,10 лв., представляваща разликата между осчетоводените приходи по сметка 701 в размер на 172 003,50 лв. и установената с експертиза пазарна стойност на цитираната продадена продукция (сорт грозде: сира) в размер на 261 922,60 лв. Във връзка с гореизложеното и на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО органите по приходите са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат на търговеца със сума в размер на 89 919,10 лв. (261 922,60 лв. – 172 003,50 лв.). За отчетната 2017 г. установената разлика в пазарната стойност на продадената продукция винени сортове грозде (мерло, сира, каберне совиньон, мускат отонел, траминер, вионие и шардоне) с отклонение повече от 25%, е в размер на 1 551 865,79 лв. (3 525 307,79 лв. – 1 973 442,00 лв.). На основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, органите по приходите са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат на търговеца със сумата в размер на 125 093,60 лв.,

представляваща разликата между осчетоводените приходи по сметка 701 в размер на 423 600,00 лв. и установената с експертиза пазарна стойност на цитираната продадената продукция сортове винено грозде в размер на 1 551 865,79 лв.

3. В хода на ревизията е установено, че ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ- КОМЕРС“, в качеството си на заемодател, е сключил договор за паричен заем от 01.02.2017 г. с ЕТ „АГРОКОМЕРС – ЖОЗЕФ ФЕГАЛИ“ с ЕИК[ЕИК] (заемополучател). Констатирано е, че заемната сума е в размер на 289 351,89 лв., предоставена на 22.12.2017 г., а договорената лихва е 6% от заемната сума годишно. Съгласно клаузи на договора, ревизиращите органи са установили, че страните са се договорили общата сума на дължимите лихви да бъде изплатена на заемодателя на части, в срок до 31.12.2020 г. Представен е и Анекс №2 от 01.01.2018 г. към договора, съгласно който страните изменят размера на лихвата и срока за връщане до 31.12.2025 г., като е договорен лихвен процент в размер на 5% от заемната сума. Констатирано е, че предоставената сума по договора за заем е в размер на 289 351,89 лв. при договорена лихва в размер на 6% от заемната сума. Независимо от сключения анекс, съгласно който „лихвите следва да бъдат изплатени на заемодателя на части, до края на 2020 г.“, ревизиращите органи са приели, че търговецът е следвало да признае като приход към края на отчетния период размера на договорения размер на лихвите, а именно 475,65 лв. (6% от 289 351,89 лв.). Предвид гореизложеното, на основание чл. 78 от ЗКПО със стойността на неотчетените приходи от лихви в размер на 475,65 лв. е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на ЕТ „ МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“ за 2017 г.

С оглед горепосочените фактически установявания, конкретно по периоди извършените корекции и установените в резултат на това задължения са, както следва:
- за финансовата 2016 г. при деклариран от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ - КОМЕРС“ данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 1 707 047,67 лв., след данъчното преобразуване (извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 448 064,60 лв., в т.ч. с 358 145,50 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО и чл. 16, ал. 1 от с.з. – приходи от продажба на недвижими имоти, с 89 919,10 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за неотчетени приходи от продажба на продукция (грозде) и намаление на счетоводния финансов резултат с 214 371,87 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО (разходи за придобиване на недвижими имоти), е установен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 1 940 740,00 лв., или полагащ се данък в размер на 291 111,06 лв. Преотстъпен данък в общ размер на 161 726,00 лв., от които 153 634,00 лв., деклариран от лицето преотстъпен данък и 8 092,71 лв. - допълнително преотстъпен данък.

Предвид гореизложеното, при деклариран данък в размер на 256 057,15 лв., преотстъпен данък в размер на 153 634,00 лв. и направени през годината авансови вноски в размер на 96 000,00 лв., от ревизираното лице е внесен ефективно данък в размер на 6 423,00 лв. След извършеното преобразуване е установен данък в размер на 291 111,06 лв., като след приспадане на преотстъпения данък, направените авансови вноски и ефективно внесения през годината данък, е налице дължим остатък в размер на 26 961,00 лв. На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК, за невнесения в срок данък за 2016 г. – 26 961,00 лв. са начислени и лихви за забава в размер на 11 204,69 лв.

- за финансовата 2017 г. при деклариран от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ - КОМЕРС“ данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 1 682 521,05 лв., след данъчното преобразуване (извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 1 565 380,32 лв., в т.ч. с 13 038,88 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО – приходи от продажба на недвижими имоти, с 1 551 865,79 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за неотчетени приходи от продажба на продукцията (грозде), с 475,65 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО - за неотчетени приходи от лихви и намаление на счетоводния финансов резултат с 6 827,80 лв. на основание чл. 78 от ЗКПО (разходи за придобиване на недвижими имоти), е установен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 3 241 073,57 лв. или полагащ се данък в размер на 486 161,04 лв. Преотстъпен данък в общ размер на 291 094,74 лв., от които 151 426,89 лв., деклариран от лицето преотстъпен данък и 139 667,85 лв.-допълнително преотстъпен данък.

Предвид гореизложеното, при деклариран данък в размер на 252 378,16 лв., преотстъпен данък в размер на 151 426,89 лв. и направени през годината авансови вноски в размер на 86 800,00 лв., от ревизираното лице е внесен ефективно данък в размер на 14 151,00 лв. След извършеното преобразуване е установен данък в размер на 486 161,04 лв., като след приспадане на преотстъпления данък, направените авансови вноски и ефективно внесения през годината данък е налице дължим остатък в размер на 94 115,00 лв. На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК за невнесения в срок данък за 2017 г. – 94 115,00 лв. са начислени и съответните лихви за забава в размер на 29 570,16 лв.

4. Предмет на установяване с РА са задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 2 054 373,00 лв. и лихва за забава в размер на 645 467,15 лв. С решението си директорът на дирекция ОДОП приема, че изводите на приходните органи за включване в имуществото на ревизираното лице придобитите дялове от „Т. мел“ на стойност 20 538 470,00лв. за необосновани и в тази част жалбата срещу РА е приета за основателна. Тези установявания не са предмет на настоящето производство.

Данъчната основа за определяне на задълженията за ДДФЛ е формирана по реда на чл. 122 от ДОПК, след връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК.

Въз основа на установени данни за наличие на укрити приходи или доходи ревизиращите са връчили на задълженото лице Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22222518005574-113-001 от 29.01.2020 г., с което е предупредено за установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 5 от ДОПК и му е предоставен 14-дневен срок за вземане на становище и представяне на доказателства. В тази връзка е връчено и Уведомление по чл. 17 от ДОПК №Р-22222518005574-139-001 от 29.01.2020 г. и ИПДПОЗЛ изх. №Р-22222518005574-040-006/29.01.2020 г. В определения срок са представени Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за 2016 г. и 2017 г.

В хода на ревизията е установено, че по банковата сметка на лицето през 2017 г. са получени средства в размер на 9 847,60 лв. от С. Х. С.. В хода на ревизионното производство е представена декларация, подписана от

цитираното лице, съгласно която, през периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г. внесените от него средства по сметките на ревизираното лице са негови собствени средства, предоставени от него в същия ден, в брой, с искане да бъдат внесени в банковите сметки, в качеството на негов пълномощник. С ИПДПОТЛ изх. №Р-22222518005574-041-087/13.05.2021 г. от „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД е изискано предоставяне на пълномощно, издадено от М. С. в полза на С. С.. В полученият на 18.05.2021 г. отговор от банковата институция е посочено, че няма представено пълномощно С. С. да се разпорежда със сметката на ревизираното лице. Органите по приходите са приели, че се касае за доходи от друг източник, изплатен от С. Х. С., който не е обложен с окончателен данък.

Жалбоподателят е оспорил по административен ред, своевременно, така установените задължения по ЗДДФЛ, с твърдения, че не е спазена предвидената в чл. 122 от ДОПК процедура за извършване на ревизията при особени случаи, което нарушение е достатъчно за отмяна на акта. По отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2016 г. и 2017 г. на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от с.з., вследствие на неотчетени приходи от продажба на недвижими имоти при ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ - КОМЕРС“ жалбоподателят счита, че изготвената оценка не съответства на изискванията на Наредба Н-9/2009 г., поради което не може да служи като доказателство за пазарните цени на процесните имоти. Оспорва, също така, извършеното увеличение на финансовия резултат за 2016 г. и 2017 г. на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, вследствие на установена разлика между осчетоводените приходи за сортове грозде и установената с експертиза пазарна стойност на същите при извършени продажби от едноличния търговец, тъй като липсват данни съпоставимите сделки да са реално извършени. Оспорва и извършеното от органите по приходите увеличение на финансовия резултат за 2017 г., на основание чл. 78 от ЗКПО със стойността на неотчетените приходи от лихви по предоставен заем от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ - КОМЕРС“ на ЕТ „АГРОКОМЕРС – ЖОЗЕФ ФЕГАЛИ“, твърдейки че твърди, че вземането за лихва не е изискуемо, тъй като падежът му не е настъпил. На последно място оспорва и констатациите във връзка с получената по банкова сметка сума в размер на 9 847,60 лв. от С. С., приета за облагаем доход, сочейки че внесената сума е била собственост на ревизираното лице, а вносителят е действал като пълномощник.

С Решение № 1790/24.11.2021г. на директора на Д“ОДОП“ С., възраженията са приети за частично основателни, и като краен резултат, с подробни мотиви, е изменен РА в частта на установения размер данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ като за 2017г. от данък в размер на 2 054 931,00лв. е определен данък в размер на 3 788, 30 лв., ведно със съответната лихва 1 190,25лв. и потвърден РА в оспорената част на установените резултати за годишен авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ „Миню Стайков – Комерс“, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. в размер на 119 862,00лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 40 777,57лв.

По искане на жалбоподателя в съдебното производство е допусната

съдебно-техническа експертиза, във връзка с оспорване на пазарните цени на недвижимите имоти, определени с експертизата в ревизионното производство.

Вещото лице Б. уточнява, че констатациите са към м. юли 2022 г. и няма данни какво е било състоянието на сградата/отделните обекти към датата на сделките, както и че при определянето на пазарната стойност на недвижимите имоти в изготвената техническа експертиза от НАП, е използван метод на сравними неконтролируеми цени. Същият е приложен съгласно нормативните изисквания: налице е сходство между аналози и оценявани обекти; приложени са корекционни коефициенти към аналози за постигане на достатъчна степен на съпоставимост с оценявани.

Извършен е анализ на определената на пазарната стойност с експертизата. В таблица, на страница 7 от експертизата, цена за 1 м² е на база застроена площ на жилище/гараж. При определяне на стойността на отделните обекти (таблица на стр. 8 от експертиза или лист 3602 от дело), изведената стойност за 1 м² застроена площ е умножена по бруто площта (застроена площ + площ ид.Ч.) на апартаментите. Вещото лице счита, че същото не коректно и изкривява стойността на обектите, тъй като не следвало да се изчислява на бруто площ. Направил справка в Агенция по вписвания - имотен регистър с цел събиране на информация за вписани сделки в района на оценяваните, но при извършеното проучване, не били установени аналози в района на оценявания или по-подходящи от използваните в експертиза на НАП. При определяне на стойността на процесите имоти, е използвал/приел аналозите от изготвена експертиза от НАП, както и използваните корекционни коефициенти. В Наредба №9 от 14.08.2006 г., както и Български стандарти за оценяване няма посочен корекционен коефициент с цифрово изражение за некачествено строителство/строителни недостатъци. Счита, че не следва да се прилага корекционен коефициент за състояние на сграда на база констатации от оглед 5 или 6 години след дата на сделка.

В съдебно заседание, вещото лице Б. поддържа становището си, че при определяне на крайната пазарна цена не следва да взема предвид брутно застроената площ и да се включват идеалните части.

При сравнение на двете експертизи се установяват следните стойности:

1. С НА №96, том 1, рег.№2377, дело №62 от 19.04.2016г. са прехвърлени три самостоятелни обекта, с вкл. идеални части, са продадени три обособени обекта за сумата 95 000,00 евро(185 801,00лв.). Експертите по един и същи метод определят следните цени: ап.8- най-ниска стойност по експертизата на НАП-219 632лв.; СТЕ-214 329,00лв.; гараж №5 и склад- експ. по НАП-26 707лв., СТЕ-29 675лв.; гараж №6- експ. по НАП- 15 037 лв., СТЕ – 16 707 лв.

2. С НА №168, том 1, рег.№ 1831, дело №139 от 27.05.2016г. са прехвърлени два самостоятелни обекта за сумата от 94 000,00 евро(183 845,20 лв.). Определените от експертите цени са следните: ап.№8 и складово помещение №2 най-ниска стойност по експертизата на НАП-247 657 лв.; по СТЕ-249 918 лв.;

3. С НА №29, том 2, рег.№5689, дело №162 от 02.05.2017г. е продаден гараж №1 за 8 000 евро. Най-ниската стойност по експертизата на НАП е 15 710 лв., по СТЕ – 17 455 лв.

4. С НА №58, том 2, рег.№ 6357, дело №185 от 12.05.2017г. е продаден гараж №2 за 8 000 евро. Най-ниската стойност по експертизата на НАП е 14 949 лв., по СТЕ – 16 610 лв.

5. С НА №131, том втори , рег.№ 7532, дело №278 от 27.05.2016г. са прехвърлени два самостоятелни обекта - ап.№6 и складово помещение, за 80 000 евро(156 466,40 лв.). Най-ниската стойност по експертизата на НАП е 241 801,00лв., по СТЕ – 202 253 лв.

В частта относно пазарните цени на сортовете грозде, обект на ревизията, заключението по допуснатата съдебна оценителна експертиза е извършено от вещото лице П.К.. Изготвеното заключение не следва да бъде обсъждано в частта, в която вещото лице прави оценка на експертизата, извършена в административното производство.

Използвайки метода на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци(чл.7 от Наредба №Н-9/14.08.2006г. за реда и начините за определяне на пазарни цени), който е използван и при изготвяне на заключението в ревизионното производство, вещото лице К. определя пазарната стойност на продукцията за 2016г. в размер на 3 959 220,90 лв.(експертизата на НАП - 3 350 056,67лв.), а за 2017г. – 2 498 541,40 лв.(НАП- 3 525 307, 79 лв.).

Съдът при тази фактическа обстановка, от **правна страна** приема следното: Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна – данъчно задължено лице по РА, в срока по чл.156, ал.1 ДОПК и след осъществен административен контрол.

РА е издаден от компетентни органи по приходите, съгласно чл.119, ал.2 ДОПК, оправомощени по реда на чл.7, ал.3 ЗНАП, за което са представени относимите заповеди, поради което процесното ревизионно производство е възложено от материално компетентен административен орган, при спазване на предвидените за това процедурни правила.

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК с реквизитите по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД, съставляващ съгласно чл.120, ал.2, изр.1 ДОПК неразделна негова част.

С оглед разпоредбата на чл. 16, ал.1, т.1 ЗЕДЕП по делото са представени удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, както и на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР и РД, от които се установява, че са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.16 ЗЕДЕП. Поради което РА отговаря на изискването на чл.120, ал.1, т.8 от ДОПК като подписан с КЕП на органите по чл.119, ал.2 ДОПК.

Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл.112, ал.1 ДОПК с издаването на ЗВР. Не е пропуснат преклузивният срок чл.109, ал.1, изр.1 ДОПК. В хода на ревизията от ревизираното лице са изискани на основание чл.37, ал.2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, извършени са проверки на изложените във фактическата част от решението физически лица, търговци, административни органи, банки. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за ревизираните периоди. Тази

доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи по приходите процесуални действия.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – т. 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т.5 от ДОПК –налице са данни за укрита приходи или доходи и повредени документи до степен негодни за ползване.

В ДОПК няма легална дефиниция на понятието „данни“, нито има препращане към друг нормативен акт, в който е уредено понятието; не съществува изискване данните да са достатъчни или те да са достоверни. ДОПК в чл. 122, ал. 1, т. 2 не налага изискването за наличие на доказателства за укрита приходи или доходи. Може да се приеме, че ще са налице данни за укрита приходи или доходи, когато на орган по приходите преди или по време на извършване на данъчна ревизия или проверка са станали достояние сведения от такова естество, че да се направи въз основа само на тях обосновано предположение, налагащо извод за наличие на укрит приход или доход на проверявания или ревизиран субект. За целите на данъчното облагане един приход или доход е укрит(скрит) тогава когато, същият не може да се види или намери обективно, т.е. когато един приход или доход, подлежащ на облагане не е намерил отражение в облагаемата маса на даден субект и не може да се проследи по обективни данни и признаци същият да е бил обложен – прихода или дохода не е бил обложен със съответния данък. Не е необходимо наличието на умисъл(цел) прихода или дохода да бъде скрит(необложен). Доколкото в хода на проверката органите по приходите са констатирани наличие на данни за неотчетени приходи или доходи, неоснователно е възражението на жалбоподателя, че не е спазена процедурата по чл.122 ДОПК.

Органът по приходите е спазил процедурата по реда на чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Посочената норма изисква, когато данъчният орган установи, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, той да уведоми данъчния субект, че ще определи данъчната основа по реда на чл. 122 и сл. и да му определи срок за представяне на документи и за вземане на становище. Тази процесуална норма е гаранция за правото на защита на данъчния субект, който от самото начало на данъчния процес следва да бъде наясно за начина на определяне на данъчната основа, за да може да вземе становище и да представя доказателства. Критерият дали нарушението на тази норма представлява съществено процесуално нарушение е дали като цяло в хода на данъчния процес във всичките му фази е нарушено правото на защита на ревизираното лице. Данни за такова нарушение липсват по делото, тъй като за жалбоподателя във всяка фаза на административния процес е била налице възможност да вземе становище и да представи доказателства.

Или, в обобщение съдът приема, че РА е издаден в предвидената за това форма и при липсата на допуснати съществени нарушения на административно производствените правила.

Спорът се свежда до наличие на предпоставките за приложение на чл.16 ЗКПО, до преценката за придобитите приходи от продажба на недвижими

имоти и земеделска продукция и тяхната пазарна оценка.

Относно придобитите доходи от продажба на недвижими имоти:

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят през ревизираният период е извършил продажби на недвижими имоти, като доходите са декларирани неправилно като доходи от прехвърляне на права или имущество (прил. №5 ГДД), вместо като доходи от стопанска дейност на ЕТ и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ. Установено е, че ревизираното лице доброволно е издало фактури, отразило ги е в дневниците за продажби, начислило е ДДС, но не ги е признало за приход от дейността по чл. 26 от ЗДДФЛ в ГДД.

Спорът между страните е по отношение на приетото от ревизиращите, че продажбите са реализирани на цени, значително по-ниски от пазарните, определени с експертизата, възложена с Акт за възлагане на експертиза № Р-22222518005574-01-002/21.08.2020г.

Съгласно §1, т.10 от ДОПК „М. за определяне на пазарните цени“ са: а) методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци; б) методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба; в) методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба; г) методът на транзакционната нетна печалба; д) методът на разпределената печалба, като редът и начинът за прилагане на методите се определят с наредба на министъра на финансите. В наредба Наредба Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, като съгласно чл. 7 за определянето на пазарните цени се използват методът на сравнимите неконтролирани цени, методът на пазарните цени или методът на увеличената стойност.

В процесната експертиза, възложена от НАП е използван методът на сравнимите неконтролирани цени, при който се съпоставя цената за продукти и услуги по контролираната сделка с цената на продукти и услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. При този метод се подбират сходни за оценяване имоти, чиято пазарна цена е известна. Аналогичните имоти следва да са с характеристики, близки до този на оценявания – местоположение, квадратура, предназначение, възраст, конструкция и др. Използван е и методът на увеличената стойност.

При изготвяне на експертизата, вещото лице е използвало като аналози данни от имотния регистър на Агенция по вписванията за реални сделки през периода на продажбите, като сравнителните обекти са разположени в сгради ново строителство, а вещото лице е направило и оглед на имотите на място. Направена е съпоставка с продажба на имоти със същото предназначение като процесните и в същия район. За адаптиране на цените към датата на прехвърлителната сделка е ползвана официална статистика от НСИ-индекс за изменение на пазарните цени на жилища.

С оглед на изложеното, съдът приема, че заключението достоверно обосновава твърдяната от приходния орган пазарна цена на имотите и това заключение не се опровергава от назначената в хода на съдебното

производство СТЕ по искане на жалбоподателя. Съдът не споделя становището на вещото лице по СТЕ, че в крайната цена не следва да се включва цената на идеалните части от общите части на сградата и от правото на собственост от ПИ, тъй като тези части са включени в правото на собственост върху имотите, които са продадени с гореописаните нотариални актове и са включени в цената на сделката. С експертизата в ревизионното производство е направен анализ на реализираните от ревизираното лице продажби, като са определени цени в диапазон от/до. Ревизиращите органи са взели предвид най-ниските установени стойности и са формирали обосноваван извод, че жалбоподателят е извършил продажбите на цени, отличаващи се от пазарните (с 25%), което води до отклонение от данъчното облагане по смисъла на чл.16, ал.1 ЗКПО.

Назначената от съда СТЕ, използвайки същия метод, определя по-ниски пазарни цени само за два от имотите – по н.а. 96/2016г. за стойността на ап.8 и за имота по н.а.131/2016г. За останалите имоти вещото лице Б. дори определя по-висока пазарна цена от определената най-ниска пазарна цена с експертизата в ревизионното производство. Безспорно е, че и деветте експертизи установяват отклонение от пазарните цени, което обосновава извод че правилно е извършено облагане на неотчетените приходи от продажба на имущество през 2016г. и 2017г., като ревизираното лице е следвало да отчете приходи съобразно пазарните цени на активите. С оглед изложеното и предвид разпоредбата на чл.160, ал.6 ДОПК съдът приема, че не следва да се кредитира експертизата назначена в съдебното производство. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно трайната съдебна практика за отклонение от данъчно облагане при свързани лица се счита отклонение по-голямо от 25%, което в случая е налице.

Въз основа на събраните доказателства, в процесния случай категорично е установено, че от ревизираното лице са продадени недвижими имоти на цена, значително по-ниска от пазарната цена, довело до изкривяване на финансовия резултат, с цел необосновано намаляване на размера на печалбата, съответно - до отклонение от данъчно облагане, поради което правилно с оспорения РА е извършено на осн. чл.78 ЗКПО, вр. чл.16, ал.1 ЗКПО увеличение на финансовия резултат.

Относно приходите от продажба на сортове грозде:

Оспорването на увеличението на финансовия резултат за 2016г. и 2017г. на осн. чл.78 ЗКПО във вр. с чл.16, ал.1 вследствие установени разлики между осчетоводените приходи от сортове грозде и установената с експертизата в ревизионното производство пазарна цена при извършени продажби от ЕТ“Миню Стайков Комерс“, също е неоснователно.

На основание чл. 78 от ЗКПО във вр. с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО органите по

приходите са извършили корекция на финансовия резултат в посока увеличение с реализираните приходи от продажба на продукцията (различни сортове грозде) на ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“.

В хода на ревизията е установено, че голямо количество от произведената продукция от различни винени сортове грозде е продадена на „СИС ИНДУСТРИЙС“ ООД и „ВИНЕРА КАРНОБАТ“ ООД, явяващи се основни клиенти и свързани лица по смисъла на §1, т.1, б. „а“, „г“ и „м“ от ДР на ДОПК, което е установено при справка в търговския регистър.

За определяне на пазарна цена на продаденото грозде, на осн. чл. 63 от ДОПК, с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221018005574-01-001/05.12.2019 г. е възложена експертиза и е представено заключение от изпълнителя на оценката инж. Е. К. за определяне пазарна цена в диапазона от/до на различните сортове грозде за реколта 2016 г., продадени към м. 09, м. 10 и м. 11.2016 г., както и за реколта 2017 г., продадени към м. 09 и м. 10.2017 г. Изготвената експертиза е приета с Протокол

№Р-22221018005574-145-001 от 24.02.2020 г. Експертизата е извършена въз основа на данни и документи, предоставени от приходните органи – фактури с доставчик ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“, извлечения от аналитични сметки; както и въз основа на Наредба за анализите на правното състояние и приватизационните оценки и за условията и реда на лицензиране на оценителите, публикувана в Държавен вестник бр. 57/2002 г.; Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините на прилагане на методите за определяне на пазарните цени; методика за оценка на материали; статистическа информация от НСИ за изкупните цени на винените сортове в периода 2016 г. – 2017 г. и за цените на производители; БСО 2018 г.

В съответствие с изискванията на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, §1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба №Н-9/14.08.2006 г. и заданието на възложителя, от експерта е използван методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци. Вещото лице е отбелязало как е формирана пазарната стойност на различните сортове грозде и какви корекционни коефициенти са приложени. Пазарната цена на всеки от активите е изложена в неговото заключение, същата е описана подробно и в констативната част на РД. Въз основа на изготвената експертна оценка за пазарните цени, приходните органи са установили, че през 2016 г. и 2017 г. от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ-КОМЕРС“ е извършена продажба на грозде собствено производство (винени сортове) на цена, значително отличаваща се от пазарната, което води до отклонение от данъчно облагане. За целта е използвана публична информация от НСИ за изкупните цени на винените сортове в периода 2016 г. – 2017 г., съпоставена с информация от специализирани издания за изкупните цени през зададените периоди, както и лична информация на оценителя за нивата на изкупуване на грозде. Взети са данни от „Лозарски институт“ в [населено място], както и предоставената официална информация за изкупните цени без ДДС в лв./кг. на винени сортове (каберне совиньон, сира, мускат, отонел, траминер, мерло, вионие, шардоне) от „ДОМЕЙН БОЯР ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕАД и „ВИНИ СЛИВЕН“ ООД. Съдът споделя мотивите на решаващата инстанция, която намира заключението за обективно и професионално изготвено, поради което

като годно и относимо доказателствено средство е ценено, ведно с останалите доказателства по преписката. Използвани са справки за средни изкупни цени на винено грозде за гроздоберни компании 2016г. и 2017г., в която са дадени данни от „ДОМЕЙН БОЯР ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕАД за изкупните цени на конкретни сортове грозде. Това е констатирано и в назначената в съдебното производство оценителна експертиза.

Що се касае до възражението за използване на статистически данни, то такива са използвани и при изготвяне на заключението по съдебната експертиза – информация от Изпълнителна агенция по лозата и виното. Вещото лице К. определя пазарна стойност на продукцията за 2016г. в размер на 3 959 220,90лв., а заключението в ревизионното производство – 3 350 056,67 лв. За 2017г., определената пазарна стойност от съдебната експертиза е 2 498 541,40лв., в ревизионното производство – 3 525 307,79лв.

Спорът е относно определената пазарна цена на продукцията с извършената в ревизионното производство експертиза, поради което по искане на жалбоподателя в съдебното производство е назначена нова експертиза.

И двете експертизи са използвали един и същ метод – на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, който е един от предвидените в чл.7 ат Наредба №Н-9/14.08.2006г. Съгласно чл.18, ал.1 от Наредбата методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролираната сделка с цена на продукти и услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. За целите на метода на сравнимите неконтролирани цени неконтролирана сделка е съпоставима с контролирана сделка, ако се установи, че различията между сравняваните сделки или между лицата, участващи в тях, не влияят съществено върху цената при пазарни условия или могат да се извършат корекции за елиминиране на съществените последствия върху цената от тези различия.

Основателно е възражението на ответника, че в оценителната експертиза, вещото лице К. не е изследвало тези условия, а в същото време използва статистически данни и данни от свързано с жалбоподателя дружество – „СИС ИНДУСТРИЙС“ ООД (видно от описаните фактури с получател соченото дружество).

По изложените съображения, съдът намира, че съдебната експертиза не оборва по несъмнен и категоричен начин определените с експертизата в ревизионното производство пазарни цени. Задълженията на ревизираното лице са определени правилно по размер и основание, при съобразяване с относимата правна уредба, поради което в тази част РА е правилно и законосъобразно издаден в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2016г. в размер на 89 919,10 лв. и за 2017г. в размер на 1 551 865,79лв.

Относно извършеното увеличение на финансовия резултат за 2017г. на осн. чл.78 ЗКПО със стойността на неотчетените приходи от лихви по предоставен заем от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“ на ЕТ „АГРОКОМЕРС-ЖОЗЕФ ФЕГАЛИ“.

В хода на ревизията е установено и не е спорно, че от ЕТ „МИНЮ СТАЙКОВ – КОМЕРС“, в качеството на заемодател са предоставени заемни средства по

договор за паричен заем от 01.12.2017 г. на ЕТ „АГРОКОМЕРС – ЖОЗЕФ ФЕГАЛИ“. Заемната сума е в размер на 289 351,89лв., предоставена на 22.12.2017г., а договорената лихва е 6% от заемната сума годишно. Договорено е между страните общата сума на дължимите лихви да бъде изплатена на заемодателя, на части, в срок до 31.12.2020г. Представен е в хода на ревизията Анекс №2 от 01.01.2018г. към договора, съгласно който страните изменят размера на лихвата и срока на връщане до 31.12.2025г., като е договорен лихвен процент в размер на 5% от заемната сума. Представеният анекс няма обвързваща съда материална доказателствена сила. Като частен писмен документ няма и достоверна дата по критериите на чл. 181 от ГПК във вр. пар. 2 от ДР на ДОПК.

Видно от представените при ревизията документи през 2017 г. от ЕТ не са отчетени текущо приходи от лихви. Независимо от сключения анекс между страните по договора, органите по приходите са приели, че търговецът е следвало да признае като приход към края на отчетния период размера на договорения размер на лихвите, а именно 475,65 лв. (6 % от 289 351,89 лв. за периода от 22.12.2017 г. до 31.12.2017 г.), поради което е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на ЕТ на основание чл. 78 от ЗКПО със стойността на неотчетените приходи от лихви. Жалбоподателят възразява срещу направеното увеличение, твърдейки че релевантен за възникване на данъчното задължение е настъпването на падежа на тези лихви, тъй като преди настъпването му, същите не са дължими. Възражението е неоснователно.

Няма спор по делото, че въпреки уговорената лихва в размер на 6% по сключения договор за заем, такава не е начислявана от ревизираното лице за 2017г. С обжалвания акт не се поставя под съмнение действителността на сделката и съществените условия по договора за заем, включително и в частта на договорените възнаградителни лихви като размер и срок на плащане. Също не е спорно, че счетоводството на ЕТ се осъществява при спазване на принципите, залегнали в Закона за счетоводството.

В случая, финансовият резултат на дружеството е увеличен с приходи от лихви, съгласно уговореното между страните по договора за заем. Така уговорената лихва представлява възнаграждение за предоставения заем, поради което правилно органите по приходите са приели, че ревизираното дружество не е спазило основния счетоводен принцип за текущо начисляване на приходите и разходите, залегнал в ЗСч. Този принцип изисква приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, да се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти и да се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Това задължение не е изпълнено от ревизираното лице, поради което законосъобразно на основание чл. 78 ЗКПО тези приходи са включени в счетоводния финансов резултат за процесните периоди и са участвали във формирането на данъчния финансов резултат и данъчната основа за облагане по ЗКПО.

В случая, съобразявайки и трайната съдебна практика на Върховния административен съд, според която, на основание т. 8. 2, б. "а" във връзка с т. 8. 1. от СС 18 приходът, създаден от ползването на активи на предприятието

от други лица във вид на лихви се признава текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива, правилен и законосъобразен е достигнатият от приходната администрация извод, че приходът от лихви трябва да се начислява текущо пропорционално на договорения срок, независимо от начина на договаряне на падежа на лихвите (месечен, годишен или еднократно на датата на падежа на главницата). В този смисъл практиката на ВАС по дела 11384/2018г. VIII о., № 1260/2023 г. VIII о., № 10408/2022г. I о.

Относно включването в облагаемия доход за 2017г. на сумата в размер на 9 847,60 лв., възраженията на жалбоподателя също са неоснователни. Не е спорно, че сумата е постъпила по банковата сметка на ревизираното лице през 2017г., както и че не са ангажирани доказателства – пълномощно, с оглед твърденията, че сумата е собствена на ревизираното лице, но е внесена чрез пълномощник, в случая – С. С..

Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закона. Необлагаемите доходи са изчерпателно изброени в чл. 13 от ЗДДФЛ. На основание чл. 170, ал. 1 от АПК във връзка с §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, доказателствената тежест за установяване на вида на дохода и попадането му под разпоредбите на чл. 13 от ЗДДФЛ е за ревизираното лице. В негова полза настъпват произтичащите от това благоприятни правни последици, а именно изключване на получените доходи от облагане с данък. Такива доказателства не са представени, както в хода на ревизията пред административния орган, така и пред съда.

От гледна точка на материалния данъчен закон е без значение обстоятелството по какви причини въпросните суми са постъпили по банковата сметка на задълженото лице. Съгласно чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, облагаемият доход е брутната сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане. По делото е установено, че е извършено плащане на конкретна дата и следователно е изпълнено условието на чл. 11, ал. 1 от ЗДДФЛ, за да се приеме, че доходът е придобит. С паричиния превод по сметката на жалбоподателя е увеличено имуществото му и това увеличение представлява доход по смисъла на чл.12, ал.1 ЗДДФЛ.

Доколкото не са ангажирани доказателства за оборване обосноващите фактически констатации на органите по приходите, то изложените твърдения в жалбата са недоказани и РА следва да бъде потвърден като законосъобразен и постановен в съответствие с материалния закон.

На основание изложените мотиви, жалбата като неоснователна, следва да бъде отхвърлена, като с оглед този изход на процеса и направеното своевременно искане, съгласно чл. 161, ал. 1 изр. 2 от ДОПК, на ответника се дължат разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 11 274,00 лв. по чл. 8, ал. 1, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските

възнаграждения. Разноските следва да се присъдят на Национална агенция за приходите – юридическото лице, в чиято структура се намира ответника по делото – директор на дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика" С..

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. С. С., ЕГН [ЕГН] с ЕТ „Миню Стайков – Комерс“, ЕИК[ЕИК] с адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, офис 2 срещу РА № 2222218005574-091-001/04.06.2021г. на органи по приходите, в частта, която с Решение № 1790/24.11.2021г. на директора на Д“ОДОП“ С., е изменен РА в частта на установения размер данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ като за 2017г. от данък в размер на 2 054 931,00лв. е определен данък в размер на **3 788, 30 лв.**, ведно със съответната лихва **1 190,25 лв.** и е потвърден РА в оспорената част на установените резултати за годишен авансов данък по ЗДДФЛ за данъчни периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2017г. в размер на **119 862,00лв.**, ведно със съответните лихви за забава в размер на **40 777,57лв.**

ОСЪЖДА М. С. С., ЕГН [ЕГН] с ЕТ „Миню Стайков – Комерс“, ЕИК[ЕИК] с адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, офис 2 да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 11 274,00 (единадесет хиляди двеста седемдесет и четири) лева, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване в 14-дневен срок от съобщението за изготвянето му пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: