

РЕШЕНИЕ

№ 5608

гр. София, 15.09.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,
в публично заседание на 22.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **10596** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от ДОПК.

Образувано е по жалба от Р. М. С., с ЕГН [ЕГН] в лично и в качеството ѝ на ЕТ“Рени Стайкова-Комерс“ с[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.2 срещу Ревизионен акт № Р-22221020006603-091-001/08.06.2022 год., потвърден с Решение №1375/29.08.2022 год. на началник на Дирекция “ОДОП“-С. при ЦУ на НАП. Актът се обжалва в

- частта с установени публични задължения въз основа на извършеното от органите формиране на данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. с основание наличие на доход по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ в размер на 218 551,40 лв
- преобразуването на С. на основание чл. 78 от ЗКПО във вр. с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО на едноличния търговец с реализираните приходи от продажби на продукция (грозде) през 2014г – 2015
- за извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО във вр. с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат за 2014 в размер на 155 282. (154 187 лв. + 1 095 лв.) респективно извършеното намаление на финансовия резултат с реализираните разходи за 112 454,19 лв. във връзка с придобиване на имотите

По отношение на извършеното от органите формиране на данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. жалбоподателят счита, че неправилно данъчните органи са обложили повторно сумата от 218 551,40 лв., тъй като тази сума е била декларирана

надлежно в ГДД по член 50 от ЗДДФЛ за 2015.

На следващо място жалбоподателят счита, че неправилно е увеличен счетоводният финансов резултат на търговеца за 2014 год. със сумата в размер на 368 361,80 лв. и за 2015 г. със сумата в размер на 675 920 лв. представляващи разликата между осчетоводените приходи от продажба на грозде по с/ка 701 и установената с експертиза пазарна стойност на продадените количества. Тъй като препис от сочената експертиза не е връчена на жалбоподателя същият счита, че е извършено съществено процесуално-нарушение и действията по издаване на РА следва да бъдат обявени за недействителни. Независимо от горното се оспорва методологията, по която е извършена експертизата. Аналогични на гореизложените са и наведените възражения досежно извършеното от органите увеличение на финансовия резултат за 2014г. на основание чл.78 от ЗКПО във вр. чл. 16, ал. 1. в следствие неотчетени приходи от продажба на недвижими имоти като по същество те се концентрират върху неправилността на извършената в хода на ревизионното производство експертиза.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Е., който поддържа жалбата и претендира разноси по списък.

Ответникът - Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП С., редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. З., която оспорва жалбата и прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020006603-020-001 от 03.11.2020 г. /л.31-33 от делото/, връчена по електронен път на 05.11.2020 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено Извършването на ревизия на Р. М. С. с ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ за установяване на задължения за данък върху обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2015 г. и определяне на задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2015 г. Със Заповед №Р-22221020006603-020-002 от 29.01.2021 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 05.04.2021 г. /л.35-36 от делото/. На основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК и въз основа на мотивирани искания на териториалния директор на ТД на НАП С., със Заповеди № Р-22221020006603-ЗИД-001 от 01.04.2021 г. /л. 39 от делото/ и №Р-22221020006603-ЗИД-002 от 02.09.2021 г. /л.49 от делото/, срокът за извършване на ревизията е удължен с общо седем месеца до 03.11.2021 г. Въз основа на горните заповеди на изпълнителния директор, са издадени и ЗИЗВР №Р-22221020006603-020-003 от 02.04.2021 г. и №Р-22221020006603-020-004 от 02.09.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020006603-092-001 от 15.02.2022 г., връчен на лицето на 16.02.2022 г. /л.53-112 от делото/. Срещу констатациите на РД е подадено възражение с вх.

№Р-22221020006603-В.-001-И от 31.03.2022 г. Към възражението са приложени нови доказателства, изразяващи се в справки във връзка с ценообразуването на апартаментите, гаражите и складовите помещения в сграда А и сграда Б на адрес [улица]. Възражението е обсъдено в мотивите на РА, като същото е прието за частично основателно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221020006603-091-001/08.06.2022 г. /л.129-139 от делото/, 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 А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен ПЪТ на 09.06.2022 г.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и вид задължение.

В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателката е местно физическо лице и на основание чл. 1, във връзка с чл. 8, ал. 1 от ЗДДФЛ е данъчно задължено лице за доходи, произтичащи от източници в България и чужбина. През ревизирания период Р. М. С. е омъжена /съпруг М. С. С./ и има едно дете под 18 години по време на ревизираните периоди /дъщеря А.-К. М. С./. Констатирано е още, че през ревизираните периоди г-жа С. е извършвала и дейност като едноличен търговец с наименование на търговското предприятие ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“. Едноличният търговец е регистриран селскостопански производител, чиято основна дейност е ориентирана към създаване и отглеждане на нови лозови масиви с качествени винени сортове. Същата се осъществява от обработваеми земи в землищата на селата Венец, Огнен и И., [община]. За осъществяване на дейността си търговецът е разполагал с кадрова обезпеченост.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното лице са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

След анализ на представената от жалбоподателката счетоводна и търговска документация и събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от лицето задължения и за начисляване на лихви за забава, установени при следната фактическа обстановка:

I. По Закона за данък върху доходите на физическите лица(ЗДДФЛ)

В хода на ревизионното производство събраната информация, документи, резултати от извършени проверки и получените отговори от държавни, общински органи на контролна дейност, банкови институции и от трети лица е анализирана и преценена в резултат на което органите по приходите са приели, че са установени данни за наличие на укрити приходи или доходи. С оглед горното на задълженото лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221020006603-113-001/29.10.2021 г., с което Р. С. е уведомена, че основата ѝ за

облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, както и основата за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за ревизираните данъчни периоди ще бъде определена по особения ред, поради установени обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

В тази връзка ревизиращите са съпоставили данните от информационния масив на НАП и на Агенция по вписванията, касаещи семейното положение на лицето, притежавани банкови сметки, реализирани доходи от трудови правоотношения и други доходи, подлежащи на деклариране, имуществено състояние, пътувания в чужбина и други, относими към ревизираните периоди. Изследвани са и разходите на лицето за издръжка и живот, за платени данъци, осигурителни вноски, такси и мита, разходите за платени лизингови вноски, за погасителни вноски по отпуснати кредити или за погасяване на заеми и лихви по тях, вноски и тегления по разплащателни сметки, покупки на движимо и недвижимо имущество, разходи за пътувания в чужбина и други. В резултат не е установено несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи и декларираните и/или получени доходи за съответните ревизирани периоди.

При извършената съпоставка обаче е констатирано, че по банковата сметка на Р. С. са получени множество парични преводи, за част от които е прието, че представляват укрит доход за лицето.

Констатирано е, че през 2015 г. ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ е превело по банков път на жалбоподателката суми в общ размер на 1 203 600.00 лв. /на 11.11.2015 г. сума в размер на 401 200,00 лв.; на 23.11.2015 г. сума в размер на 401 200,00 лв. и на 28.12.2015 г. сума в размер на 401 200,00 лв./. Като основание за така извършените преводи е посочено „печалба собственик“.

С цел установяване на точната фактическа обстановка, в хода на ревизионното производство е извършен анализ на счетоводните регистри на едноличния търговец. Съгласно предоставената оборотна ведомост за 2015 г. сметка 122 „Неразпределена печалба от минали години“ към 01.01.2015 г. е с начално кредитно салдо в размер на 930 721,47 лв. и към 31.12.2015 г. с крайно кредитно салдо в размер на 0.00 лв. През периода по кредита на сметка 122 е извършено и осчетоводяване на прехвърляне на печалбата от текущата година в размер на 54 160.46 лв. към неразпределената печалба от минали години. В резултат на гореизложеното неразпределената печалба от минали години е била в размер на 984 881,93 лв. като към края на периода същата сметка е дебитирана, срещу кредитиране на сметка 494 „Разчети със собствениците“ с процесната сума. Констатирано е още, че към 31.12.2015г. по сметка 123 „Печалби и загуби през текущата година“ е било налично салдо в размер на 335 090,39лв.

От ревизиращите също така е установено, че процесните суми са теглени от банковите сметки на жалбоподателката непосредствено след получаването им от лицето Х. Д. А. - пълномощник /на 12.11.2015 г. е изтеглена в брой от пълномощника сума в размер на 400 000,00 лв.; на 24.11.2015 г. е изтеглена в брой от пълномощника сума в размер на 400 000,00 лв. и на 29.12.2015 г. е изтеглена в брой от пълномощника сума в размер

на 400 000,00 лв./.

Предвид гореизложеното органите по приходите са приели, че с така описаните преводи се цели единствено документиране на изплатена печалба от ЕТ на Р. М. С. в размер на 1 203 600,00 лв., каквато печалба обаче от едноличния търговец не е разпределяна през 2015 г. поради което и сума в размер на 218 718,07 лв. е преведена на жалбоподателката без основание. В подкрепа на доводите си ревизиращите са изтъкнали и обстоятелството, че към 31.12.2015 г. сметка 494 на оборотната ведомост на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ е с крайно дебитно салдо в размер на 218 551,40 лв. За да обосноват горния извод ревизионните органи са се позовали на служебно известни им данни, придобити в хода на друго ревизионно производство, приключило с издаване на РА Р-22221018005535-091-001/26.03.2021 г. присъединен с Протокол КД 73, серия АА № 1706205/07.03.2022 г. според който печалбата за 2015г. е разпределена през 2016г.

В хода на ревизионното производство са изискани документи и писмени обяснения от ревизиралото лице във връзка с така установеното несъответствие. От жалбоподателката не са изложени нови факти и обстоятелства, не е декларирано и сума в размер на 218 718,07 лв. да представлява получен заем или получени средства, подлежащи на възстановяване на едноличния търговец. Същевременно органите по приходите са констатирани, че единствено за сума в размер на 166,67 лв. може да се приеме, че не следва да се третира като преведена без основание на жалбоподателката от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“, тъй като е установено, че през 2015 г. от Р. С. е предоставила на едноличния търговец сума в размер на 2 000,00 лв., която е използвана за внасяне на Дължимия ДДС в размер на 1 833,33 лв. по фактури, издадени към П. В. Б. във връзка с плащания за придобиване на недвижим имот. С оглед изложеното е налице остатък от предоставената сума от ВЕНИ С. на ЕТ в размер на 166,67 лв.

При така установената фактическа обстановка е прието, че получена сума в размер на 218 551,40 лв. /218 718,07 лв. - 166,67 лв./, представлява доход от друг източник за лицето, съгласно чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, подлежащ на облагане, който не е деклариран от Р. С..

За ревизиран период 2014 г. ревизионните органи са направили следните констатации:

Органите по приходите са констатирани, че на 20.01.2014 г. Н. Л. е превел по банковата сметка на Р. С. сума в размер на 38 961,00 лв. Във връзка с така полученият превод от страна на жалбоподателката не са представени документи и писмени обяснения, въпреки че такива са изискани от лицето по реда на ДОПК. С оглед гореизложеното и предвид липсата на документи, удостоверяващи основанието за получения на 20.01.2014 г. превод, ревизиращите са приели, че процесната сума, преведена по сметката на Р. С., представлява облагаем доход от друг източник за лицето, съгласно чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, подлежащ на облагане, който не е деклариран.

Също така в хода на ревизионното производство е прието, че Р. С. е получила през 2014 г. и облагаем доход от продажбата или замяна на ограничени вещни права по

смисъла на чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 501 275,50 лв.

Установено е, че на 12.05.2006 г. съпругът на жалбоподателката - М. С. С. закупува УПИ Х-309, 339 от Квартал 184-Д по плана на [населено място], местност „Г. глава“, с площ от 1 310 кв. м. за сумата от 60 000,00 лв. Съгласно Нотариален акт за учредяване право на строеж, приемане и запазване на право на строеж и изработка №94 от 27.07.2006 г. М. С. С. и Р. М. С. учредяват на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД /представявано от М. С./ право на строеж за построяване на обекти в описана жилищна сграда, срещу задължението „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД със свои средства да построи в описания имот сграда, включваща и обектите, за които учредителите запазват правото на строеж за себе си. За сградата има издадено Разрешение за ползване №СТ-05-721/30.04.2014 г. от ДНСК - [населено място].

На 13.12.2014 г. е изготвен Нотариален акт №81 за изменение в нотариален акт за учредяване право на строеж, приемане и запазване на право на строеж и изработка № 94 от 27.07.2006 г. Въз основа на горесцитирания документ учредителите М. С. и Р. С. си запазват правото на строеж за имоти, подробно описани на стр. 10-11 от РА.

Предвид гореизложеното органите по приходите са посочили, че в случая жалбоподателката извършва продажба на ограничено вещно право върху земята /право на строеж/, за което се получава възнаграждение от лицето в натура - апартаменти. В тази връзка са изложени и аргументи, че съгласно чл. 11, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ при получаване на непаричен доход, същият се смята за придобит от физическото лице на датата на получаване на престацията, тоест когато съответните имоти бъдат завършени. При така установената фактическа обстановка ревизиращите са приели, че през 2014 г., когато е издадено и Разрешението за ползване, за лицето е възникнало основание за деклариране на получения непаричен доход. Едновременно с това е изтъкнато и обстоятелството, че съгласно чл. 10, ал. 4 от ЗДДФЛ остойностяването на получените имоти следва да се извърши по пазарни цени.

С оглед изложеното в хода на ревизионното производство с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221010006603-041-002/04.05.2022 г. е възложено на експерт да определи пазарната стойност на недвижимите имоти към датата на настъпване на данъчното събитие. Оценителят е ползвал Метода на сравнимите неконтролирани цени като е определил ценови диапазон на недвижимите имоти от 1 046 951,00 лв. без ДДС до 1 221 443,00 лв. без ДДС. При облагането органите по приходите са взели долната граница на определените пазарни цени, а именно 1 046 951,00 лв. без ДДС, от която е махната стойността на закупената земя, върху която е учреденото право на строеж - 44 400,00 лв. /стойността на целия УПИ е 60 000,00 лв., а върху 74% от РЗП на сградата са застроени апартаментите на сем. С. или 44 400,00 лв./. Така е получен облагаем доход в размер на 1 002 551,00 лв./1 046 951,00 лв.-44 400,00 лв./, от който 10% са нормативно признатите разходи и така е получен облагаем доход за семейство С. в размер на 902 295,90 лв. От същия 50% е доходът за жалбоподателката и

така ревизиращите са изчислили, че Р. С. е следвало да заплати данък в размер на 45 114,80 лв., изчислен върху данъчна основа в размер на 451 147,95 лв.

Във връзка с така направените констатации е определен общ данък за довносяне за 2014 г. в размер на 42 623,74 лв. С Решение № 1375 от 29.08.2022 г. на началник отдел „Обжалване“ в дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП е прието, че в тази част РА е неправилен и необоснован. За да достигне до тези изводи, органът е приел за безспорно установено, че през 2006 г. Р. С. и съпругът ѝ учредяват право на строеж върху земя на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД, срещу обезщетяване с апартаменти от сградата, която ще бъде построена върху УПИ. Едновременно с това в хода на ревизионното производство е установено, че процесите сгради са построени към момента и през 2014 г. за същите са издадени Разрешения за ползване от лицето и за жалбоподателката е налице непаричен доход от сочените сделки.

Въпреки това решаващият орган е приел, че с оглед установената фактическа обстановка в случая е налице непаричен доход, които следва да се обложи по методиката и реда за облагане на доход от стопанска дейност на едноличния търговец. Последното е мотивирано с приобщените към преписката доказателства, видно от които, процесите апартаменти са заведени в счетоводството на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ и сделките по продажбата на същите са извършвани от едноличния търговец. В подкрепа на изложеното са и констатациите на самите ревизиращи, които са приели, че са налице приходи за търговеца от продажбата на апартаментите, подлежащи на облагане по реда на чл. 26 от ЗДЦФЛ. При това положение решаващият орган е приел, че в случая би следвало да се приеме, че е налице доход от стопанска дейност на едноличния търговец, който да намери отражение при формиране на С. на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ за 2014 г. и да подлежи на облагане по реда на чл. 26, ал. 1 -7 от ЗДДФЛ, поради което е приел, че в тази част РА е неправилен и незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

Отделно от гореизложеното решаващият орган е приел, че в констативната част на РА, респективно в Таблица 1 на РА е допусната техническа при определяне на дължимия данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. Така от органите по приходите при събирането на доходите, формиращи общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е посочено, че са налице приходи от трудови правоотношения в размер на 24

910,60 лв.; доходи от друг източник по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ в размер на 38 961,00 лв. /получен доход от Н. Л./ и непаричен доход в размер на 451 147,95 лв. /1/2 от пазарната оценка на апартаментите, получени във връзка с учреденото право на строеж на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД/. Така е определена обща годишна данъчна основа в размер на 515 019,55 лв. въпреки това от ревизиращите е посочено, че дължимият данък за периода е в размер на 45 114,79 лв. или с 6 387,17 лв. по-малко.

В тази връзка след издаденото решение на директора на дирекция ОДОП С., резултатът за периода е изменен от 42 623,00 лв. данък по чл. 17 от ЗДДФЛ на 6 387,06 лв. дължим данък по чл. 17 от ДДДФЛ за 2014 г. След приспадане на внесения за периода авансов данък по чл. 17 от ЗДДФЛ е **определен допълнително дължим данък за 2014 г. в размер на 3 896.10 лв.** Срещу тези установявания и **в тази част ревизионния акт** (изменен с Решението на ОДОП) в жалбата инициирала настоящето производство не се излагат твърдения за неправилност и същата не се обжалва, поради което **не е предмет на настоящия съдебен контрол.**

II. В частта на установяване на годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ:

1. Относно констатирано отклонение от пазарните цени на продаденото от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА КОМЕРС“ грозде през ревизираните данъчни периоди

В хода на ревизионното производство е установено, че ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА КОМЕРС“ е регистриран селскостопански производител, занимаващ се с отглеждане и създаване на лозови масиви. Констатирано е още, че през процесните данъчни периоди, а именно 2014 г. и 2015 г. търговецът извършва продажби на собствена продукция - грозде, като основни клиенти са дружествата „СИС ИНДУСТРИЙС“ ООД /свързано лице по смисъла на §1. т. 3 от ДР на ДОПК/ и ЕТ „БРАТЯ МИНКОВИ - МЛАДЕН ДИМИТРОВ“ с ЕИК[ЕИК].

Органите по приходите са извършили анализ на представените от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ счетоводни справки и регистри. Видно от същите през 2014 г. е продадено 1 492 800.00 кг. грозде за сумата от 515 716.00 лв. или средна цена на продадено грозде 0,35 ст. за килограм /за всеки сорт грозде/, а през 2015 г. е продадено 3 066 880,00 кг. грозде за сумата от 920 064,00 лв. или средна цена на продаденото грозде 0,30 ст. за

килограм /за всеки сорт грозде/ стр.5 от РА/.

Във връзка с установяване на пазарната цена на продаденото грозде с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221020006603-01-001 от 24.08.2021 г. /л.1328-1329 от Приложение № 6/ е назначена експертиза, с която да се определи пазарната цена в диапазона от/до на сортове грозде /описани в акта/ за реколта 2014 г. и 2015 г., продадени към м. 09, м. 10 и м. 11.2014 г. и м. 09 и м. 10.2015 г. по методите посочени в параграф 1, т. 10 от ДР на ДОПК във връзка с методите визирани в Наредба Н-5 от 1999 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, съответно Наредба Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени.

Експертизата е приета с Протокол №Р-22221020006603-145-001 /23.09.2021 г. като от ревизиращите е посочено, че същата е извършена при ползване на следните подходи и методи: Метод на сравнимите неконтролирани цени.

Според заключението на същата /л.л.1334-1348 от Приложение № 6/ са установени пазарни цени в диапазон от/до лв. за килограм по сортове както следва:

За 2014 г.:

- „Кабарне совиньон“ – от 0,50 лв. до 0,73 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,40 лв.
- „С.“ – от 0,49 лв. до 0,75 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,35 лв. за 440 300 кг. и 0,40 лв. за 20 240 кг.
- „Юни блан“ – от 0,55 лв. до 0,683 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,35 лв.
- „Мерло“ – от 0,597 лв. до 0,73 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,40 лв. за 203 200кг. и 0,30 лв. за 108 200 кг.
- „Совиньон блан“ – от 0,70 лв. до 0,842 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице 0,40 лв. за 21840 кг. и 0,30 лв. за 425 660кг.

За 2015 г.:

- „Кабарне совиньон“ – от 0,50 лв. до 0,80 лв. при установена

продажна цена от ревизираното лице – 0,30 лв.

- „С.“ – от 0,50 лв. до 0,60 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,30 лв.

- „Юни блан“ – от 0,40 лв. до 0,618 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,30 лв.

- „Мерло“ – от 0,50 лв. до 0,80 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице – 0,30 лв.

- „Совиньон блан“ – от 0,60 лв. до 0,90 лв. при установена продажна цена от ревизираното лице 0,30 лв.

При извършения анализ на отчетените от лицето продажби и единичните цени на продукцията и единичните цени от/до, установени при извършената експертиза /като са взети предвид най-ниските установени стойности/, органите по приходите са стигнали до извод, че от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА КОМЕРС“ е извършена продажба на грозде, собствено производство, на цена значително отличаваща от пазарната, тъй като констатираното отклонение е с повече от 25% /с изключение на продажбата на 20 240 кг. сорт „сира“ през 2014 г., където констатираното отклонение е в размер на 22,50%/.

Във връзка с гореизложеното и на основание чл. 16. ал. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводните финансови резултати на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ със стойността на установената разлика между осчетоводените приходи по сметка 701 на оборотната ведомост /за отписаните сортове грозде/ и установената с експертизата пазарната стойност на цитираната продадена продукция, както следва:

- През 2014 г. със сума в размер на 368 361.80 лв., представляваща разликата между осчетоводените приходи по сметка 701 през 2014 г. в размер на 507 620,00 лв. и установената с експертизата пазарна стойност в размер на 875 981.80 лв.;

- През 2015 г. със сума в размер на 675 920,00 лв., представляваща разликата между осчетоводените приходи по сметка 701 през 2015 г. в размер на 920 064,00 лв. и установената с експертизата пазарна стойност в размер на 1 595 984,00лв.

2. Констатирано отклонение от пазарни цени на продадени от

дружеството недвижими имоти

Както вече бе посочено, в хода на ревизионно производство органите по приходите са установили, че през ревизираните данъчни периоди жалбоподателката е извършила продажби на недвижими имоти, находящи се в [населено място]. [улица]. Констатирано е още, че процесните имоти са придобити в резултат на учредено право на строеж през 2006 г. от нея и съпруга ѝ М. С. на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД /свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК/, съгласно Нотариален акт за учредяване на право на строеж, приемани и запазване право на строеж и изработка № 94, том ПИ рег. №8868, дело №445/2006 г. от 27.07.2006 г.

Във връзка с гореизложеното ревизиращите са проверили първичните счетоводни документи и регистри на ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“, като е извършена и съпоставка на декларираните по ОПР приходи и разходи с осчетоводените такива. Установено е, че за част от реализираните продажби на недвижими имоти през 2014 г. ревизираното лице е издало фактури, включило ги е в дневниците си за продажби, начислило е ДДС, но не ги е признало за приход от дейността по чл. 26 от ЗДДФЛ. Ревизиращите органи са констатирани още, че в счетоводството на едноличния търговец гореописаните сделки по продажба на недвижими имоти са отразени по счетоводни сметки 499 и 411, но няма отчетени приходи по сметки от гр. 70.

През ревизираните данъчни периоди са извършени следните сделки с недвижими имоти:

- Съгласно НА № 125/04.06.2014 г. е извършена продажба на недвижими имот /фундамент на енергиен обект - бетонен комплектен трансформаторен пост/ на „ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е ЕИК[ЕИК] за сумата от 2 190,00 лв. без ДДС. /л.504-507 Приложение № 3/.
- Съгласно НА № 71/15.08.2014 г. е извършена продажба на недвижим имот, а именно: апартамент № 7 и складово помещение № 3, находящи се на адрес [населено място], [улица], на Н. А. Я. за сумата от 47 324,00 евро или 92 559.07 лв. /л.527-531 Приложение № 3/
- Съгласно НА № 83/13.12.2014 е извършена продажба на недвижими имоти, а именно: апартамент № 1 и складово помещение № 6, както и гараж №7, находящи се на адрес- [населено място], [улица] на Д. В. Б. и

Н. Р. Б. за сумата от 134 952,27 лв., от които 127 128,95 лв. за апартамента и склада и 7 823,32 лв. за гаража.

С оглед гореизложеното и с цел установяване на пазарните цени на продадените през 2014 г. имоти е извършено приобщаване с протоколи Обр. Кд-73 № 1727716/22.03.2021 г. и № 1718158/13.08.2021 г. (л.1621-1622 и л.1638-1639 от приложение № 8) на експертиза № Р 2222518005574-01-002/21.08.2020 г. изготвена от инж. Е. К. в хода на ревизионното производство на М. С. (л.1653 – 1660 от приложение № 8) . Експертизата е имала за задача определяне на пазарна цена в диапазон от/до на горепосочените недвижими имоти с изключение на обект трафопост. Съгласно заключението на същата са определени следните стойности:

- За Апартамент № 7 с идент. № 68134.1935.2158.3.21 и складово помещение № 3, предмет на сделка по НА № 71, том II, рег. № 7734, дело 234/2014 год. е определен ценови диапазон от 130 661 лв. без ДДС до 152 438 лв. без ДДС, при продажна цена по НА от 92 559.07 лв

- За Апартамент № 1 с идент. № 68134.1935.2158.1.11 и складово помещение № 6, предмет на сделка по НА № 83, том I., рег. № 11637, дело 419/2014 год. е определен ценови диапазон от 160 354 лв. без ДДС до ценови диапазон 187 080 лв. без ДДС при продажна цена по НА 127 128,95 лв.

- За гараж № 7 с идент. № 68134.1935.2158.1.7 предмет на сделка по НА № 83, том I., рег. № 11637, дело 419/2014 год. е определен ценови диапазон от 17 359 лв. без ДДС до 20 252 лв. без ДДС, при продажна цена по НА 7 823,32 лв.

От заключението на експерта, при извършен анализ на реализираните от лицето продажби и единичните цени в диапазон от/до, установени при извършената експертиза като са взети са предвид най-ниските стойности, ревизиращите органи са формирали извод, че ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА - КОМЕРС“ е извършила 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.

Също така от анализа на подадената от Р. С. С. годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г. е констатирано, 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. Тоест същите е следвало да се обложат по реда на чл. 28 от ЗДДФЛ, а не по реда на чл. 17 от ЗДДФЛ.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на С. на търговеца за 2014 г. с неотчетения приход в размер на 154 187,00 лв., представляващ 1/2 от установената разлика между стойността, по която са продадени недвижимите имоти, посочена в нотариалните актове и установената с експертизата пазарна цена за същите. По стойности констатираните несъответствия са описани подробно на стр. 87 от РД. Едновременно с горното ревизиращите са извършили и намаление на С. на търговеца с отразените от лицето разходи за придобиването на имотите в размер на 112 454,19 лв.

От друга страна относно извършената продажба на бетонен комплектен трансформаторен пост е установено, че със сума в размер на 1 095,00 лв. /представляваща 1/2 от продажната цена по нотариален акт/ следва да се извърши увеличение на С. на едноличния търговец, тъй като е налице неотчетен приход от продажбата на същия. (Както вече беше посочено данни за пазарна цена на същия в изготвената експертиза не са налице.) С оглед изложеното и на основание чл. 78 от ЗКПО е извършено преобразуване на С. на лицето за 2014 г. в посока увеличение със сума в размер на 1 095,00 ЛВ.

Във връзка с горесъщията преобразувания са установени следните резултати за периода:

- За финансова 2014 г. при деклариран от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА -КОМЕРС“ данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 64 484,86 лв. след извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 523 643,80 лв. и извършеното намаление в размер на 112 454,19 лв., е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба, в размер па 475 647.47 лв. След преобразуване е определен дължим от ЕТ данък по ЗДДФЛ за 2014 г. в размер на 71 351,17 лв., при деклариран от лицето данък в размер па 9 672.73 лв. Във връзка с констатираните факти й обстоятелства в РД е посочено и, че лицето има право на преотстъпване на данък върху

допълнително установения данък от продажба на продукцията /грозде/, поради което и с РА същия данък е преизчислен. Прието е, че на преотстъпване подлежи данък в размер на 33 152,56 лв. /60% от допълнително определения данък от продажба на продукцията в размер на 55 254,27 лв., изчислен върху сума в размер на 368 361,80 лв. x 15%/. Така за периода е определен дължим данък за ЕТ по ЗДДФЛ в размер на 32 394,98 лв., при деклариран и внесен от лицето данък в размер на 3 869,10 лв. Допълнително определения за периода данък е в размер на 28 525,88 лв., като е начислена лихва за забава в размер на 20 576,68 лв.;

- За финансовата 2015 г. при деклариран от ЕТ „РЕНИ СТАЙКОВА-КОМЕРС“ данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 394 223,50 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 675 920,00 лв., е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба, в размер на 1 070 143,50 лв. След преобразуване е определен дължим от ЕТ данък по ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 160 521,52 лв., при деклариран от лицето данък в размер на 59 133,52 лв. Във връзка с констатираните факти и обстоятелства в РД е посочено и, че лицето има право на преотстъпване на данък върху допълнително установения данък от продажба на продукцията /грозде/, поради което и с РА същия данък е преизчислен. Прието е, че на преотстъпване подлежи данък в размер на 60 832,80 лв. /60% от допълнително определения данък от продажба на продукцията в размер на 101 388,00 лв., изчислен върху сума в размер на 675 920,00 лв.* 15%/. Така за периода е определен дължим данък за ЕТ по ЗДДФЛ в размер на 46 208,00 лв., при деклариран и внесен от лицето данък в размер на 23 653,00 лв. Допълнително определения за периода данък е в размер на 40 555,00 лв., като е начислена лихва за забава в размер на 25 124,32 лв.

В резултат на извършената ревизия са установени данъчни задължения както следва: Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ не ЕТ за 2014 г. в размер на 28 525,88 лв , ведно с начислена лихва в размер на 20 576,68 лв.; Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ не ЕТ за 2015 г. в размер на 40 555 лв , ведно с начислена лихва в размер на 25 124,32 лв; Данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2014 г. в размер на 42 623 лв. ведно с начислена на основание чл.175 от ДОПК лихва в размер на 30 745,41лв и Данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 21 855 лв. ведно с начислена на основание чл.175 от ДОПК лихва в размер на 13 539,44лв.

Жалбоподателят е оспорил по административен ред, своевременно, така установените задължения. С Решение № 1375 от 29.08.2022 г. на началник отдел „Обжалване“ в дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП възраженията са приети за частично основателни. Както вече беше посочено с цитираното решение РА е изменен в частта на установения размер данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ като за 2014г. от данък в размер на 42 623лв. е определен данък в размер на 3896 лв., ведно със съответната лихва и потвърден РА в оспорената част на установените резултати за годишен авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ „Рени Стайкова – Комерс“, ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди от 01.01.2014г. до 31.12.2015г., ведно със съответните лихви за забава и установен резултат Данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 21 855 лв. ведно с начислена на основание чл.175 от ДОПК лихва в размер на 13 539,44лв.

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. Заключение по така назначената експертиза е изслушано и прието без възражение от страните в ос.з. от 22.06.2023 г. Вещото лице Й. П. уточнява, че за определяне на средна пазарна цена е използвала сравнителен метод, като при възлагане на задачите не е имало указания по какъв метод следва да бъде извършено експертното изследване. При изготвяне на експертизата вещото лице е използвала реални сключени сделки от Агенцията по вписванията за конкретния период и конкретния квартал.

По искане на жалбоподателя в съдебното производство е допусната и съдебно-счетоводна експертиза, във връзка с оспорване на пазарните цени на различните сортове грозде, определени с експертизата в ревизионното производство. Заключение по така назначената експертиза е изслушано и прието без възражение от страните в ос.з. от 22.06.2023 г. Вещото лице П. К. уточнява, че при изготвяне на заключението си е използвала документи от агенция ИАЛВ с представена информация за средни цени на сортовете. Сочи, че Агенцията по лозата и виното контролира този вид бизнес и има информация от самите производители. На въпроси на ответника вещото лице уточнява, че от изброените от него показатели, например себестойността, не може да бъде определяща за пазарната цена като такава, тъй като в някои от случаите пазарната цена би могла да е

под себестойността. Пазарната цена се определя от търсенето и предлагането, а себестойността на определения сорт би могла да бъде доста по-висока от нея. Другите фактори няма как да бъдат изследвани за предходен период.

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 осъществяване административен контрол. Разгледана по същество жалбата е основателна.

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.

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.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя за наличие на съществено процесуално нарушение поради нарушение на чл. 65, ал.4 ДОПК, тъй като изготвените в хода на ревизията експертизи не са му били връчени. Действително от ревизионната преписка не може да се

установи дали и кога експертното заключение е връчено на оспорващото дружество. Дори и да се приеме за вярно твърдението, че заключението не е било връчено, това според настоящия съдебен състав не представлява съществено нарушение на административнопроизводствените правила, доколкото експертът дава само едно независимо мнение относно фактите, преценени през призмата на неговите специални знания, а основание за издаване на ревизионния акт са установените факти относно финансовия счетоводен резултат на дружеството за ревизираните години. От друга страна, на жалбоподателя е указана доказателствена тежест, че следва да установи фактите и обстоятелствата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици. Предоставена му е възможност преди с.з. да се запознае с административната преписка, част от която са и изготвените в хода на ревизията експертизи. В с.з. жалбоподателят, представляван от процесуалния си представител, не е възразил срещу приемането на административната преписка, а във връзка с оспорените заключения съдът е допуснал по негово искане назначаване на счетоводна и техническа експертизи.. Следователно дори да е било допуснато нарушение на административнопроизводствените правила, то е отстранено в хода на съдебното производство.

Спорът в настоящето производство 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. Установяванията се отнасят до:

- За Апартамент № 7 с идент. № 68134.1935.2158.3.21 и складово помещение № 3, предмет на сделка по НА № 71, том II, рег. № 7734, дело 234/2014 год.

- За Апартамент № 1 с идент. № 68134.1935.2158.1.11 и складово помещение № 6, предмет на сделка по НА № 83, том I., рег. № 11637, дело 419/2014 год.

- За гараж № 7 с идент. № 68134.1935.2158.1.7 предмет на сделка по НА № 83, том I., рег. № 11637, дело 419/2014 год.

Спорът между страните е по отношение на приетото от ревизиращите, че продажбите са реализирани на цени, значително по-ниски от пазарните, определени с експертиза № Р 2222518005574-01-002/21.08.2020 г. изготвена от инж. Е. К. изготвена в хода на ревизионното производство на М. С. (л.1653 – 1660 от приложение № 8) и приобщена с протоколи Обр. Кд-73 № 1727716/22.03.2021 г. и № 1718158/13.08.2021 г. (л.1621-1622 и л.1638-1639 от приложение № 8), условно наричана за нуждите на настоящето изложение Експертиза № 1.

Тук съдът държи да отбележи, че в хода на производството, а и видно от материалите към представената преписка, имотите обект на горепосочената експертиза и предмет на ревизираните сделки, осъществени през 2014г., са били част от друго експертно заключение, а именно изготвеното във връзка с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221010006603-041-002/04.05.2022 г., което условно ще бъде наричано Експертиза № 2. Последното се намира на л.73-л.92 от Приложение № 1 към делото. Предмет на експертизата са всички имоти придобити от жалбоподателката и съпруга ѝ в резултат на посоченото вече учредено право на строеж, но тъй като същите не касаят предмета на настоящето производство извън посочените 3 обекта, същите няма да бъдат обсъждани. Изготвянето на експертното заключение е било възложено отново на вещо лице Е. К. като задачата на експерта не се е отличавала значително – Да определи пазарна цена в диапазон на недвижимите имоти към 30.04.2014 г., докато експертиза № Р 2222518005574-01-002/21.08.2020 г. е дала отговор на задачата Да се определи пазарна цена обектите към датата на сделката – 15.08.2014г. за Апартамент № 7 и 13.12.2014 г. за Апартамент № 1 и Гараж № 7. При съпоставяне на двете експертни заключения се установява следното:

За Апартамент № 7 с идент. № 68134.1935.2158.3.21 и складово помещение № 3, предмет на сделка по НА № 71, том II, рег. № 7734, дело 234/2014 год

Експертиза № 1 дава заключение за ценови диапазон от 130 661 лв. без

ДДС до 152 438 лв. без ДДС

Експертиза № 2 дава заключение за ценови диапазон от 100 814 лв. без ДДС до 117 616 лв. без ДДС с отделна цена за складово помещение в диапазон от 5 284 лв. без ДДС до 6 164 лв. без ДДС.

За Апартамент № 1 с идент. № 68134.1935.2158.1.11 и складово помещение № 6, предмет на сделка по НА № 83, том I, рег. № 11637, дело 419/2014 год.

Експертиза № 1 дава заключение за ценови диапазон от 160 354 лв. без ДДС до 187 080 лв. без ДДС

Експертиза № 2 дава заключение за ценови диапазон от 5 772 лв. без ДДС до 6 734 лв. без ДДС за складово помещение, за апартамента такава не е изведена; дадена е средна пазарна цена 164 866 лв.

За гараж № 7 с идент. № 68134.1935.2158.1.7 предмет на сделка по НА № 83, том I, рег. № 11637, дело 419/2014 год

Експертиза № 1 дава заключение за ценови диапазон от 17 359 лв. без ДДС до 20 252 лв. без ДДС

Експертиза № 2 дава заключение за ценови диапазон от 16 353 лв. без ДДС до 19 079 лв. без ДДС за складово помещение, за апартамента такава не е изведена;

При формирането на изводите относно финансовия резултат на дружеството за ревизираната 2014г. данъчните органи са ползвали резултатите от първото заключение (видно от мотивите и на РД и на РА – стр. 7 и 8 от същия /л.132 и гръб от делото). Независимо от факта, че според настоящия съдебен състав второто експертно заключение въобще не би следвало да бъде кредитирано, доколкото същото е изготвено извън срока на ревизията, която е приключила до 03.11.2021 г., то предвид факта, че ревизиращите органи са се ползвали от него при определяне задълженията по чл.17 от ЗДДФЛ (РА е отменен в тази част с Решението на ОДОП и не е предмет на съдебна проверка) е изисквало от тях да дадат мотивиран отговор защо за определяне на задължения за един и същи данъчен период приема различни стойности, както и да изследва въпроса на какво се дължи голямата разлика в заключенията на едно и също вещо лице, за един и същи обект в значително кратък период – разликата в ценовия диапазон за недвижим имот Апартамент № 7 с идент. №

68134.1935.2158.3.21 е близо 30 000 лева). Горното е достатъчно според този състав, за да обоснове липсата на надлежни мотиви за установяването на тези задължения.

В съдебното производство е допусната и изслушана Техническа експертиза, изготвена от вещо лице Й. П. със задача да определи средна пазарна цена на имотите за 2014г.

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, 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.

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. Взети са също така предвид данни за пазарните цени на недвижимите имоти към, датата на оценката от специализирани информационни сайтове. Вещото

лице е определило следните средни пазарни цени:

- За Апартамент № 7 с идент. № 68134.1935.2158.3.21 и складово помещение № 3, предмет на сделка по НА № 71, том II, рег. № 7734, дело 234/2014 год. е определена средна пазарна цена за апартамента 77 612,20 лв. без ДДС и 3 245,55 лв. за складовото помещение, при обща продажна цена по НА от 92 559.07 лв
- За Апартамент № 1 с идент. № 68134.1935.2158.1.11 и складово помещение № 6, предмет на сделка по НА № 83, том I., рег. № 11637, дело 419/2014 год. е определена средна пазарна цена за апартамента 114 230,53лв. и 4035,61лв за складовото помещение при обща продажна цена по НА 127 128,95 лв.
- За гараж № 7 с идент. № 68134.1935.2158.1.7 предмет на сделка по НА № 83, том I., рег. № 11637, дело 419/2014 год. е определена средна продажна цена 15 808,61лв., при продажна цена по НА 7 823,32 лв.

Заклучението на вещото лице, съдът кредитира като компетентно и обосновано, неоспорено от страните.

Във връзка с установеното съдът, счита че при съпоставка на цената по СТЕ и цената на сделките не са занижени и не се различават значително от вписаната в НА продажна цена. В този смисъл, според настоящия съдебен състав фактическите констатации и факти, и обстоятелства, които се подкрепят от събраните по производството доказателства обаче, бяха успешно опровергани от жалбоподателя, с оглед събраните в хода на съдебното обжалване на акта доказателства и доказателствени средства - изслушаната и приета СТЕ.

Относно приходите от продажба на сортове грозде:

Оспорването на увеличението на финансовия резултат за 2014г. и 2015г. на осн. чл.78 ЗКПО във вр. с чл.16, ал.1 вследствие установени разлики между отчетоводените приходи от сортове грозде и установената с експертизата в ревизионното производство пазарна цена при извършени продажби от ЕТ“Рени Стайкова-Комерс“, също е основателно.

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

каберне										
совиньон	153300	0.4	61320	0.371	56874.3	209280	0.3	62784	0.325	68016
сира	460540	0.375	172702.5	0.39	179610.6	857420	0.3	257226	0.3	257226
Юни блан	120060	0.35	42021	0.33	39619.8	420880	0.3	126264	0.3	126264
мерло	311400	0.35	108990	0.375	116775	532980	0.3	159894	0.31	165223.8

Совиньон										
блан	447500	0.35	156625	0.35	156625	1046320	0.3	313896	0.315	329590.8
	1492800		541658.5		549504.7			920064		946320.6

Заклучението на вещото лице, съдът кредитира като компетентно и обосновано, неоспорено от страните. Във връзка с установеното съдът, счита че при съпоставка на цените по СТЕ и цената на сделките фактурирани и отчетени от ЕТ“Рени Стайкова-Комерс“ не са занижени и не се различават значително от вписаната във фактурите продажна цена.

При изграждането на своите правни изводи, съдът кредитира именно експертното заключение дадено в хода на съдебното производство. 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. Същественото е обаче, че при изготвянето на своето експертно заключение, вещото лице К. освен горното е взела предвид и официални данни за средната пазарна цена предоставени от Изпълнителна агенция по лозата и виното /л.257 от делото/ каквито в хода на ревизионното производство не са взети предвид. По изложените съображения, съдът счита че жалбоподателят успешно оспори констатациите в ревизионния акт и в тази му част.

Относно начисления Данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 21 855 лв.

Настоящият съдебен състав намира жалбата за основателна и по отношение на установените по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г. задължения в размер на 21 855 лв. За да обосноват изводите си за наличието на такива органите по приходите са се позовали на на служебно известни им данни, придобити в хода на друго ревизионно производство, приключило с издаване на РА Р-22221018005535-091-001/26.03.2021 г. присъединен с Протокол КД 73, серия АА № 1706205/07.03.2022 г. В хода на производството е установено, че срокът за приключване на ревизията, след няколкократно удължаване е изтекъл на 03.11.2021 г. Видно е, че Протокол КД 73, серия АА № 1706205/07.03.2022 г., с който са присъединени доказателствените материали, въз основа на които ревизионните органи правят своите констатации, е съставен и респективно същите са приобщени след изтичане срока на ревизията, поради което и същите не могат да се ползват. Всички доказателства, на които се основава индивидуалният административен акт, какъвто е и ревизионния акт е следвало да бъдат събрани в рамките на определения от органа, възложил ревизията срок, след изтичането на който не може да събира и да се позовава на доказателства, ако не е спазил посоченият краен срок на ревизията. Сроковете съгласно чл. 114 ДОПК може да бъдат удължавани, но след като със ЗВР или с изменение на ЗВР е определен краен срок и той впоследствие не е бил удължен с нарочна заповед от органа, възложил ревизията, след изтичането му не могат да се събират и да бъдат ценени каквито и да било доказателства. В този смисъл е и константната съдебна практика на Върховния административен съд, като освен цитираните в касационната жалба, следва да се посочат допълнително и решения по адм. дела № 5057/2020 г., № 10086/2012 г., № 3790/2013 г., също на Върховния административен

съд. Предвид изложеното, актът следва да бъде отменен и в тази му част.

С оглед всичко изложено съдът намира, че оспорения РА е незаконосъобразен във всичките му оспорени части, с които е установен Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ не ЕТ за 2014 г. в размер на 28 525,88 лв , ведно с начислена лихва в размер на 20 576,68 лв.; Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ не ЕТ за 2015 г. в размер на 40 555 лв , ведно с начислена лихва в размер на 25 124,32 лв и Данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 21 855 лв. ведно с начислена на основание чл.175 от ДОПК лихва в размер на 13 539,44лв.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски в размер на 50 лв. ДТ, 2200 лв. внесени депозити за съдебни експертизи и 16 200 лв. заплатен адвокатски хонорар съгласно договор за правна защита от 19.06.2023 лв. или в общ размер на 18 450 лв. Предвид фактическата и правна сложност на делото и установените минимални размери на адвокатските възнаграждения съобразно НАРЕДБА № 1 ОТ 9 Ю. 2004 Г. ЗА МИНИМАЛНИТЕ РАЗМЕРИ НА АДВОКАТСКИТЕ ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ, с която на осн. чл.161, ал.2 от ДОПК във вр. чл.32 от ЗА съдът е длъжен да се съобрази, намира възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение за неоснователно, поради което искането за същото е уважено в пълния му размер. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на ответника разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 80-ти състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба Р. М. С., с ЕГН [ЕГН] в лично и в качеството ѝ на ЕТ“Рени Стайкова-Комерс“ с[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.2 срещу Ревизионен акт №

Р-22221020006603-091-001/08.06.2022 год., потвърден с Решение №1375/29.08.2022 год. на началник на Дирекция “ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, в частта на установените с РА задължения за: Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ не ЕТ за 2014 г. в размер на 28 525,88 лв , ведно с начислена лихва в размер на 20 576,68 лв.; Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ не ЕТ за 2015 г. в размер на 40 555 лв , ведно с начислена лихва в размер на 25 124,32 лв и Данък върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 21 855 лв. ведно с начислена на основание чл.175 от ДОПК лихва в размер на 13 539,44лв.

ОСЪЖДА Териториална дирекция на НАП да заплати на ЕТ“Рени Стайкова-Комерс“ с[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.2, сумата от 18 450 лв. разноси по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: