

РЕШЕНИЕ

№ 23

гр. София, 04.01.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 01.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **3156** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на В. С. М. против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018001788-091-001/11.11.2019 г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 121 от 23.01.2020г. на Директор Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, в частта, с която са й определени данъчни задължения за 2014 г. - данък върху дохода по чл. 48 от ЗДДФЛ - главница в размер на 6 058,40 лв. и лихви – 2788,09 лв.

Жалбоподателката навежда доводи за нарушения на материалния и процесуалния закон и необоснованост. Изтъква неспазване на процесуалните срокове за издаването на РД и РА, позовава се на изтекла погасителна давност за установените задължения, неспазване на принципа на законност, неизпълнение на задължения за безпристрастно установяване и тълкуване на фактите. Сочи, че няма данни за укрити приходи, липса на предпоставки по чл. 122 от ДОПК и неправилност на изводите на органа относно сумата от 7069,62лв. като такава от неустановен източник, обяснява се че сумата представлява законна лихва и разноски по дела, водени от жалбоподателката за принудително събиране на предоставен заем и не подлежи на облагане. Сочи се, че имот на [улица] [населено място] е бил продаден на публична продажба, поради което остатъка от сумата не следва да се облага с данък. Изтъква подробни съображения относно характера на принудителния способ.

На база изложените основания моли отмяна на РА в потвърдената част. В съдебно

заседание чрез пълномощника си адв.Р. поддържа жалбата на посочените в нея основания. Претендира присъждане на съдебно-деловодни разноски.

Ответникът по жалбата - Директор на дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител – юрисконсулт Б. оспорва жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата срещу РА, потвърден с решение на Директора на Дирекция „ОДОП“-С., е подадена пред надлежния съд, от легитимирано лице, в законоустановения по чл. 156, ал.1 от ДОПК срок, отговаря на изискванията на чл. 145 и чл. 149 от ДОПК, като е налице и правен интерес от обжалването, поради което е допустима за разглеждане.

По основателността:

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл. 160 от ДОПК, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221018001788-020-001 от 27.03.2018 г., връчена лично на 24.01.2019 г. и изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221018001788-020-002/24.04.2019 г. и №Р-22221018001788-020-003 от 23.05.2019 г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП София е възложено извършването на ревизия на В. С. М. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за данъчни периоди от 01.01.2012 г. до 31.12.2015 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018001788-092-001/15.08.2019 г., връчен на 09.10.2019 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от В. С. М. е подадено възражение с вх. №59-00-168#1/21.10.2019 г. срещу констатациите в ревизионния доклад. Към него е приложено постановление за възлагане на недвижим имот от 08.03.2016 г. По изложени в РА мотиви възражението е прието за процесуално допустимо, а разгледано по същество за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018001788-091-001/11.11.2019 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., възложил ревизията и В. И. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен лично на 14.11.2019 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.

При направената съпоставка на имущественото състояние на В. М. и получените доходи/приходи от ревизираното лице с извършените разходи за ревизираните 2012 г. – 2014 г., не е установено превишение на разходите над приходите, т.е. няма недостиг на парични средства.

За 2014 г. е констатирано, че В. М. е извършила продажба на един недвижим имот, както следва:

С Постановление за възлагане на недвижим имот, издадено от ЧСИ с рег. №783 И. Ч. след извършена публична продажба, вписано в Агенция по вписванията с вх. №21506/12.05.2014 г., акт №108, том 51, № от дв. вх. рег. №21429/12.05.2014 г. е

прехвърлена собствеността на недвижим имот - апартамент № 1, находящ се в [населено място], район „Т.“ в сградата на [улица], на партера дясно с лице към двора с площ от 56 кв.м, заедно с таванско помещение и избено помещение и 1,44/100 ид. части от сградата и мястото съставляващо УПИ №II - 10,11 в квартал №362 по плана на [населено място], местност „Буката“. Продажната цена на имота е 116 442,00 лв., от които 2 126,42 лв. са платени на възискателя и ЧСИ, а сумата в размер на 114 315,58 лв. е преведена на 09.05.2014 г. по банкова сметка на лицето в ЦКБ АД.

Установено е, че процесния имот е закупен от В. С. М. с НА за покупко-продажба №127, том II, рег. №7499, дело №300 от 26.07.2013 г., вписан в Агенция по вписванията с вх. №36252/26.07.2013 г., акт №47, том 86, номер от дв. вх. рег. №35833/26.07.2013 г., за сумата от 47 000,00 лв.

Констатирано е, че за извършената продажба на недвижимия имот през 2014 г. не са изпълнени изискванията на чл. 13, ал. 1, т. 1, буква „а“ от ЗДДФЛ, тъй като между датата на придобиването и датата на продажбата не са изминали повече от 3 г. /процесният имот е закупен на 26.07.2013 г. и продаден на 12.05.2014 г./

Предвид, че не са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК за 2014 г., облагането е извършено по общия ред.

Заклучено е, че облагаемият доход от продажбата на горесцитирания имот е в размер на 60 584,03 лв. /от продажна цена на имота -114 315,58 лв. е извадена цената на придобиване – 47 000,00 лв. и от разлика в размер на 67 315,58 лв. са приспаднати нормативно определени разходи 10% - 6 731,56 лв./ Определена е годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2014 г. е в размер на 60 584,02 лв. или дължим данък по чл. 48 от ЗДДФЛ в размер на 6 058,00 лв.

За невнасянето в срок на дължимия данък, на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК са начислени и съответните лихви за забава в размер на 2 788,09 лв.

За периода 2015 г., с РД не е установено превишение на разходите над приходите, но с новопредставените с възражението доказателства, органите по приходите са констатирани, че е налице несъответствие между имуществото и извършените разходи и получените доходи, като е установен недостиг на парични средства в размер на 7 069,62 лв.

В резултат на направения анализ е определена данъчна основа за общия годишен доход, определена по реда на чл. 122 ДОПК в размер на 18 319,17 лв., формирана от: доходи от прехвърляне на права или имущество в размер на 11 249,55 лв., доходи от други източници – превишение на направените разходи над размера на декларираните получени средства – 7 069,62 лв. Установен е данък върху доходите на физическите лица в размер на 1 831,92 лв. При внесен данък от лицето данък в размер на 1 124,00 лв. е налице остатък за довносяне в размер на 707,92 лв.

На основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, във връзка с чл. 67, ал. 4 от ЗДДФЛ за невнесения в срок данък са начислени и съответните лихви за забава в размер на 253,70 лв.

Видно от разпоредителната част на РА /Таблица 3/, на В. С. М. са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в общ размер на 6 766,32 лв. и лихви за забава в размер на 3 041,79 лв.

В хода на административното обжалване на оспорения РА пред директора на дирекция „ОДОП“ С. са разгледани като предмет на оспорване установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер

на 707,92 лв., в резултат на констатирано несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи и декларираните/получени доходи /установен недостиг на парични средства/ за данъчен период от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г.; установен недеklarиран облагаем доход в размер на 60 584,02 лв. и дължим данък в размер на 6 058,40 лв. от извършена продажба на недвижим имот през 2014 г., ведно с лихвите за забава в общ размер на 3 041,79 лв., както и изложените констатации във връзка с определения размер на разполагаемите от лицето средства в брой към 01 януари на 2013 г., 2014 г. и 2015 г.

След обсъждане възраженията на жалбоподателката, решаващия орган се произнесъл с решение с което е отменил Ревизионен акт /РА/ №Р-22221018001788-091-001/11.11.2019г. в частта на установените задължения за данък върху доходите на физическите лица за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г., в размер на 707,92 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 253,70 лв., изменил РА №Р-22221018001788-091-001/11.11.2019 г., в оспорената част на приетите от органите по приходи разполагаеми парични средства на лицето в брой към 01.01.2013 г., като от 5 000,00 лв. изменил на 67 575,14 лв., към 01.01.2014 г. от 5 000,00 лв. изменил на 100 965,14 лв. и към 01.01.2015 г. от 5 000,00 лв. изменил на 179 115,09 лв. и потвърдил РА №Р-22221018001788-091-001/11.11.2019 г., в останалата оспорена част на установения резултат по ЗДДФЛ за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. в размер на 6 058,00 лв. и лихва в размер на 2788,09 лв.

При така изложената фактическа обстановка Съдът приема от правна страна следното:

По валидността на акта.

При извършване на задължителната проверка по чл. 160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган, ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци, влечащи неговата нищожност.

По процесуалната законосъобразност на акта.

Настоящата инстанция счита, че предмет на оспорване пред съда се явява единствено извода на органа по приходите, формиран по отношение на данъчен период 2014г.и установения дължим данък в размер на 6 058,00 лв. и лихва в размер на 2788,09 лв. Досежно останалите възражения на жалбоподателката, свързани с установявания за процесната 2015г. съдът намира, че не е налице абсолютната процесуална предпоставка за оспорване – наличие на правен интерес, доколкото липсват установени задължения за посочения период, поради което в тази част жалбата следва да се остави без разглеждане.

С жалбата са наведени възраженията свързани с процесуални нарушения, допуснати в хода на ревизията. Съдът счита, че не са налице съществени нарушения на процесуалните правила, от такъв характер, че да обосноват отмяна на оспорения акт, тъй като констатираните просрочия при издаването на РД и РА не биха могли да попречат на ревизираното лице да осъществи в пълен обем защитата си. Предвид характера на визираните в ДОПК срокове, които са инструктивни, а не преклузивни, то тези просрочия не се отразяват на законосъобразността на издадените актове в хода на ревизията. В тази връзка съдът споделя изложеното от директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. досежно наведените възражения.

Не са основателни и възраженията на жалбоподателката, свързани с изтекла погасителна давност

Най-старото задължение за главница и лихва, установено с РА е за данъчен период 2014 г. Петгодишният давностен срок по чл. 171, ал. 1 ДОПК започва да тече от 1 януари 2016 г.- годината, следваща тази, в която е следвало да се внесат публичните задължения и към датата на издаване на РА /11.11.2019г./ не е изтекъл, а съгласно 172, ал. 1 ДОПК давността е спряла от започване на ревизионното производство /24.01.2019 г/. дата на връчване на заповедта за възлагането/ до издаването на акта.

По материална законосъобразност на акта.

Между страните няма спор относно установената при ревизията фактическа обстановка, а именно, че през 2013 г. с нотариален акт /НА/ за покупко-продажба №127, том II, рег. №7499, дело №300 от 26.07.2013 г., В. С. М. е закупила от П. Д. Ф. чрез пълномощника си М. П. Ф. следния недвижим имот: апартамент №1, находящ се в [населено място], район „Т.“ в сградата на [улица], на партера дясно с лице към двора с площ от 56 кв.м, заедно с таванско помещение и избено помещение и 1,44/100 ид. части от сградата и мястото съставляващо УПИ № II -10,11 в квартал № 362 по плана на [населено място], местност „Буката“ за сумата от 47 000,00 лв., която сума е посочено, че е платена по банков път от купувача преди подписване на НА.

Констатирано е и не е спорно, че върху процесния имот е наложена възбрана, вписана в Агенция по вписванията с вх. №1139/17.01.2014 г., акт №277, том 1, номер от вх. рег. №1159/17.01.2014 г.

Съгласно представени от В. М. писмени обяснения с вх. №10-94-03-405/20.09.2016 г., лицето е декларирало, че е длъжник по изпълнително дело №20147830400015 и във връзка с това обстоятелство ЧСИ с рег. № 783 И. Ч. е извършил публична продажба на описания имот в [населено място], [улица]. По делото е представена молба за образуване на изпълнително дело с взыскател Ю. Т. и длъжник В. М., изпълнителен лист от 22.11.2013г. , заповед за изпълнение от 22.11.2013г., постановление за възлагане на имот и банков превод.

Спорът между страните се заключава в това публичната продажба върху имота, представлява ли продажба и получените от нея средства следва ли да се облагат с данък по реда на ЗДДФЛ или не, респективно приложима ли е разпоредбата на чл. 13 ал.1 т.1 б.„А“ от ЗДДФЛ.

Съдът намира възраженията на жалбоподателката в тази връзка за основателни.

Правилни са доводите, че публичната продажба е принудителен способ за удовлетворяване на кредитор, а не сделка и поради това не попада в обхвата на посочените в чл. 33 от ЗДДФЛ облагаеми доходи. Съгласно ТР № 5/2015г. на ВКС сделката се характеризира с основния отличаващ я елемент от фактическия състав на придобивния способ- договаряне между страните. Този елемент не съществува при принудителното изпълнение върху недвижим имот поради спецификата на фактическия му състав, включващ едностранно властническо изявление на съдебния изпълнител и гражданскоправното волеизявление на купувача. Поради това при публичната продажба на имота /описан, възбранен, оценен, обявен и възложен по предвидения в ГПК ред от съдебния изпълнител / не може да се приеме, че е налице свободно договаряне между страните, нито по отношение определяне на цена, съобразно тяхната воля, нито по отношение обстоятелствата кога и как да се извърши прехвърлянето на собствеността.

В тълкувателното решение на ВКС е изтъкнато още, че проданта на имота на длъжника се извършва независимо от неговата воля, при спазване на формалните изисквания за поредицата от процесуални действия и актове на съдебния изпълнител,

водеща в съвкупност до крайния му властнически акт, имащ вещноправни последици. Публичната продажба се концентрира в рамките на образуването срещу длъжника изпълнително производство и макар всяко едно от процесуалноправните действия от фактическия ѝ състав да има своето значение за осъществяване на този способ, то възлагането на имота с постановлението на съдебния изпълнител, обусловено от внасяне на дължимата сума от купувача, е правопораждащият юридически факт за придобиване на правото на собственост.

Следователно не жалбоподателката е продавач на имота, а съдебния изпълнител и независимо от обстоятелството, че в нейния патримониум е внесена сума, равняваща се на разликата между продажната цена на имота и платените на взискателя и ЧСИ суми, то това не е доход по смисъла на чл. 10 от ЗДДФЛ, нито доход от продажба по смисъла на чл.13 ал.1 т.1 б „а“ от ЗДДФЛ. При тези изводи неотнормено се явява позоваването на чл. 11 ал. 3 от ЗДДФЛ, както и на разпоредбата на чл. 13 от ЗДДФЛ. Предвид изложеното в случая не може да се приеме, че този доход е облагаем по реда на чл. 13, ал.1, т.1 б."а" от ЗДДФЛ, поради придобиването му в период по- кратък от три години между придобиването и продажбата, тъй като не са налице предпоставките на цитираната разпоредба.

Предвид горното, съдът намира, че жалбата се явява основателна и РА следва да бъде отменен в оспорената част, с която е потвърден с решение на директора на „ОДОП“.

С оглед изхода на спора и съгласно разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК искането на жалбоподателката за присъждане на разности в размер на 1010лв. /хиляда и десет лева/ се явява основателно.

Воден от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на В. С. М. Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018001788-091-001/11.11.2019 г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 121 от 23.01.2020г. на Директор Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, с който са ѝ определени данъчни задължения за данъчен период 01.01.2014г – 31.12.2014г. - данък върху дохода по чл. 48 от ЗДДФЛ - главница в размер на б

058,40 лв. и лихви – 2788,09 лв.

ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на В. С. М. сумата от 1010лв. /хиляда и десет лева/ разноси по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаване на съобщението до страните.

СЪДИЯ: