

# РЕШЕНИЕ

№ 687

гр. София, 07.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,**  
в публично заседание на 21.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ива Кечева**

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **5308** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на И. М. М., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002220001121-091-001 от 23.11.2020 г., издаден от К. Г. М. - орган възложил ревизията и И. Р. Н. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 290/22.02.2021 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място].

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт поради допуснати нарушения на процесуалните правила, противоречие с материалния закон и необоснованост на констатациите на ревизиращите органи. Твърди се, че фактическите установявания и правните изводи на органите по приходите не са основани на анализ на съвкупността от събраните доказателства, а при игнориране на част от доказателствения материал и при превратно тълкуване на относимите факти и обстоятелства. Не са взети предвид и не са обсъдени представените писмени обяснения от ревизираното лице и от третото лице – Ц. В., а в нарушение на чл. 55, ал. 2 и ал. 3 ДОПК ревизиращият екип не е кредитирал документи, представени на чужд език, като не е превел същите за сметка на жалбоподателя и/или не му е указал да извърши превод. Изложени са доводи за вътрешно противоречие в мотивите на органите по приходите, които са обосновани при превратно тълкуване на относимите факти и след пренебрегване на доказателствената стойност на представените доказателства. Оспорен е изводът, че фактическата власт на Ц. В. върху процесните активи – картини, осъществява

фактическия състав на договора за покупко-продажба предвид субективното намерение на третото лице за своене на вещите, със знанието и без противопоставянето на ревизираното лице. В тази връзка се твърди, че ревизиращите органи не са доказали, че жалбоподателят е загубил правото си на собственост върху картините, което обстоятелство се опровергава от представените каталози за участие на същите в аукциони. Сочи се, че сключването на договори за застраховка срещу определени рискове, касаещи картините, са в изпълнение на задълженията за застраховането им в резултат на предаването им с договор за отговорно пазене от 2007 г. Оспорен е и подходът за определяне на данъчната основа на облагане по ЗДДФЛ, като се сочи, че с оглед липсата на специални знания, ревизиращите е следвало да назначат експертиза, която да оцени всяка картина поотделно, съответно да определи пазарната ѝ цена. Иска се от съда да отмени обжалвания РА, а в случай че оспорените задължения за 2013 г., установени с акта, бъдат погасени по давност, на органите по приходите да бъде указано да отпишат същите от данъчната сметка на жалбоподателя.

В хода на устните състезания по делото жалбоподателят, представляван от адв. М., моли съда да отмени оспорения РА по съображения, изложени в жалбата и в представени по делото писмени бележки. Поддържа възражението, направено с жалбата по реда на чл. 152 ДОПК, за погасяване по давност на установените с РА задължения по ЗДДФЛ за 2012 г. и 2013 г. Претендира присъждане на разноски.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], представляван от юрк. А., моли съда да отхвърли жалбата предвид аргументите, изложени в решението, потвърждаващо РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002220001121-020-001 от 26.02.2020 г., връчена по електронен път на 04.03.2020 г., издадена от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определен да замества К. Г. М., за периода 21.02.2020 г. – 26.02.2020 г. вкл., със Заповед № РД-84-2200-129 от 17.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на И. М. М. за данък върху доходите на физическите лица – свободни професии, граждански договори и други по ЗДДФЛ, за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2013 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002220001121-020-002 от 03.06.2020 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С., е удължен срокът за приключване на производството до 04.08.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220001121-092-001 от 29.09.2020 г., връчен на 30.09.2020 г. по електронен път. Ревизираното лице не е подало писмено възражение на основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите и предложените за установяване задължения с РД.

Ревизията е приключила с оспорения РА № Р-22002220001121-091-001 от 23.11.2020 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и И. Р. Н., на длъжност главен

инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Установени са задължения по ЗДДФЛ за 2012 г. в размер на 52 412,00 лв. и за 2013 г. в размер на 4 331,00 лв., като са начислени лихви за просрочие в общ размер на 43 162,36 лв.

Процесната ревизия е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 236 от 12.02.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е отменен РА № Р-22221715005346-091-001 от 31.07.2019 г., в оспорената част на установените задължения по ЗДДФЛ за 2012 г. и 2013 г. и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

Ревизионният акт е връчен на И. М. на 01.12.2020 г. Жалбата до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена с вх. № 94-И-566 от 15.12.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С.. С решение № 290/22.02.2021 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] в срока по чл.155, ал. 1 от ДОПК, РА в оспорваната част на установените задължения по ЗДДФЛ за данъчните периоди 2012 г. и 2013 г. е потвърден. Решаващият орган е указал, че погасителната давност за установеното задължение за данък върху доходите на физическите лица по ЗДДФЛ в размер на 52 412,00 лв. и прилежащите лихви в размер на 40 274,36 лв. за данъчен период 2012 г е изтекла, поради което РА №Р-22002220001121-091-001 от 23.11.2020 г. г. не подлежи на принудително изпълнение в тази част, считано от датата на подаване на възражението за изтекла давност.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК - К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

От констатациите на ревизиращите органи се установява следното:

С Протокол № Р-22002220001121-П.-001 от 04.08.2020 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на ревизираното лице за периодите от 01.01.2009 г. до 31.12.2013 г., приключила с Протокол №П-22221715020489-073-001 от 30.04.2015 г. С Протокол № 17451739 от 04.08.2020 г. са приобщени документи, събрани в хода на ревизия, приключила с РА № Р-2221715005346-091-001 от 31.07.2019 г. и доказателствата, представените в хода на обжалването на посочения РА. С Протокол №1751738 от 07.08.2020 г. са приобщени доказателства, касаещи И. М., приложени към РА № Р-22221015002542-091-001 от 17.12.2018 г., издаден на Ц. Р. В..

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002220001121-040-001 от 02.06.2020 г., с което са изискани: документи за извършени услуги като посредник при закупуване на картини от името и

за сметка на Ц. В. срещу комисионна; договори, документи за плащане, оферти и други за продажби на картини на Ц. В.; информация за картините, които са продадени и тези, които са собственост на лицето; писмени обяснения, относно водената кореспонденция между М. и Ц. В., С. Б. и Д. Д., касаеща доставени от лицето картини, през ревизираните периоди. С писмо вх. №59-00-621 от 17.06.2020 г. от ревизираното лица са представени писмени обяснения и писмо от 24.09.2013 г. до С. Б., ведно с приложение – списък от 191 картини.

В представените при ревизията писмени обяснения, И. М. е заявил, че не е извършвал посреднически услуги за закупуване на картини от името и за сметка на Ц. В.. Единствените договори, които е сключвал с В. са представени в предходното ревизионно производство, а именно 2 договора за покупко-продажба на картини и договор за отговорно пазене. Посочил е, че не е продавал картини на Ц. В. извън посочените договори за покупко-продажба, поради което не може да представи документи за предаване, документиране и други подобни. Заявил е, че подробен отговор е даден във връзка с ИПДПОЗЛ №Р-22221015002542-041-053 от 15.08.2016 г. Част от картините, които са негова собственост са описани подробно в Определение №71 от 24.03.2016 г. по в.н.ч.д. №140/2016 г. на Софийски апелативен съд /САС/, Наказателна колегия /НК/. Пояснил е, че 275 картини са били оставени на отговорно пазене в „КОРПОРАТИВНА ТЪРГОВСКА БАНКА“ АД /К. АД/ и когато се е налагало да ги взема /за реставрация или поради други причини/, на тяхно място е оставял други картини, като за целта са подписвани протоколи за отговорно пазене. Посочил е, че нито една от тези творби не е продадена на Ц. В., като последните са незаконно иззети от К. АД и занесени в Националния исторически музей /Н./. За 39 картини е заявил, че липсват и не е установено къде са до днешна дата. Отделно от тези 275 картини, по силата на договора за отговорно пазене, многократно е оставял картини в трезора на К. АД, във връзка с което е водил кореспонденция, както с Ц. В., така и със С. Б. и Д. Д., отговорни за изпълнението на договора. Приложил е имейл съобщение, съгласно което е предал 191 картини, които са само част от собствените му картини, оставяни и вземани от трезора. Тези и останалите картини, които е предавал, никога не са били предмет на покупко-продажба между него и Ц. В.. Подробности за притежаваните от него картини се съдържат в отговорите му по ИПДПОЗЛ, които са част от предходни производства. М. е заявил, че по силата на договора за отговорно пазене, Ц. В. е имал задължение да застрахова от „свое име и за своя сметка“ и „на цена каквато намери за добре“ картините, които са му предоставени. Не му е било известно на каква стойност са застраховани картините, тъй като не е бил страна по договорите за застраховане. Това задължение е поето от и за сметка на Ц. В. и заложено в договора за отговорно пазене. По молба на Ц. В. е посочвал примерни пазарни цени на картините, съобразно неговите познания в областта на изкуството, с цел да бъдат използвани при застраховането.

Органите по приходите са констатирани, че за ревизираните периоди имуществото, придобито от ревизираното лице е семейна имуществена общност /СИО/. Изготвени са справки за съпоставка между имуществото/доходите на данъчно задълженото лице и осъществените от него разходи за ревизираните периоди, представени в табличен вид. В приходната част на справките са включени всички получени в брой и по банкови сметки доходи от лицето, извършени тегления от банкови сметки и източници на финансиране. В разходната част са включени всички платени от лицето разходи в брой и по банков път, направени вноски в банкови сметки, както и други

изходящи парични потоци. При извършване на съпоставката за ревизираните периоди не е установен недостиг на парични средства. Органите по приходите са отбелязали, че установеното превишение на парични средства в брой към края на всеки ревизиран период е в резултат на събраните доказателства и единствено за целите на настоящата ревизия.

Органите по приходите са установили притежаваните от лицето произведения на изкуството /картини/ и техния произход, описани подробно от стр. 8 до стр. 10 на РД.

В хода на ревизията жалбоподателят е декларирал, че е получил 1 263 картини, дарение от академик В. М. /негов дядо/ с нотариално заверен опис от 10.03.1986 г. Установено е, че с договор за дарение от 31.03.2012 г., П. Н. Д. е дарила на И. М. картина „Момиче на полето“, подписана и датирана долу вдясно: Вл. Р. 942.

Ревизираното лице е придобило картини, чрез закупуване от различни лица, наследници, художници, магазини, галерии и т.н., за което са приложени документи. Установено е, че част от картините са включени в приложение към Споразумение от 10.03.2014 г. към договор за отговорно пазене от 31.05.2007 г., сключен с Ц. В.. В РД са описани договорите, с които са придобити картини от ревизираното лице, както следва: - договор от 22.11.2000 г., сключен с Б. Й. К., с приложение с 41 картини; - Договор от 19.01.2004 г., сключен с Н. Х. Г., с приложение с 36 картини; - Договор от 13.09.2004 г., сключен с М. И. К., с приложение с 5 картини; - Договор от 09.10.2006 г., сключен с Онниг Т. К., с приложение с 37 картини; - Договор от 11.05.2007 г., сключен с М. И. К., с приложение с 5 картини; - Договор от 15.07.2008 г., сключен с Онниг Т. К., с приложение с 31 картини; - Договор от 18.08.2008 г., сключен с Я. С., с приложение с 20 картини; - Договор от 11.09.2008 г., сключен с Я. С., с приложение с 15 картини; - Договор от 16.06.2009 г., сключен с А. Ф. Ш. за следните картини: „Портрет на момиче с дървено конче“ от Ян В. М., маслени бои върху платно, подписана и датирана – 1888 г., размери 60x50 см; „Портрет на момиче /селянка/“ от Ян В. М., маслени бои върху платно, подписана и датирана – 1902 г., размери 22x19 см; „Портрет на русо момиче /полуанфас/“ от Ян В. М., маслени бои върху платно, не е подписана и датирана, придобити за сумата общо в размер на 35 000,00 евро.

Установено е, че картина с автор Д. Г. – „Първото Народно събрание, О.“, собственост на И. М., е разменена срещу картина с автор Б. Д. – „Пейзаж“, наследство на Онниг К..

Относно картините, за които не са представени договори, жалбоподателят е декларирал, че са наследени от акад. В. М., като изключение правят картини на художника П. З., закупени от наследниците на художника в [населено място] преди повече от 12 години, съответно под №111, 112, 113 в споразумението от 10.03.2014 г.; картината на Я. В. под № 245 в споразумението от 10.03.2014 г. – „Предача“, закупена в Прага на 03.07.2009 г.; някои от картините на Ц. Л., закупени от неговата съпруга С. през годините след 1989 г. За посочените творби М. е декларирал, че не разполага с документи и е посочил лице, което може да потвърди горното - Л. П., внук на художника.

С писмено обяснение ревизираното лице е заявило, че в периода от 2007 г. до февруари 2014 г. е оставял творби на отговорно пазене в помещенията на [улица] /сградата на К. АД/, но не е запазил протоколи, като е приложил последното сключено споразумение от 10.03.2014 г. за 275 картини. Декларирал е, че всички останали картини и рисунки, които притежава и които са лично негова собственост, без

значение дали са наследствени или придобити във времето, без значение от техниката на изпълнение не са описани, тъй като не се продават, предвид влизането в сила на Закона за културното наследство /ЗКН/ и Приложение №12 от Наредба №Н-3 от 3 декември 2009 г. за реда за извършване на идентификация и за водене на регистъра на движими културни ценности /Наредба №Н-3 от 03.12.2009 г./.

Относно 9 картини на художника Ян В. М., донесени от Прага през м. 02.2012 г., които са част от колекцията и които са били на отговорно пазене на [улица] /К. АД/, взети от там през пролетта на 2014 г. /приложени са документи за тяхното закупуване/ и 4 картини на Я. В., част от колекция, закупени от Прага /Ч./ през м. 07.2012 г., ведно с още една картина от Ян В. М., органите по приходите са констатирани, че документите са представени на чужд език – вероятно чешки, като легализиран превод е изискан на основание чл. 55, ал. 4 от ДОПК с ИПДПОЗЛ №П-11111715020489-040-001 от 23.02.2015 г. и не е представен.

Установява се, че на 31.05.2007 г. е сключен договор за отговорно пазене на картини и/или рисунки между И. М. - доверител и Ц. В. – довереник (приложение 3, л. 370). Между страните е договорено, че доверителят предава на довереника за отговорно пазене картини и/или рисунки, като същите се предават наведнъж или на части – с подписване на договора, както и след това – в срока на действието му, като без съгласието на довереника техният брой не може да надхвърля 400 броя. Доверителят не дължи възнаграждение на довереника за отговорното пазене, както и довереникът не дължи възнаграждение на доверителя. Съгласно чл. 4, т. 7 и чл. 5, т. 3 от договора, довереникът се е задължил да застрахова предадените му картини, от свое име и за своя сметка, на цена каквато намери за добре, за което доверителят е дал своето съгласие по смисъла на чл. 201, ал. 2 от Кодекса за застраховане. Срокът на договора е до 31.12.2014 г., като е предвидено, че действието му може да бъде удължено единствено чрез постигане на изрично писмено съгласие между страните.

Към договора за отговорно пазене от 31.05.2007 г. е сключено споразумение от 10.03.2014 г., в приложение към което са описани 275 творби, предадени за съхранение в К. АД за периода на действие на договора от 31.05.2007 г. (приложение 3, л. 372)

Органите по приходите са приели, че не са представени доказателства, че картините, съхранявани в К. АД са взети от М. от банката, както и не е посочено мястото, на което същите са съхранявани след това. Картините, оставени на отговорно пазене са описвани във времето в споразумения, като последното е от 10.03.2014 г. През периода от юни 2007 г. до февруари 2014 г. жалбоподателят е оставял различни картини на отговорно пазене в помещенията на К. АД, но единственият документ, на който лицето се позовава в тази насока е споразумението от 10.03.2014 г. Ревизиращите органи са отбелязали, че Софийският апелативен съд се е произнесъл с Определение от 24.03.2016 г., с което е постановил, че картините, описани в споразумението от 10.03.2014 г., които са оставени на отговорно пазене в трезора на К. АД са собственост на И. М., а не на Ц. В., поради което не може да се налага обезпечение върху тях за чужд дълг или чужди неправомерни действия.

В хода на извършена ревизия на Ц. В. от Софийска градска прокуратура /СГП/, „Следствен отдел“, са приложени: застрахователни полици, сключени между ЗАД „ВИКТОРИЯ“ и Ц. В., обхващащи застрахователен период от 29.07.2010 г. до 28.07.2014 г.; издадени добавъци към цитираните полици, ведно с описи към тях; платежни документи, удостоверяващи плащането на застрахователната премия от страна на застрахования. В допълнение от ЗАД „ВИКТОРИЯ“ е уточнено, че застрахователните суми са определени по посочена сума от застрахования.

Въз основа на анализ на представените документи органите по приходите са констатирани, че Ц. В. е сключил застрахователни полици, с които са застраховани картини, както следва: - Застрахователна полица №0820011110061 от 26.07.2011 г., ведно с опис с индивидуализирани 528 картини със застрахователна стойност общо в размер на 1 868 447,00 евро; -Добавък №1 от 14.09.2011 г. към застрахователна полица „Индустриален пожар“ №0820011110061 от 26.07.2011 г., съгласно който са добавени нови 12 произведения на изкуството /съгласно приложен опис/ със застрахователна стойност общо в размер на 140 000,00 евро. Произведенията на изкуството, посочени в опис съответстват по наименование и цени на същите, описани в „Колекция август 2011“; - Добавък №2 от 22.05.2012 г. към застрахователна полица „Индустриален пожар“ №0820011110061 от 26.07.2011 г., съгласно който са добавени нови 45 произведения на изкуството /съгласно приложен опис/ със застрахователна сума в размер на 371 000,00 евро. Произведенията на изкуството, посочени в опис от № 8 до № 36 включително, съответстват по наименование и цени на същите, описани в „Колекция януари 2012“, картините от № 37 до № 45 включително са идентични на тези, посочени в „цени: Ян /И./ В. М.“, съдържащ се в кореспонденцията между М. и С. Б.. Добавък №2 е с начало на действие 00,00 часа на 23.05.2012 г. и край 24.00 часа на 28.07.2012 г.; - Добавък №3 от 04.06.2012 г. към застрахователна полица „Индустриален пожар“ №0820011110061 от 26.07.2011 г., съгласно който са добавени нови 21 произведения на изкуството /съгласно приложен опис/ със застрахователна стойност в размер на 213 000,00 евро. Произведенията на изкуството, посочени в опис съответстват по наименование и цени на същите, описани в „Колекция май 2012“, съдържащ се в кореспонденцията между И. М. и С. Б., в който е посочено, че „цените са условни, тъй като всичко е взето закуп“. От ревизиращите са установили, че единствено разлика е налице в цената на творба на Г. Г. /Пейзаж /Д. край Б./, 1977 г., м.б./пл., 81x114/, която според полицата е 4 000,00 евро, а в кореспонденцията е 10 000,00 евро. Добавък №3 е с начало на действие 00,00 часа на 05.06.2012 г. и край 24.00 часа на 28.07.2012 г.; -Застрахователна полица №0820011120058 от 13.07.2012 г., ведно с опис, в който са индивидуализирани 611 картини със застрахователна стойност общо в размер на 2 667 447,00 евро; - Добавък №1 от 31.01.2013 г. към застрахователна полица „Индустриален пожар“ №0820011120058 от 13.07.2012 г., съгласно който са добавени нови 79 произведения на изкуството /съгласно приложен опис/ със застрахователна сума в размер на 378 000,00 евро. Произведенията на изкуството, посочени в опис съответстват по наименование и цени на същите, описани в „Колекция август 2011“, „Колекция декември 2012“ и списък „30 картини, личен подарък за господин Ц. В.“;

-Застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г., ведно с опис, в който са индивидуализирани 707 картини със застрахователна стойност в размер на 3 095 502,00 евро.; - Добавък №1 от 14.10.2013 г. към застрахователна полица „Индустириален пожар“ №0820011130050 от 25.07.2013 г., съгласно който са добавени 342 нови произведения на изкуството /съгласно приложен опис/ със застрахователна сума в размер на 466 800,00 евро. Произведенията на изкуството, посочени в описа съответстват по наименование и цени на същите, съдържащи се в описите на картини, върху които е записано на ръка „Доставени на 29.09.2013 г.“, „Доставени на 06.10.2013 г.“ и „Доставени на 13.10.2013 г.“.

От СГП, „Следствен отдел“ са получени и списъци на картини, колекции, снимки и други, предадени от квесторите на К. АД. В представените списъци се съдържат следните документи: - Списък, в който са индивидуализирани 26 картини, на първата страница на който е написана ръчно датата 28.04.2011 г. – 60 000,00 евро платени. Общата стойност на изброените картини е 160 000,00 евро. Под изброените картини се съдържа саморъчно написан от Ц. В. текст „150 000 Е за всичките – сега 60 000 – Като ги докара още 90 000“. От цитирания текст е направен извод, че противно на посоченото в писмените обяснения, представени от И. М. и от Ц. В., са извършвани продажби на картини. Посочените картини се съдържат в описа, неразделна част от застрахователна полица №0820011110061 от 26.07.2011 г.; - Списък, в който са индивидуализирани 12 картини, на първата страница на който е написано „Колекция август 2011“ на стойност 140 000,00 евро. След описа на картини е записано „И колекция модерни/съвременни автори – 150 поправено на 148 картини /отделен каталог/; Общо: 150 000 лева“. Посочените картини се съдържат в описа, неразделна част от добавък №1 от 31.01.2013 г. към застрахователна полица №0820011110061 от 26.07.2011 г.; - Списък – „Колекция Януари 2012 България /Азбучен ред/“, в който са индивидуализирани 29 картини. След описа на картините е записано „От предварителния списък отпадна една творба /не успяха да я намерят къде е/, вместо нея добавиха друга, плюс още една, така че – има и подарък..... Добавени: И. Б. и М. Ж.“; -Списък – стр. 3 от 3 /продължение на „Колекция Януари 2012 България /Азбучен ред/“, в който са индивидуализирани 9 картини на Ян В. М. на обща стойност 157 000,00 евро; -Списък – „Колекция Май 2012“, в който са индивидуализирани 14 картини. След описа на картини е записано „забележка: Цените са условни, тъй като всичко е взето накуп; Обща цена на български картини: 219 000 евро“; -Списък „от Прага /Ч./“, съдържащ 5 картини. След описа на картини е записано „Всички творби от Ч. ще имат документи до 20 работни дни, доставка до 15 работни дни, обща сума за картините от Ч. 75 000 евро; Всичко 294 000 евро; 50 000 аванс; 244 000 – остават“. На ръка е записано „м/у 15 и 25 юни се очакват“. Посочените картини се съдържат в описа, неразделна част от застрахователна полица №0820011120058 от 13.07.2012 г. и №0910011120010 от 12.10.2012 г.; -Списък – „Колекция месец декември 2012 г. /Азбучен ред/“, в който са индивидуализирани 30 картини на обща стойност 230 500,00 евро. Посочените картини се съдържат в описа, неразделна част от застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г.; -Списък „30 картини, личен подарък за



господин Ц. В.“, в който са индивидуализирани 30 картини. Посочените картини се съдържат в описа – неразделна част от застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г.; -Списък –„Април 2013 г. – Колекция“, в който са индивидуализирани 42 картини на обща стойност 250 500,00 евро. На някои позиции на ръка е записано 28.04. На първата страница ръкописно е изписано „С.“. Посочените картини се съдържат в описа – неразделна част от застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г.; - Разпечатка на електронно съобщение от И. М. до Д. Д. със следния текст: „Д., за всеки случай ти изпращам списък на творбите, които ще бъдат при вас в неделя, 16 ч. Общ брой: 191. Написал съм ти и цени, така както предпочиташ. Мога да ти предоставя и фотоси, само кажи как предпочиташ – флашка или CD. Важно уточнение: Това е първа част /от общо три/. Другите две, съответно ще бъдат доставени на 6 октомври и на 13 октомври. Втора част – 50 бр.; Трета част – 100 бр. За всички ще получиш подробни списъци. /иначе г-н В. има нужните документи, надявам се и С. също/. И. М.“; - Списък „Фирма „Аполон и Меркурий“ ООД“, в който са индивидуализирани 191 картини на обща стойност 107 000,00 евро. На първата страница на описа е записано на ръка „Доставени на 29.09.2013 г.“ След описа на картини е записано „Обща цена в евро: 107 700,00 евро; Крайна цена: 107 000,00 евро, или по 560,00 евро на творба средна цена; забележки: №75 – не е в наличност! /ще добавим друга към 28.10./; №146 – в реставраторско ателие /ще е готова към 28.10./; №8 – името не е „М.“, а „Д. Манастир“; №43 и №44 – В. А., а не И.; №129 – автор В. М.“. Посочените картини се съдържат в описа – неразделна част от добавък №1 от 14.10.2013 г. към застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г.; - Списък „Аукционна къща „А. и М.“, част II“, в който са индивидуализирани 50 картини на обща стойност 290 300,00 евро. На първата страница на описа е записано на ръка „Доставени на 06.10.2013 г.“. Посочените картини се съдържат в описа, неразделна част от добавък №1 от 14.10.2013 г. към застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г.; - „Списък картини „Аргос“ ООД, „А. и М.“, част III“, в който са индивидуализирани 100 картини на обща стойност 68 600,00 евро. Посочените картини се съдържат в описа, неразделна част от добавък №1 от 14.10.2013 г. към застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г.

Въз основа на гореописаните доказателства, събрани в хода на ревизията, органите по приходите са приели, че през периодите от 2011 г. до 2013 г. И. М. е доставял и продавал на Ц. В. различни произведения на изкуството. В подкрепа на тези твърдения е посочен фактът, че придобиваните през процесните периоди картини са включвани през съответните години в описите на добавъците към съответните застрахователни полици. Посочено е, че добавъците към застрахователни полици се издават при настъпили изменения в срока на застрахователния договор, т.е. те документират новопридобити картини. В подкрепа на така формираните изводи за извършени продажби приходните органи са се позовали на водената кореспонденция от М. със С. Б. и Д. Д., в която са конкретизирани цени, предоставени аванси и окончателно плащане.

С Протокол №1751738 от 07.08.2020 г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на извършени ревизии на Ц. В. за периодите от 01.01.2009 г.

до 31.12.2012 г. и от 01.01.2012 г. до 31.12.2014 г. Установено е, че в хода на извършената ревизия на Ц. В., във връзка със застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г. и опис на застрахованите произведения на изкуството - картини по опис, е изискано лицето да представи подробни писмени обяснения по отношение на всяка една от картините, съдържащи се в описа – чия собственост са, кога са закупени, на каква стойност и как е извършено плащането – в брой или по банков път, както и документи, удостоверяващи посоченото. Ц. В. е представил писмени обяснения, съгласно които в описа към застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г., сключена със ЗАД „ВИКТОРИЯ“, са включени картини, закупени съгласно договори за покупка от 27.06.2008 г. и от 01.12.2008 г., сключени с И. М., както и картини предадени от М. на отговорно пазене по договор от 31.05.2007 г. и приложение №1 към споразумение от 10.03.2014 г.

Видно от приложените договори за покупка и споразумението към договора за отговорно пазене, картините са общо 413, а в описа към застрахователната полица са включени 707 картини. По отношение на разликата от 294 картини, Ц. В. е посочил, че същите са получени безвъзмездно, като подарък по повод различни чествания от частен и служебен характер. Предвид обстоятелството, че произведенията на изкуството, посочени в кореспонденцията, получена от СГП „Следствен отдел“ съответстват по наименование, цени и период на придобиване на същите, съдържащи се в описите към застрахователни полици и добавъци, неразделна част от тях, органите по приходите са приели за дата и цена на продажбите, тези посочени в цитираната кореспонденция.

Ревизиращият екип не е кредитирал твърденията на И. М., че посочените цени са ориентировъчни във връзка със застраховането на картините, като въз основа на кореспонденцията със С. Б. и Д. Д. е направен извод, че картините са продадени на Ц. В..

Относно плащането на картините, органите по приходите са приели, че е извършено в брой, тъй като по сключените договори за покупко-продажба на картини между И. М. и Ц. В. през 2008 г., разплащанията са извършени в брой. М. не е представил разписки за получени суми от продажбата на картини за ревизираните периоди, с твърдението, че такива не са извършвани.

Ревизиращият екип е приел за недоказано твърдението на жалбоподателя, че на отговорно пазене са били оставени само картините, отразени в описа от 10.03.2014 г., а останалите са били взети от банката преди 10.03.2014 г. В тази връзка е посочена липсата на доказателства, че картините са все още собственост на И. М., тъй като същият не е предоставил информация за мястото на съхранението им с цел тяхната проверка.

Предвид гореизложеното органите по приходите са приели, че в добавъците към застрахователните полици са включени картини/рисушки, собственост на ревизираното лице, които са продадени на Ц. В.. Същите представляват разликата от 294 картини, между описа от 10.03.2014 г. към договора за отговорно пазене и съдържащите се в описа към застрахователна полица №0820011130050 от 25.07.2013 г., сключена със ЗАД „ВИКТОРИЯ“.

От ревизиращите органи е направено сравнение между описаните картини по наименование и автори, включени в описите към добавъците към

застрахователните полици през ревизираните периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2013 г. и картините, закупени от ревизираното лице от физически лица, наследници, художници, магазини, галерии и т.н., за които са приложени съответните договори, както и полученото дарение от П. Н. Д., при което е установено, както следва:

През 2011 г. не са намерени картини, включени в описи към добавъците, закупени от И. М., т.е. не са установени продажби, осъществени от жалбоподателя на Ц. В..

През 2012 г. са установени новозакупени картини от Ц. В., продадени от М., които са включени в добавъците към застрахователни полици, както следва:

- Добавък №2 от 22.05.2012 г. към застрахователна полица „Индустирален пожар“ №0820011110061 от 26.07.2011 г., съгласно който са добавени нови 45 произведения на изкуството /съгласно приложен опис/ със застрахователна сума в размер на 371 000,00 евро. Картините от № 37 до № 45 включително, част от описа към добавъка са идентични на тези, посочени в „Цени: Ян /И./ В. М.“, съдържащ се в кореспонденцията между жалбоподателя и С. Б.. Индивидуализирани са 9 картини на Ян В. М. на обща стойност 157 000,00 евро, както следва : -„Права жена в народна носия“ 24x18 - 18 000,00 евро; -„Портрет на момиче със забрадка от П.“ 17x13 - 15 000,00 евро; -„Жена от [населено място]“ табл. X. България в образи 37x30 – 18 000,00 евро; -„Гладиоли“ 43x34 - 17 000,00 евро; -„Седнала жена в градината“ 52x35 - 18 000,00 евро; -„Портрет на мъж с мустаци“ 24x18 - 18 000,00 евро; -„Портрет на мъж с брада“ 35x25 - 18 000,00 евро; -„Селяни от С.“ табл. X. България в образи 36x24.5 – 18 000,00 евро; -„Портрет на мъж с чалма“ 29x22 - 17 000 евро. За продажна цена е приета застрахователната стойност на картините общо в размер на 157 000,00 евро, посочена в Добавък №2 от 22.05.2012 г. към застрахователна полица „Индустирален пожар“ № 0820011110061 от 26.07.2011 г.

- Опис към застрахователна полица №0820011120058 от 13.07.2012 г. и №0910011120010 от 12.10.2012 г. на 4 картини от Я. В. и една картина на И. М. със застрахователна стойност общо в размер на 75 000,00 евро. Картините са индивидуализирани в описа от №607 до №611 включително, както следва: -„Жена на мост“ м.б./пл. 574x295 mm - 31 000,00 евро; -„К.“, авторска техника 325x285 mm - 9 000,00 евро; -„Край реката“, авторска техника 400x300 mm - 12 000,00 евро; -„Пивница“, авторска техника 320x450 mm - 17 000,00 евро; -„Жена с дете във вързоп“, авторска техника - 6 000,00 евро. За посочените картини е намерена кореспонденция в списък „от Прага /Ч./“, съдържащ 5 картини. След описа на картини е записано „Всички творби от Ч. ще имат документи до 20 работни дни, доставка до 15 работни дни, обща сума за картините от Ч. 75 000 евро.“. За продажна цена е приета застрахователната стойност на картините общо в размер на 75 000,00 евро, посочена в застрахователните полици.

Относно гореописаните картини от ревизираното лице са представени документи за придобиване на чужд език, без легализиран превод, въпреки че такъв е изискан по реда на ДОПК. Органите по приходите са отбелязали, че предвид липсата на превод на документите и документи за извършено разплащане, същите са изключени от събраните доказателства по преписката.

Предвид гореизложеното е приета стойност на придобиване на гореописаните картини от Ян В. М. и Я. В. в размер на 0,00 лв.

-В описа към Добавък №2 от 22.05.2012 г., под №15, е включена картина „Момиче на полето“ 1942 г. 100x100 подпис и дата, монографирана с автор В. Р., с посочена цена в размер на 15 000,00 евро, приета за продажна стойност. Картината е дарена на М. от П. Н. Д., т.е. цената на придобиване на картината е в размер на 0,00 лв.

-В описа към Добавък №3 от 04.06.2012 г., към застрахователна полица „Индустириален пожар“ №0820011110061 от 26.07.2011 г., са включени 3 картини, закупени от И. М. с Договор от 23.11.2000 г. Картините са записани под №5 „Дамски портрет“ 1933 г. м.б./пл. 85x65, автор Б. К. със застрахователна стойност в размер на 8 000,00 евро; под №16 „Мюнхенски вокал“ 1933 г. м.б./к. 59x45, подпис на латиница, автор К. Г. със застрахователна стойност в размер на 8 000,00 евро; под №17 „Немски пейзаж“ 1933 г. м.б./пл. 80x60, подпис на латиница, автор К. Г. със застрахователна стойност в размер на 7 000,00 евро. Застрахователната стойност на картините е приета за продажна цена на картините. Относно покупната стойност на картините е отбелязано, че с договор за покупка на картини от 23.11.2000 г., И. М. е придобил 41 картини на обща стойност в размер 54 000,00 лв. Определена е средната цена на придобиване на 1 картина в размер на 1 317,00 лв. и обща покупна стойност на продадените 3 картини в размер на 3 951,00 лв.

Предвид гореизложеното, за 2012 г. от ревизиращите органи е установено, че ревизираното лице е реализирало приходи от продажба на картини общо в размер на 528 074,10 лв. /270 000 евро/. Определена е покупна цена на продадените картини общо в размер на 3 951,00 лв. На основание чл. 33, ал. 2, т. 2 от ЗДДФЛ е формиран облагаем доход от продажба на произведения на изкуството в размер на 524 123,10 лв. /разликата между продажната и покупната цена на картините/, който не е деклариран от ревизираното лице. За 2012 г. ревизираното лице е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която е декларирано получени доходи от трудови правоотношения в размер на 5 226,00 лв. и данък в размер на 522,60 лв. Определена е данъчна основа за облагане по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 529 349,10 лв. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е начислен данък в размер на 52 934,00 лв., внесен данък в размер на 522,00 лв. и данък за довносяне в размер на 52 412,00 лв.

През 2013 г. са констатирани продадени картини от И. М. на Ц. В., които са коментирани в кореспонденция и са включени в списъци, колекции и добавъци към застрахователни полици, както следва:

- Добавък №1 от 31.01.2013 г. към застрахователна полица „Индустириален пожар“ №0820011120058 от 13.07.2012 г., съгласно който са добавени нови 79 произведения на изкуството със застрахователна сума в размер на 378 000,00 евро. Произведенията на изкуството, посочени в описа съответстват по наименование и цени на същите, описани в „Колекция август 2011“, „Колекция декември 2012“ и Списък „30 картини, личен подарък за господин Ц. В.“. В описа към Добавък №1 от 31.01.2013 г. е включена картина, закупена от М. с Договор за покупко-продажба от 22.11.2000 г. - „Пейзаж с къщи“ м.б./к. 51x67, автор Г. Г., със застрахователна стойност в размер на 4 500,00 евро. С

договора от 22.11.2000 г. лицето е придобило 41 броя картини на обща стойност 54 000,00 лв., т.е. средната цена на придобиване на 1 картина е в размер на 1 317,00 лв.

В описа към Добавък №1 от 31.01.2013 г. е включена и картина, закупена от ревизираното лице с договор за покупко-продажба на картини от 19.01.2004 г. В Приложение №1 към добавъка под №4 от описа и № 533 от общия опис е включена картина „Футуризъм“ м.б./к. 76x100, автор Д. Б. със застрахователна стойност в размер на 5 000,00 евро. С гореописания договор за покупка на картини, М. е придобил 36 картини на обща стойност 23 500,00 лв., т.е. средната цена на придобиване на 1 картина, според ревизиращите органи, е в размер на 653,00 лв.

В Приложение №1 към добавъка под №22 от описа и №771 от общия опис е включена картина „Зима край реката“ 1982 г., авторска техника, 98x73 подпис и дата, автор В. С. със застрахователна стойност в размер на 10 000,00 евро. Същата е закупена от М. с Договор за покупко-продажба на произведения на изкуството от 18.08.2008 г. С този договор лицето е закупило 20 картини на обща стойност в размер на 32 000,00 лв., поради което органите по приходи са приели, че средната цена на придобиване на 1 картина е в размер на 1 600,00 лв.

В Добавък №1 от 31.01.2013 г. към застрахователна полица „Индустриален пожар“ №0820011120058 от 13.07.2012 г. са включени картини, придобити от И. М., подробно описани в РД на стр. 16 и стр. 17, за които е установено, че са включени в списък „30 картини, личен подарък за господин Ц. В.“, поради което органите по приходите са приели, че картините не са предмет на продажба на Ц. В..

В хода на ревизията от ревизираното лице е представен списък със 191 картини, с наименование „Фирма А.& М. ООД /картини/ по опис“. В края на описа на картини е записано „Обща цена в евро: 107 700,00 евро; Крайна цена: 107 000,00 евро, или по 560,00 евро на творба средна цена“.

Според органите по приходите, в Списък „Фирма „Аполон и Меркурий“ ООД“ са индивидуализирани 191 картини, от които И. М. е продавал на Ц. В. и които са закупени с договори за покупко-продажба на картини от ревизираното лице са, както следва:

В Приложение №1 към списъка под №06 е включена картина „Къща“ м.б./карт., 22,5x29,5, подпис, автор А. Н.- Шопа със застрахователна стойност в размер на 200,00 евро; под №15 от описа „Дърво на тротоара“ м.б./карт., 33,5x41, автор Б. И. със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №16 от описа „Улица“ м.б./фаз., 36x28, гръб – планини, подпис и дата, автор Б. И. със застрахователна стойност 200,00 евро; под №17 от описа „Утро“ м.б./фаз., 65x75, подпис, автор Б. И. със застрахователна стойност в размер на 600,00 евро; под №41 от описа „Манастир“ м.б./шп., 35,5x39, подпис, автор В. А. със застрахователна стойност в размер на 500,00 евро; под №62 от описа „Градът 1“ м.б./карт., 50x40, автор Д. Б. със застрахователна стойност в размер на 200,00 евро; под №63 от описа „Градът 24 м.б./карт., 40x50, автор Д. Б. със застрахователна стойност в размер на 200,00 евро; под №64 от описа „Къщи“ м.б./карт., 50x40, автор Д. Б. със застрахователна стойност в размер на 200,00 евро; под №65 от описа „Пейзаж в червено“ м.б./карт., 53x70, автор Д. Б. със

застрахователна стойност в размер на 400,00 евро.

Гореописаните картини са закупена от М. с Договор за покупко-продажба на картини от 19.01.2004 г., с който са придобити 36 картини на стойност общо в размер на 23 500,00 лв., поради което органите по приходи са приели, че средната цена на 1 картина е в размер на 653,00 лв. Определена е обща покупна стойност на продадените картини в размер на 5 877,00 лв. Общата продажна цена на картините е общата застрахователната стойност в размер на 2 800,00 евро.

В Приложение №1 към списъка под №89 е включена картина „Пейзаж“ м.б./пл. 62x50, /гръб – Ябълки/, автор Зина Ю. със застрахователна стойност в размер на 1 200,00 евро; под №185 от описа „Бурно море“ м.б./фаз. 32x39, автор Т. К. със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №25 от описа „Букет“ м.б./пл. 57x48,5, подпис, автор Б. Ш. със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №26 от описа „Ограда“ м.б./пл. 30,5x36, подпис, автор Б. Ш. със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №27 от описа „Планини“ м.б./пл. 40,5x47,5, подпис, автор Б. Ш. със застрахователна стойност в размер на 400,00 евро; под №28 от описа „Планински пейзаж“ м.б./карт. 32,5x39, подпис автор Б. Ш. със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №29 от описа „Пристанище“ м.б./пл. 50x61, подпис, автор Б. Ш. със застрахователна стойност 500,00 евро; под №25 от описа „Цветя“ м.б./пл. 59x50, подпис и дата, автор Б. Ш. със застрахователна стойност в размер на 400,00 евро; под №20 от описа „В.“ м.б./пл. 79,5x66,5, автор Б. К. със застрахователна стойност в размер на 700,00 евро; под №21 от описа „Дървета“ м.б./пл. 63x50,5, автор Б. К. за 400,00 евро; под №22 от описа „Пейзаж с комин“ м.б./пл. 66x53,5, автор Б. К. със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №153 от описа „Цветя“ м.б./пл. 65x54, подпис и дата, неатрибутиран западноевропейски автор със застрахователна стойност в размер на 700,00 евро; под №13 от описа „Натюрморт“ м.б./пл. 59x74, автор А. А. със застрахователна стойност в размер на 700,00 евро.

Ревизиращите са констатирани, че гореописаните картини са закупени от М. с Договор за покупко-продажба на картини от 09.10.2006 г., въз основа на който жалбоподателят е придобил 37 картини на обща стойност в размер на 20 000,00 лв., поради което органите по приходи са приели, че средната цена на придобиване на 1 картина е в размер на 540,00 лв. Определена е обща покупна стойност на продадените картини в размер на 7 020,00 лв. Общата продажна цена на картините, според констатациите в РД, е общата застрахователната стойност в размер на 6 500,00 евро.

В Приложение №1 към списъка под №04 е включена картина от описа „Край Б.“ м.б./пл., 41x50, автор А. К. със застрахователна стойност в размер на 2 500,00 евро и под №05 от описа „Скала“ м.б./пл., 45x54, подпис и дата, автор А. К. със застрахователна стойност в размер на 3 000,00 евро. Констатирано е, че тези картини са закупени от ревизираното лице с Договор за покупко-продажба на картини от 11.05.2007 г., с който са придобити 5 картини на обща стойност в размер на 41 000,00 лв. Прието е, че средната цена на придобиване на 1 картина е 8 200,00 лв. Определена е обща покупна стойност на продадените картини в размер на 16 400,00 лв., като общата продажна

цена на картините е определена въз основа на общата застрахователната стойност в размер на 5 500,00 евро.

В Приложение №1 към списъка под №111 е включена картина от описа „В. Т.“ 51x73, акв., автор Л. Белмустаков със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №112 от описа „Гора“ 34x49, акв., подпис, автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 500,00 евро; под №113 от описа „Две дървета“ 23x33, пастел, автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 100,00 евро; под №114 от описа „Дървета“ 23x34, пастел, автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 100,00 евро; под № 115 от описа „Къщата на П. Д.“ 23x31, пастел, подпис, автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 200,00 евро; под №116 от описа „Морски бряг“ 60x85, м.б./шп., автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 700,00 евро; под №117 от описа „Планински пейзаж“ 44x65, акв., автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 300,00 евро; под №118 от описа „Поток в планината“ 50x71, акв., автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 400,00 евро; под №119 от описа „Река“ 51x73, акв., автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 400,00 евро; под №120 от описа „Розовата къща“ 23x31, пастел, автор Л. Белмустаков със застрахователна стойност в размер на 100,00 евро; под №121 от описа „Селце под върховете“ 23x33, пастел, автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 100,00 евро; под №122 от описа „Старата къща“ 22x31, пастел, подпис, автор Л. Белмустаков, със застрахователна стойност в размер на 100,00 евро; под №164 от описа „Параклис“ 43x53, акв., автор П. Д. със застрахователна стойност в размер на 400,00 евро.

Ревизиращите органи са констатирани, че гореописаните картини са придобити от М. с Договор за покупко-продажба на картини от 15.07.2008 г. Въз основа на посочения договор лицето е придобило 31 картини на обща стойност 24 000,00 лв., въз основа на което за средната цена на придобиване на 1 картина е приета сумата от 774,00 лв. Определена е от ревизиращите обща покупна стойност на продадените картини в размер на 10 062,00 лв. Общата продажна цена на картините е общата застрахователната стойност в размер на 3 700,00 евро.

В Приложение №1 към списъка под №34 от описа е включена картина „Баща ми“ 63x65, златен и сребърен молив/кожа, подпис и дата, автор В. С., със застрахователна стойност в размер на 7 000,00 евро; под №35 от описа „Дърво“ 44,5x48,5 см. техника, автор В. С., със застрахователна стойност в размер на 700,00 евро; под №36 от описа „Интериор“ 37x39, авт. техника, подпис, автор В. С., със застрахователна стойност в размер на 1 000,00 евро; под №37 от описа „Портрет R. 1“ 65x47, цв. молив, подпис и дата, автор В. С., със застрахователна стойност в размер на 800,00 евро; под №38 от описа „Портрет R. 2“ 64,5x46,5, цв. молив, подпис и дата, автор В. С., със застрахователна стойност в размер на 700,00 евро; под №39 от описа „Селска улица“ 33x48, см. техника, подпис, автор В. С., със застрахователна стойност в размер на 800,00 евро.

Констатирано е, че гореописаните картини са закупени от ревизираното лице с Договор за покупко-продажба на произведения на изкуството от 18.08.2008 г.,

с който за 20 картини е определена обща стойност в размер на 32 000,00 лв. Ревизиращите органи са приели, че средната цена на придобиване на 1 картина е 1 600,00 лв. Определена е обща покупна стойност на продадените картини в размер на 9 600,00 лв., като за обща продажна цена на картините е приета общата застрахователната стойност в размер на 11 000,00 евро.

Предвид гореизложеното през 2013 г. са установени приходи от продажба на картини, реализирани от ревизираното лице, общо в размер на 95 835,67 лв. /49 000,00 евро/ с обща покупна стойност в размер на 52 529,00 лв.

За 2013 г. ревизираното лице е подало ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която е декларирало получени доходи от трудови правоотношения в размер на 5 226,00 лв. и данък в размер на 522,60 лв. С оглед на гореизложеното при ревизията е определена данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 48 532,67 лв. Същата е формирана от дохода от трудови правоотношения в размер на 5 226,00 лв. и облагаемия доход по чл. 33, ал. 2, т. 2 от ЗДДФЛ от продажба на произведения на изкуството в размер на 43 306,67 лв. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е начислен данък в размер на 4 853,00 лв., внесен данък в размер на 522,00 лв. и данък за довносяне в размер на 4 331,00 лв.

В хода на настоящото съдебно производство от жалбоподателя са представени писмени и веществени доказателства, въз основа на които се установява следното:

Въз основа на издадено съдебно удостоверение в настоящото производство, от жалбоподателя са представени експертни заключения, издадени през 2016 г., от Комисия за идентификация на културните ценности към Националния исторически музей /л. 213- л. 233/, за следните картини: „Права жена в народна носия“ 24x18 см, автор И. М.; „Портрет на момиче със забрадка от П.“, 17x13 см, автор И. М.; „Седнала жена в градина“, 52x35, автор Ян В. М.; „Портрет на мъж с брада“, 35x25, автор Ян В. М.; „Портрет на мъж с чалма“, 29x25, автор Ян В. М.; „Жена на мост“, 574x295 мм, автор Я. В.; „Пивница“, 320x450 мм, автор Я. В.; „Манастир“, 35,5x39, автор Я. В.; „Параклис“, 43x53, автор П. Д.; „Интериор“, 37x39, автор В. С.; „Планини“ м.б./пл. 40,5x47,5, автор Б. Ш.; „В.“ м.б./пл. 79,5x66,5, автор Б. К.; „Край Б.“ м.б./пл., 41x50, автор А. К.; „Скала“ м.б./пл., 45x54, подпис и дата, автор А. К.; „Селска улица“ 33x48, см., автор В. С.; „Манастир“, 35,5/39 см., автор В. А.; „Къща“ м.б./карт., 22,5x29,5, автор А. Н.- Шопа.

Във всяко от представените от Н. експертни заключения, в които като декларатор е посочен И. М. М., се съдържа подробно описание на оценяваното произведение, в т.ч. и негово изображение, като е дадено заключение дали същото представлява движима културна ценност.

Представени са четири каталога за проведени търгове през периодите от 2016 г. до 2019 г., в които са участвали част от процесните картини.

Установява се също, че на 21.06.2016 г., между И. М. и Арте ЕООД, е сключен договор за изложба, съгласно който М. предоставя на Арте свои собствени подробно описани творби, които са сред картините, приети за продадени от жалбоподателя на Ц. В..

Представени са и в превод на български език от чешки език документите, приложени от жалбоподателя в хода на ревизията, удостоверяващи



извършената от него покупка на 02.07.2012 г. на 5 бр. картини с обща стойност 37 000 евро, с автор Ян В. М., както и експертна оценка на 9 картини, изготвена от чешко вещо лице през м. 12.2011 г.

По делото е изслушана и приета съдебно-изкуствоведска експертиза, която съдът кредитира като компетентно и обективно изготвена, съдържаща отговор на поставените задачи.

Експертизата е констатирала, следното:

Според констатациите на ревизиращите органи през процесните периоди жалбоподателят е продал на Ц. В. 63 бр. картини, подробно описани в РД. Въз основа на оглед на 42 бр. от гореизброените картини, подробно описани в експертизата, вещото лице е установило, че същите са налични и са предоставени за оглед от пълномощниците на жалбоподателя. Прегледаните картини са подробно описани в експертизата и са приети за идентични с описаните на стр. 15 – стр. 18 от РД. Вещото лице е констатирало, че за 19 от всички процесни картини са издадени през 2016 г. удостоверения за експертни заключения от Н., в които като декларатор е посочен И. М..

Експертизата е констатирала, че 2 от картините са оценени от експерт от Ч.. На вещото лице са предоставени фотоси за 5 творби, а 5 картини са включени в представените по делото каталози и са участвали в изложба, организирана от Арте ЕООД.

Въз основа на установените факти съдът формира следните правни изводи:

Възражението за погасяване по давност на установените задължения за 2012 г. е прието за основателно с решението на директора на ДОДОП С., поради което не следва да се обсъжда от съда.

Относно задълженията за 2013 г.: Съгласно чл. 67, ал. 5 във връзка с чл. 48, ал. 1, във връзка с чл. 17 от ЗДДФЛ, дължимият данък по чл. 48 се внася до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода. Следователно, давностният срок относно процесните задължения за 2013 г., съгласно чл. 171, ал. 1 от ДОПК, е започнал да тече от 01.01.2015 г. Разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК предвижда, че давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане, но за не повече от една година. За установяване на задълженията за 2013 г. е възложена ревизия на 10.07.2015 г. със ЗВР №Р-22221715005346-020-001, връчена на ревизираното лице на 02.11.2015 г., когато давността е спряла да тече. До този момент (02.11.2015 г.) от 5-годишния давностен срок е изтекъл период от 10 месеца и 2 дни. Срокът по чл. 171, ал. 1 от ДОПК за процесните задължения е спрял, считано от датата на връчване на ЗВР - 02.11.2015 г., за срок от една година, до 02.11.2016 г.

Съгласно чл. 172, ал. 2 от ДОПК давността се прекъсва с издаването на акта за установяване на публичното вземане или с предприемането на действия по принудителното изпълнение. Ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята за прекъсната. В разглеждания случай, с оглед отмяната на РА № Р-22221715005346-091-001 от 31.07.2019 г. давността не следва да се счита за прекъсната с издаването на акта.

Срещу издадения при първата ревизия РА № Р-22221715005346-091-001 от 31.07.2019 г. е подадена жалба № 94-И-443 от 19.08.2019 г. по описа на ТД на НАП С., поради което за времето на неговото обжалване до датата на

отмяната му с Решение № 236 от 12.02.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., давността е спряла на основание чл. 171, ал. 1, т. 4 от ДОПК.

Предвид наложени обезпечителни мерки с постановления за налагане на обезпечителни мерки /ПНОМ/ от 12.11.2019 г., 27.11.2019 и 04.02.2020 г., всичките отменени на 06.03.2020 г., и на основание чл. 172, ал. 1, т. 5 от ДОПК е налице спиране на давността и за периода от 12.02.2020 г. (датата на отмяна на РА) до 06.03.2020 г. Към тази дата - 06.03.2020 г., са изтекли 3 години, 7 месеца и 19 дни.

С издаването на обжалвания РА № Р-22002220001121-091-001 на 23.11.2020 г. давностният срок е прекъснат /чл. 172, ал. 2 ДОПК/ и е започнала да тече нова давност, от което следва, че установеното задължение по ЗДДФЛ за 2013 г. не е погасено по давност.

По отношение на материалната законосъобразност на установените задължения по ЗДДФЛ за 2012 г. и 2013 г.:

Не са установени от представените по делото доказателства, че през ревизираните периоди жалбоподателят е извършил продажби на описаните по-горе в решението картини, респ. че са налице недекларирани доходи. В случая изводите на ревизиращите органи са формирани изцяло въз основа на предположения и косвени доказателства. Това е така, тъй като в хода на ревизията не са приобщени писмени договори, други документи или обяснения, установяващи насрещни волеизявления на жалбоподателя и на Ц. В. за покупко-продажба на процесните творби. Напротив, както М., така и третото лице отричат да е осъществена такава сделка между тях. Установено е, че картините са предоставени за съхранение в сградата на К. АД въз основа на договор от 31.05.2007 г. за отговорно пазене на картини, като не са събрани доказателства за преминаване на собствеността от жалбоподателя към В.. Не е установено от органите по приходите и реалното плащане от купувача, респ. получаване на възнаграждение от М. за твърдяната продажба на картини.

Сключените застрахователни полици за застраховане на процесните творби от Ц. В. не обуславят извод, че същите са негова собственост. Предоставянето на картините за съхранение е самостоятелно основание за застраховането им от лицето, което ги е приело на отговорно пазене и изрично се е задължило за това с договора от 31.05.2007 г. Представената кореспонденция между М. и служителите на Ц. В., в която са посочени цени на картини, също не подкрепя по категоричен начин извода, че същите са продадени на В., а не предадени за съхранение. В нито едно от приложените имейл съобщения не е спомената „продажна цена“, не е договорен начин и дата на получаване на сумите, срокове и т.н. Посочването на цена на предаваните стоки е нормално, първо с цел предоставяне на информация за стойността им, а и с оглед използването ѝ като застрахователна стойност. В тази връзка, както правилно посочва жалбоподателят, доказателствената тежест да установи твърдението за извършени продажби и за получени недекларирани доходи е на приходите органи, които обаче не са събрали категорични доказателства в подкрепа на твърденията си.

Безспорните между страните обстоятелства, че въпросните картини са били във фактическа власт на Ц. В. през процесните периоди, тъй като са съхранявани в трезора на К. АД и че последният е застраховал тези картини

от свое име и за своя сметка, противно на приетото от ревизиращите и от ответника, не обуславя извод, че същите са придобити от третото лице. Както бе посочено по-горе в решението, В. е съхранявал творбите по изрично писмено съгласие с М., въз основа на което ги е застраховал. Опровергано е и твърдението, че Ц. В. е признал придобиването на картини през 2013 г. от И. М., тъй като видно от приетите по делото доказателства, както в хода на ревизиите, извършвани на В., така и в процесното ревизионно производство, последният писмено е заявявал, че през 2012 г. и 2013 г. не е закупувал картини от жалбоподателя.

В допълнение на гореизложеното следва да се посочи, че представените в хода на настоящото производство доказателства от жалбоподателя и констатациите на изслушаната експертиза опровергават изводите на ревизиращите органи за прехвърляне собствеността върху картините от М. на третото лице. Съгласно приетата съдебно-изкуствоведска експертиза, на вещото лице са предоставени за оглед 42 от процесните 63 картини, от което следва, че същите са били във владение на жалбоподателя към датата на изготвяне на заключението. За 10 от останалите приблизително 20 картини се установи, че през 2016 г. са предоставени от М. на Националния исторически музей, в резултат на което са издадени експертни заключения, че същите не представляват културна ценност. Относно 5 от останалите картини се установи, че са участвали в изложби и търгове в периода 2016 г. – 2019 г., за което са били предоставени от жалбоподателя. Тези обстоятелства по несъмнен начин сочат, че процесните картини са били собственост на И. М. и са владени от него в периода 2016 г., а основната част от тях /предоставените на експертизата/ са в неговото фактическо владение и към настоящия момент, от което следва, че собствеността върху същите не е била прехвърлена на трето лице.

По гореизложените съображения съдът приема, че РА противоречи на материалния закон, поради което подлежи на отмяна в частта на установените задължения по ЗДДФЛ за 2012 г. и за 2013 г. в общ размер на 56 473,00 лв., заедно с начислените лихви за просрочие в общ размер на 43 162,36 лв.

На основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, с оглед изхода на делото, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в общ размер на 2 883 лв., в т.ч. съдебни разноски 513 лв., възнаграждение за експертиза 450 лв. и платено адвокатско възнаграждение 1920 лв.

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

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на И. М. М., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22002220001121-091-001 от 23.11.2020 г., издаден от К. Г. М. - орган възложил ревизията и И. Р. Н. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена с решение № 290/22.02.2021 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], с която са установени задължения по ЗДДФЛ за 2012 г. и за 2013 г. в общ

размер на 56 473,00 лв. и са начислени лихви за просрочие в общ размер на 43 162,36 лв.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на И. М. М., ЕГН [ЕГН], сума в размер на 2 883 (две хиляди осемстотин осемдесет и три) лева, представляваща направените по делото разноски.

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Съдия: