

РЕШЕНИЕ

№ 412

гр. София, 15.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,
в публично заседание на 12.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Виржиния Петрова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **2012** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от К. К. К., ЕГН [ЕГН], адрес: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 2, срещу Ревизионен акт № Р-22002222000437-091-001/ 19.09.2022 г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З. - ръководител на ревизията, в частта, изменена и потвърдена с решение № 1933 / 09.12.2022 г. на директора на дирекция ОДОП – [населено място].

Жалбоподателят оспорва РА в изменената и потвърдена част. В жалбата се сочи, че РА е неправилен и незаконосъобразен, постановен при съществени нарушения на процесуалните правила и материалния закон. Счита, че неправилно е установен размера на дължимите данъци, както върху ликвидационния дял, така и по чл. 17 от ЗДДФЛ за всички ревизирани периоди. Твърди се, че неправилно и некомпетентно е извършена оценката на пазарната цена на имотите, разпределени като ликвидационен дял на съдружниците в ликвидираното дружество „ИНЖТАЛАНТ“ ООД – заличено, поради което и неправилно е установен размерът на дължимия данък за ревизираните периоди. На следващо място се твърди, че не са взети предвид всички наведени съображения и представени доказателства във възражението срещу РА и подадената по административен ред жалба. Искането до съда е РА да бъде отменен в оспорената му част.

В писмена молба по делото /л. 188/ жалбоподателят посочва, че не поддържа жалбата в частта по отношение на установения с РА данък върху годишната данъчна основа по

чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчния период 2018 г. и моли производство да бъде прекратено в тази част. Поддържа жалбата по отношение на установения резултат, както следва: данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчния период 2015 г.; данък върху ликвидационния дял за данъчния период 2015 г.; данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчния период 2016 г.; данък върху ликвидационния дял за данъчния период 2016 г.; данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчния период 2017 г.

Жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. Б., който поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски. Депозира писмени бележки.

Ответникът - директорът на дирекция ОДОП – С., редовно уведомен, чрез юрк. А. оспорва жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като обсъди становищата на страните и доказателствата по делото и направи проверка на законосъобразността на обжалвания административен акт, приема за установени следните обстоятелства по делото:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222000437-020-001/ 31.01.2022 г., издадена от Е. М. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (оправомощена със заповед № РД-01-128/ 18.02.2020 г. - л. 19 и сл.) е възложено извършването на ревизия на К. К. К. за определяне на задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. и данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г. Ревизията е следвало да завърши в тримесечен срок от връчването на ЗВР. Със ЗИЗВР № Р-22002222000437-020-002/ 05.05.2022 г. и ЗИЗВР № Р-22002222000437-020-003/ 08.06.2022 г., издадени от Е. М. С., срокът на ревизията е продължен до 08.07.2022 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад (РД) № Р-22221017009054-092-001/17.04.2018 г. (л. 166 и сл.), връчен на ревизираното лице на 25.04.2018 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено писмено възражение срещу РД.

На К. е била извършена предходна ревизия за установяване задълженията за Данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2018г. и за Данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2016г. , приключила с РА № Р- 22221019002418-091-001/30.09.2021г., отменен с Решение № 15 от 04.01.2022 г. на директора на ДОДОП.

С Протокол № Р- 22002222000437-П.-001/05.05.2022г. са приобщени документи от предходното ревизионно производство.

С Протокол № 1790319/18.04.2022г. е приобщена изготвена техническа експертиза от инж. Д. Б.

С ИПДПОЗЛ № Р- 22002222000437-040 -001/07.02.2022г. - връчено на 09.02.2022г. от ревизираното лице са изискани документи, доказващи източниците му на доходи и извършените разходи за ревизирания период. Изискана е информация за наличните парични средства в брой към началото и края на ревизираните периоди. На 09.03.2022г. и на 13.04.2022г. по ел. път от ревизираното лице са представени писмени обяснения, нотариални актове, договор за наем.

С ИПДПОЗЛ № Р- 22002222000437-040-03/14.06.2022г. – връчено на 15.06.2022г., от ревизираното лице са изискани попълнени Декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за

ревизирания период от 2015г. до 2018г. На 29.06.2022г. по електронен път са представени писмени обяснения, Декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за периода 2015г.- 2018г., договор за покупко продажба на МПС, фактура за покупка на МПС и др.

С Акт за възлагане на експертиза № Р-22002222000437-01-001/ 24.06.2022 г. е възложена експертиза за определяне на пазарна цена по методите съгласно § 1, т. 10 от ДР на ДОПК към датата на придобиване на недвижим имот като ликвидационен дял от „ИНОКС" АД – в ликвидация.

Изготвената експертиза е приета с Протокол за приемане на резултатите от възложена експертиза № Р-22002222000437-145-001/04.07.2022г.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК, във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК на К. К. е изготвено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22002222000437-113-001/14.06.2022г. – връчено на 15.06.2022г., съгласно което основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите на 2015г. – 2018г. ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК.

Определен е 14-дневен срок за вземане на становище и предоставяне на доказателства съгласно изискванията на чл. 124, ал. 1 от ДОПК.

На основание чл. 37 и чл. 57 от ДОПК, в предходното ревизионно производство са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица, в това число до Агенция по вписванията; до всички търговски банки в Република България и до застрахователни дружества. Получените отговори са описани в констативната част на РД и са съобразени при извършената съпоставка на доходите и разходите на ревизираното лице.

Извършена е справка в информационната система на НАП за издадени фактури на К. К. от регистрирани по ЗДДС лица, справка за подадени годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ и справка за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения.

Установено е, че К. К. е местно физическо лице, съдружник в „ИНЖТАЛАНТ“ ООД и „РОМЕЛИЯ КОМЕРС 95“ ООД. Член е на съвета на директорите на „ИНДАС“ АД, „ВИДИМА ТУР“ АД, „ИНРАД“ АД и „ИНКОС“ АД.

През 2015 г. К. К. е съдружник и управител в „ИНЖТАЛАНТ“ ООД. Дружеството е заличено, считано от 08.02.2016 г. в Търговския регистър на Агенция по вписванията. Съгласно данните от подадена в НАП Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ с вх. № 224471600287065 от 28.03.2016 г. на лицето са изплатени доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по реда на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 30 349,90 лв., и е удържан данък в размер на 1 517.50 лв.

Установено е, че съгласно Протокол от Общото събрание на съдружниците на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД от 07.12.2015 г. са взети следните решения: Общото събрание на съдружниците на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД на осн. чл. 268. ал. 2 от ТЗ, взема решение за прехвърляне на отделни обекти от ликвидационното имущество на съдружниците, с което не се увреждат правата на кредитори, както следва:

- Да се прехвърли в собственост на съдружника К. К. лек автомобил марка „Волво“, модел „С40“, цвят – черен с ДК [рег.номер на МПС] , номер на рамата YVIVS14K31F649443;

- Да се прехвърлят в собственост на съдружника К. К. 4 900 /четири хиляди и деветстотин/ поименни акции с право на глас, с номинална стойност 10.00 /десет/ лева

всяка една, от капитала на „ИНКОС“ АД;

- Да се прехвърлят в собственост на съдружника К. К. 6 /шест/ акции на приносител, с право на глас, с номинална стойност 100.00 /сто/ лева всяка една, от капитала на „БСК ИНЖЕНЕРИНГ“ АД-ЕИК[ЕИК];

- Да се прехвърлят в собственост на съдружника К. К. и П. Р. П.-ЕГН [ЕГН], при равни квоти недвижими имоти, подробно описани в РД от стр. 55 до стр. 58

Прехвърлянето на гореописаното имущество, съгласно решението следва да се извърши по следните стойности: на леките автомобили по тяхната застрахователна стойност, съгласно удостоверенията за застрахователна стойност; на акциите по тяхната номинална стойност, вписана в Търговския регистър; на недвижимите имоти по тяхната данъчна оценка. Възлага на ликвидаторите на дружеството да прехвърлят собствеността на автомобилите и недвижимите имоти по предвидения в закона ред и нотариална форма, а на акциите с писмен договор. Във връзка с прехвърляне на цитираните имоти от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД на К. К. и П. П. е съставен Нотариален акт №47 от 29.12.2015 г.

Установено е още, че с НА № 172 от 17.12.2015 г. за прехвърляне на недвижим имот, в изпълнение на решение на Общото събрание на съдружниците, съгласно Протокол от 07.12.2015 г., К. К. и П. П., в качеството им на съдружници в „ИНЖТАЛАНТ“ ООД в ликвидация, си прехвърлят по 1/2 идеални части от застроен УПИ с площ от 1 260 кв. м., находящ се в [населено място], вилна зона „Горни окол“, ведно със застроена върху имота двуетажна масивна вилна сграда със застроена площ 60 кв. м. вместо изпълнение на парично задължение на ликвидационните дялове на приемателите, на стойност 5 122,80 лв., представляваща еквивалент на данъчната оценка на прехвърления недвижим имот,

В РД е присъединена експертна оценка за определяне на пазарните цени на прехвърлените от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД към съдружниците имоти към 29.12.2015 г., изготвена в хода на ревизионното производство на П. П., от която е установено следното:

Недвижими имоти, придобити на 29.12.2015 г., както следва:

А/ Поземлени имоти по плана на [населено място], м. „К. вада“ в кв. 65а, както следва:

- Имот с пл. №2438, с площ от 5 503 кв. м - средна продажна стойност /С./ - 1 315 242,00 лв.;

- Имот с пл. №2439, с площ от 1 473 кв. м, С. - 176 027.00 лв.;

- Имот с пл. №2440, с площ от 992 кв. м, С.- 46 941,00 лв.;

- Имот с пл. №2449, с площ от 542 кв. м, С. - 129 540,00 лв.;

Б/ Поземлен имот, находящ се в [населено място] - С. с планоснимачен номер 1 069 от кадастрален лист № Б-9-7-В по скица от неodobрен кадастрален план на [населено място], кравеферма Чепинци, идентичен с парцел Х. от кравеферма „Челници“, с площ от 6 375 кв. м, С. - 146 432,00 лв.;

В/ Паркомясто №3 - гараж, находящо се в [населено място],[жк], в жилищна сграда на [улица], в сутерена на сградата, кота - 3.30. със застроена площ /ЗП/ от 16,24 кв. м, С. - 17 369,00 лв.;

Г/ Паркомясто №б - гараж, находящ се в [населено място],[жк], в жилищна сграда на [улица], в сутерена на сградата, кота - 3.30, със ЗП от 16,24 кв. м, С. - 17 369,00 лв.;

Д/ Офис №1, находящ се в [населено място], в жилищна сграда на [улица], етаж - партер, със ЗП от 39,79 кв. м, С. - 79 379.00 лв.;

Е/ Офис №2, находящ се в [населено място], в жилищна сграда на [улица], етаж -

първи над партер, със ЗП от 61,21 кв. м. С. - 101 759.00 лв.;

Ж/ Офис №3, находящ се в [населено място], в жилищна сграда на [улица]. етаж - първи, със ЗП от 77.44 кв. м. С. - 128 076.00 лв.;

З/ Гараж №2, находящ се в [населено място], в жилищна сграда на [улица], етаж - партер, със ЗП от 15,17 кв. м, С. - 22 600.00 лв.;

И/ Гараж №3, находящ се в [населено място], в жилищна сграда на [улица], етаж - партер, със ЗП от 15,44 кв. м, С. - 23 002.00 лв.

Й/ Кафе-клуб, находящ се в [населено място], в жилищна сграда на [улица], етаж - подземен, със ЗП от 45,12 кв. м, С. - 52 507.00 лв.;

- Недвижим имот, придобит на 17.12.2015 г., както следва: застроен УПИ с площ в размер на 1 260 кв. м, идентичен с УПИ парцел I-34-първи, находящ се във вилна зона „Горни окол“, [община], обл. Софийска, ведно със застроената върху имота двуетажна масивна вилна сграда със ЗП от 60 кв. м, С. - 19 435,00 лв.;

- МПС, придобито на 29.12.2015 г., както следва: лек автомобил марка „Волво“, модел С40, цвят тъмно син, номер на рамата YV1VS 14K3IF600370, двигател B4184S2123614- средна продажна стойност /С./ - 3 476 лв.;

Общата цена на имотите и лекия автомобил към 29.12.2015 г., съгласно експертизата е в размер на 2 279 154,00 лв.

Частта на К. К. от прехвърлените от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД имоти е определена на стойност 1 139 577.00 лв., която представлява дивидент, за който данъкът се удържа и внася от предприятието платец на дохода, т. е. от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД, в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е взето решението за разпределяне на дивидент или в случая до 30.04.2016 г. Така установеният при ревизията доход от разпределените дялове на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД в полза на ревизирания под формата на имоти в размер на 1 139 577.00 лв., според ревизиращия екип се облага с 5% окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ и на това основание е определен дължим данък в размер на 56 978,85 лв.

От „ИНЖТАЛАНТ“ ООД е подадена Декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201 от ЗКПО за 4-то тримесечие на 2015 г., с която е деклариран дължим окончателен данък за изплатени доходи от дивиденти и ликвидационни дялове по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 39 438.75 лв., платен по банков път на 21.01.2016 г.

Органите по приходите са отбелязали, че в декларацията липсват данни за лицата, получатели на доходите. От „ИНЖТАЛАНТ“ ООД не е подадена справка по чл. 73, ат. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица през 2015 г., т.е. не е установен размерът на дохода и неговите получатели. „ИНЖТАЛАНТ“ ООД е заличено от ТР на 08.02.2016 г., предвид което не е извършена проверка, с която да се установи как е определен декларираният данък. Отбелязано е, че във връзка с взетото решение от 07.12.2015 г., от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД е възложена експертиза за определяне пазарна цена на недвижимите имоти, съгласно която последната е в размер на 843 800.00 лв., т.е. дължимият данък върху ликвидационните дялове следва да е в размер на 42 190,00 лв., а не 39 438,75 лв.

Предвид изложеното е прието, че не са налице доказателства, че декларираният и внесен данък в размер на 39 438.75 лв. от дружеството се отнася за разпределените ликвидационни дялове на К. К..

Прието е, че „ИНЖТАЛАНТ“ ООД в качеството си на лице платец на доходи от ликвидационни дялове е задължено лице за удържане и начисляване на данък по чл. 38. ат. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДФЛ, което не е изпълнено и по аргумент на противното от

разпоредбата на чл. 18. ал. 2 от ДОПК, отговорността за неудържания и невнесен данък в размер на 56 978,85 лв. е на носителя на задължението К. К..

С НА № 22 от 01.02.2016 г. като ликвидационен дял е прехвърлено право на собственост върху поземлен имот с площ 1 620 кв. м, собственост на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД, находящ се в [населено място],[жк], [улица]- по 1/2 на всеки от съдружниците в дружеството – К. К. и П. П.. Материалният интерес по сделката е оценен на 60 699,80 лв., а на прехвърляната S идеална част е 30 349.90 лв. Установено е, че посоченият имот е прехвърлен, съгласно решение на общото събрание на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД от 20.01.2016 г. Органите по приходите са отбелязали, че стойността на имота, разпределен в полза на К. К., представлява дивидент, за който данъкът се удържа и внася от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е взето решението за разпределяне на дивидент, а именно до 30.04.2016 г. Пазарната стойност на имота към датата на придобиването - 01.02.2016 г., съгласно техническата експертиза, е в размер на 377 940,00 лв., като частта на К. е в размер на 188 970,00 лв. Дължимият на основание чл. 38 от ЗДДФЛ данък от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД е в размер на 9 448,50 лв. Дружеството не е подало декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201 от ЗКПО за изплатени доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ за първо тримесечие на 2016 г. и не е декларирало дължимият окончателен данък до 30.04.2016 г., поради което е прието, че същият е дължим от К. К..

С възражението срещу РД от ревизираното лице е представена Данъчна декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2210-1 от 02.02.2016 г. При извършена проверка е установено, че номерът на декларацията не съответства на входящите номера на ТД на НАП, офис „Център“. От данъчно осигурителната сметка на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД е установено, че на 02.02.2016 г. е внесена сумата в размер на 3 034,99 лв., която не е обвързана с декларация.

Предвид гореизложено е прието, че внесената сума не се отнася за удържан данък по чл. 38, ал. 1, т. 2 от ЗДДФЛ от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД.

В хода на ревизията е представен НА № 165 от 16.11.2016 г., съгласно който „ИНКОС“ АД - в ликвидация, прехвърля като ликвидационен дял на акционера К. К. - 182,77/373 идеални части, и на акционера К. К. - 3,73/373 идеални части, от правото на собственост върху следния, собствен на дружеството прехвърлител недвижим имот, а именно: Поземлен имот, находящ се в [населено място], Столична община, район „В.“, на [улица] площ 382 кв. м. Данъчната оценка на прехвърлените общо 186,50/373 идеални части, от описания по-горе недвижим имот, е в размер на 10 490,30 лв.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че „ИНКОС“ АД е подало Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ с вх. № 0253041 от 03.01.2017 г. за изплатени на К. К. доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в размер на 10 280,49 лв., за които е удържан данък по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 514,02 лв.

С приетата в входа на ревизионното производство експертиза е определена пазарна цена на целия имот в размер на 568 684,52 лв., съответно 278 655,42 лв. за приспадащите се на К. идеални части. Така установената сума в размер на 278 655,42 лв. е обложена с 5% окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ. Установеният дължим данък от „ИНКОС“ АД е в размер на 13 932,77 лв.

От „ИНКОС“ АД е подадена Декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201 от ЗКПО с за изплатени на К. доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в размер на 10 280,49 лв., за които е удържан данък по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 514,02 лв., т.е. остава данък за внасяне в размер на 13 418,75 лв.

Констатирано е, че не са представени документи за взето решение от „ИНКОС“ АД за разпределение на имуществото на дружеството в полза на акционерите, като в тази връзка е приета датата на протокола, вписан в нотариалния акт - 10.10.2016 г. Установеният данък на основание чл. 65, ал. 4 от ЗДДФЛ за доходите по чл. 38, ал. 4 от с.з. в размер на 13 418,75 лв. е дължим в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е начислен ликвидационният дял, т.е. до 31.01.2017 г. По изложените вече съображения, във връзка със заличаването в ТР на „ИНКОС“ АД на 19.01.2017 г. е посочено, че задължен по закон за внасяне на данъка е К. К..

Органите по приходите са анализирали имущественото състояние на ревизираното лице, придобитите от него недвижими имоти, събраните данни от трети лица, в това число от държавни органи и институции, получените данни от всички търговски банки и застрахователни дружества, анализирали са движението на парични средства по банковите сметки, чийто титуляр е жалбоподателя и т.н.

Направена е съпоставка между извършените разходи и декларираните и/или получени доходи за ревизираните периоди, като за 2016 г. и 2017 г. е установено, че разходите на ревизираното лице не съответстват на получените доходи, което е отнесено към предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК. За данъчни периоди от 2015 г. до 2017 г. по критериите на чл. 122, ал. 2 от ДОПК е определена данъчна основа за доходи с недоказан произход. Като такива са квалифицирани отрицателните разлики при съпоставката на наличните средства в началото и в края на периода, постъпленията и направените разходи. Установени са и суми, внасяни по банковите сметки на лицето, които са квалифицирани като доходи от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Паричните преводи са включени в постъпленията и с тях се намалява размера на имущественото несъответствие.

За периода 2015 г. К. К. е заявил разполагаеми средства в брой към 01.01.2015 г. в размер на 193 592,00 лв., а към 31.12.2015 г. - 203 000,00 лв.

След анализ на доходите на К. за периодите от 2010 г. до 2014 г. органите по приходите са приели, че началната разполагаема сума в брой и тази към 31.12. за всеки един от ревизираните периоди е в размер на 5 000 лв.

От страна на ревизираното лице са представени писмени обяснения, в които посочва, че синът му е продал недвижим имот в [населено място] за сумата от 142 100 лв. На 17.11.2006 г. К. К. прехвърля 100 000 лв. от продажната цена по банкова сметка на К. К. и на същия ден парите са изтеглени от сметката и са оставени на съхранение в личен сейф в [населено място].

На 30.07.2010 г. К. К. продал недвижим имот в [населено място],[жк]за сумата от 56 000,00 лв., която е съхранявана в личен сейф.

От посочените парични средства, съхранявани през годините в брой, на 26.10.2015 г. са внесени по сметки в „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ ЕАД суми, съответно в размер на 50 000,00 евро и 60 000,00 лв.

От ревизираното лице са представени НА №123 от 09.11.2006 г. за продажба на недвижим имот в [населено място], р-н Т., [улица] за сумата от 142 100,00лв., преводни нареждания за извършени преводи от банкова сметка на К. К. по банкова сметка на К. К. и разписки, съгласно които К. К. е изтеглил от банковата си сметка в „БУЛБАНК“ АД за периодите от 22.11.2006 г. до 05.03.2007 г. суми в размер на 67 585,00 лв. За сумата в размер на 32 415,00лв лицето не е представило информация.

След извършена справка в АП органите по приходите са установили, че К. К. е закупил 7 поземлени имота в землището на [населено място], [община] за периода от 01.01.2006 г. до 31.12.2015 г. и е направен извод, че същите са закупени с разполагаемите парични средства в брой.

Установено е още, че К. К. е продал апартамент, находящ се [населено място],[жк], [жилищен адрес]. Относно тази продажба е отбелязано, че не са представени банкови и касови документи, доказващи кога са получени паричните средства и кога са изтеглени. Предвид тез обстоятелства е направен извод, че събраните доказателства не удостоверяват, че паричните средства от продажбата са налични към 01.01.2015 г.

Освен това е отбелязано, че не са представени доказателства, че лицето е разполагало с личен сейф на адрес: [населено място], [улица], тъй като няма данни за периодите от 2006 г. до 29.12.2015 г. К. К. да притежава собствени имоти на посочения адрес. Горепосоченият имот, собственост на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД в ликвидация, е прехвърлен с НА №47 от 29.12.2015 г.

Установено е, че К. К. не е подавал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2010 г. до 31.12.2014 г. Извършена е справка, при която е установено, че лицето не е получавало доходи по извънтрудови правоотношения. За периодите от 2010 г. до 2014 г. лицето е получавало пенсия в общ размер на 22 956,39 лв.

За 2015 г. няма деклариран доходи от трудови и извънтрудови правоотношения.

Паричните средства в банковите сметки на К. в началото на 2015г. са установени в размер на 1 126,73 лв. и в края на периода в размер на 191 102,08 лв.

Отразени са доходите от пенсия в размер на 5 038,80 лв. и доходи от прехвърляне на имущество - недвижим имот, представляващ двуетажна жилищна сграда, заедно с отстъпено право на строеж върху държавна земя - УПИ с площ 824 кв. м, находящ се в [населено място], район „Л.“, [улица], съгласно нотариален акт № 150 от 26.10.2015 г., в размер на 100 000,00 лв. За този доход е установено, че не е облагаем на основание чл. 13, ал. 1, т. 1,б. „б“ от ЗДДФЛ.

Анализирани са извлеченията от банковите сметки на К. К., при което е установено, че от лицето са внасяни суми, както следва:

- по сметка №[банкова сметка] в „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ ЕАД на 26.10.2015 г. - 50 000,00 евро;
- по сметка №[банкова сметка] на 26.10.2015 г. в „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ ЕАД - 60 000,00 лв.;
- по сметка №[банкова сметка] в „АЛИАНЦ БАНК БЪЛГАРИЯ“ АД на 14.10.2015 г. - 15 000,00 лв.

Отбелязано, че не са представени доказателства относно произхода и мястото на съхранение на внесените суми по сметките, в резултат на което е прието, че средства са с неустановен произход. Предвид гореизложеното внесените суми по сметките участват при съпоставката на доходите с разходите за ревизирания период, но същите подлежат на облагане.

На 23.09.2015 г. по банкова сметка на К. К. в „АЛИАНЦ БАНК БЪЛГАРИЯ“ АД е преведена сума в размер на 3 832,00 лв. от Ж. П. Д. П.. Съгласно писмени обяснения преводът е получен във връзка с ремонт на жилище, находящо се в [населено място], собственост на Ж. П. Д. П. /братовчед на съпругата му М. К./. Във връзка с ремонта и необходимостта за плащане на разходите по него, Ж. П. Д. П., който живее в Англия, е превел сумата на К. К..

Органите по приходите са отбелязали, че от ревизираното лице освен дадените писмени обяснения не е представена информация и

разходооправдателни документи /квитанции, разписки/ за извършено плащане на лицата, които са извършили ремонта. Посочено е, че сумата е намерила отражение при съпоставката на получените доходи и направените за ревизирания период разходи, но същата подлежи на облагане.

Посочено е също, че през 2015 г. ревизираното лице е придобило недвижими имоти от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД — в ликвидация в изпълнение на Решение на Общото събрание на съдружниците от 07.12.2015 г., и на основание чл. 268 ал. 2 от ТЗ, за прехвърляне на отделни обекти от ликвидационното имущество на дружеството, за което е съставен нотариален акт № 47 от 29.12.2015 г., съгласно който имотите се прехвърлят вместо изпълнение на парично задължение — плащане на ликвидационен дял.

Установено е още, че с НА № 172 от 17.12.2015 г. за прехвърляне на недвижим имот, вместо изпълнение на парично задължение К. К. и П. П., в качеството си на ликвидатори на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД, си прехвърлят по 1/2 идеални части от недвижим имот - застроен УПИ с площ от 1 260 кв. м в [населено място], вилна зона „Горни окол“, в едно със застроена върху имота двуетажна масивна вилна сграда със ЗП 60 кв. м.

Така придобитите имоти, представляващи ликвидационен дял от имуществото на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД, не са отразени при съпоставката на приходите и разходите на лицето, тъй като е прието, че за същите не са направени разходи, нито са получени парични средства.

Съгласно НА № 46 от 29.01.2015 г. К. К., заедно с П. Д. и П. П. придобиват от „ИНДАС“ АД УПИ - III за жилищно застрояване в кв. 681-А, с адрес [населено място],[жк], [улица], с площ 1 869,80 кв. м за общата сума от 36 000,00 лв., като всеки от купувачите дължи по 12 000,00 лв. Съответно в разходната част на таблицата е включена сумата от 12 000,00 лв.

Като разходи са отразени всички такива, които са посочени от ревизираното лице в съответните размери, както следва: 23 104,00 лв. разходи за издръжка и живот; 13 199,00 лв. разходи за придобиване и ремонт на МПС: 250,00 лв. - платени суми към трети лица; 2 500,00 лв. разходи за екскурзии; 5 435,00 лв. платени данъци и такси; 1 500,00 лв. медицински разходи и 26 000,00 лв. други разходи. Допълнително от ревизиращия екип са установени 741,77 лв. комунални разходи по фактури от доставчици; 12 000,00 лв. разходи за придобиване на недвижим имот в [населено място], съгласно нотариален акт №46 от 29.01.2015 г. и 12,00 лв. разходи за застраховки, охрана и други.

При съпоставката за 2015 г. ревизиращият екип не е установил

превишение на разходите, извършени от К. К., над приходите. Внесените по банкови сметки суми общо в размер на 176 623,50 лв., които са с неустановен произход, са приети за облагаем доход по реда на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ. Установената данъчна основа, след извършен анализ по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, в размер на 176 623,50 лв. е обложена с данък по реда на чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 17 662,35 лв.

За периода 2016 г. са установени парични средства в банковите сметки на К. съответно в размер на 191 102,08 лв. в началото и в размер на 100 001,37 лв. в края.

Отразени са доходите от пенсия в размер на 5 152,32 лв. и доходи от продажба на МПС в размер на 300,00 лв.

Съгласно Постановление от 21.06.2016 г., издадено от ЧСИ, се възлага на „ВОЛИС“ ЕООД недвижим имот, собственост на ревизираното лице. Паричните средства от продажбата в размер на 15 684,20 лв. са използвани за погасяване на задължения към „УНИКРЕДИТ БУЛБАИК“ АД. Предвид тези обстоятелства сумата от 15 684,20 лв. е посочена, както в постъпленията, така и в разходите на таблицата за съпоставка на доходите с разходите за 2016 г.

През 2016 г. лицето е придобило следните недвижими имоти:

Съгласно НА № 165 от 16.11.2016 г. „ИНКОС“ АД в ликвидация прехвърля като ликвидационен дял на акционера К. К. - 182,77/373 идеални части и на акционера К. К. - 3,73/373 идеални части от правото на собственост на поземлен имот, находящ се в [населено място]. [улица].

Съгласно НА № 11 от 01.02.2016 г. „ИНЖТАЛАНТ“ ООД в ликвидация, прехвърля като ликвидационен дял на К. К. 1/2 идеални части от недвижим имот, находящ се в [населено място],[жк], [улица]с площ 1 620 кв. м.

Горепосочените имоти не са отразени при съпоставката на приходите и разходите на лицето, тъй като е прието, че за същите не са направени разходи, нито са получени парични средства.

Като разходи са отразени всички такива, които са посочени от ревизираното лице в съответните размери, както следва: 6 783,00 лв. разходи за издръжка и живот; 646,00 лв. платени данъци и такси; 1 800,00 лв. медицински разходи и 5 863,00 лв. други разходи. Допълнително от ревизиращия екип са установени 7 766,69 лв. комунални разходи по фактури от доставчици. В таблицата, в разходите за придобиване и ремонт на превозни средства, е посочена сумата в размер на 74 791,16 лв. вместо декларираната от лицето 81 756,00 лв. Установено е, че К. К. придобива МПС на обща стойност в размер на 74 791,16 лв. с договор за

покупко-продажба №[ЕИК] от 23.11.2015 г., фактура № [ЕГН] от 18.03.2016 г. с данъчна основа в размер на 47 662,76 лв. и ДДС в размер на 9 532,55 лв. и фактура № [ЕГН] от 12.05.2016 г. с данъчна основа в размер на 14 662,76 лв. и ДДС в размер на 2 933,09 лв. от „БАЛКАН СТАР РИТЕЙЛ СОФИЯ“ ЕООД.

За 2016 г. е установено превишаване на разходите над приходите в размер на 1 096,82 лв. - данъчна основа по чл. 122, ал. 2 от ДОПК и е начислен данък по чл. 48, ал. 1 от ДОПК в размер на 109,68 лв.

За 2017 г. К. К. е декларирал доход от наем в размер на 4 694,00 лв., за който е удържан данък в размер на 422,45 лв.; доход от продажба на недвижимо имущество в размер на 17 602,47 лв., за който е деклариран и внесен данък в размер на 493,38 лв., изчислен върху положителната разлика между цената на придобиване и продажната цена с приспадане на нормативно признатите разходи.

В началото на 2017 г. са установени парични средства в размер на 100 001,37 лв. и в размер на 226 909,68 лв. в края на периода.

Отразени са доходите от пенсия в размер на 5 277,00 лв., доходи от наем 4 694,00 лв., както и доходи от продажба на недвижимо имущество в общ размер на 193 627,17 лв.

Относно доходите от продажба на недвижимо имущество са установени следните обстоятелства:

Съгласно представения НА № 69 от 08.03.2017 г. П. Р. П. и К. К. К. продават на Р. К. К. следните свои собствени недвижими имоти, представляващи: Гаражи № 2 и № 3, находящи се в [населено място], Столична община, район „К. село“, в жилищна сграда на [улица], на етаж-партер, със застроени площи съответно от 15,17 кв. м и 15,44 кв. м, за сумата общо от 18 000,00 евро. /по 9 000,00 евро с левова равностойност 17 602,47 лв./ От представените документи в хода на ревизията е установено, че посочените недвижими имоти гараж № 2 и гараж № 3 са придобити вместо изпълнение на парично задължение, съгласно Решение на Общото събрание на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД от 07.12.2015 г. и НА № 47 от 29.12.2015 г.

В ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г., подадена на 26.04.2018 г., К. К. е декларирал доходи от продажба на недвижимо имущество, като разлика между продажната цена в размер на 17 602,47 лв. и цена на придобиване - 12 120,54 лв., положителна разлика - 5 481,93 лв. и нормативно- признати разходи - 548,19 лв.

С извършената техническа експертиза са определени пазарни цени на гореописаните имоти към датата на придобиването им 29.12.2015 г., съгласно НА № 47 от 29.12.2015 г. в размер на 22 600,00 лв. за гараж № 2,

и 23 002,00 лв. за гараж № 3, обща стойност 45 602,00 лв. Цената на придобиване на имотите от ревизираното лице е в размер на 22 801,00 лв. Прието е, че не е налице облагаем доход по смисъла на чл. 33. ал. 1 от ЗДДФЛ.

Установено е, че К. К. не е декларирал получено авансово плащане по разплащателна сметка в размер на 90 000,00 евро или 176 024,70 лв. на основание сключен на 02.10.2017 г. предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот, съгласно който, страни продавачи по договора са П. П. и К. К., а купувач е „ЪПСКЕЙЛ ЕСТЕЙТС“ ЕООД. Цената на имотите от 1 800 000,00 евро, от които 10% от сумата в размер на 180 000,00 евро се дължи в двудневен срок от сключването му.

В ГДД за 2018 г. в Приложение № 5 за доходи от прехвърляне на права или имущество от ревизираното лице е декларирана продажна цена в размер на 1 760 247,00 лв. /която съответства на 900 000,00 евро/ т.е. цялата продажна цена по предварителния договор от 02.10.2017 г., съгласно който П. П. и К. К. - продавачи и „ЪПСКЕЙЛ ЕСТЕЙТС“ ЕООД - купувач се задължават да прехвърлят недвижими имоти, придобити преди това с НА № 47 от 29.12.2015 г., както следва: поземлени имоти с планоснимачен номер № 2438, № 2439, № 2440 и № 2449 по плана на [населено място], местност „К. вада“, кв. 65а. Цената на имотите е 1 800 000,00 евро, като дължимата от продавача цена ще бъде заплатена, както следва: сума в размер на 180 000,00 евро, представляваща 10% от покупно-продажната цена в срок от два работни дни след подписване, а останалите 1 620 000,00 евро при подписване на НА.

Органите по приходите са отбелязали, че при тези обстоятелства облагаемият доход от продажбата или замяната на недвижимото имущество се формира по реда на чл. 33, ал. 7 от ЗДДФЛ по следната формула: $ОДДГ = \{(ПЦ - ЦП) - 0,10 \times (ПЦ - ЦП)\} \times ЧПП / ПЦ$, където: ОДДГ е облагаемият доход за данъчната година, ПЦ е продажната цена, която в случая е 900 000,00 евро /1/2 от 1 800 000,00 евро/ или 1 760 247,00 лв. ЦП е цената на придобиване, в случая, пазарната цена /имотите са придобити, като ликвидационен дял/ в размер на 833 875,00 лв. /1/2 от 1 667 750,00 лв./ ЧПП - частично получено плащане през данъчната година в размер на 90 000,00 евро или 176 024,70 лв. $ОДДГ = \{(1 760 247,00 - 833 875,00) - 0,10 \times (1 760 247,00 - 833 875,00)\} \times 176 024,70 / 1 760 247,00$ и $ОДЦГ = 83 373,48$ лв.

Като разходи са отразени всички такива, които са посочени от ревизираното лице в съответните размери, както следва: 13 147,00 лв. разходи за издръжка и живот; 2 374,00 лв. разходи за придобиване на недвижимо имущество; 9 892,00 лв. разходи за придобиване и ремонт на

МПС; 5 950,00 лв. разходи за екскурзии и пътувания; 306.00 лв. платени данъци и такси; 2 500,00 лв. медицински разходи и 43 723,00 лв. други разходи. Допълнително от ревизиращия екип са установени 5 056,43 лв. комунални разходи по фактури от доставчици.

Установено е превишение на разходите и недостиг в размер на 6 258,57 лв.

Годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, получена след анализ по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, е определена в размер на 93 856,65 лв., формирана като сума от следните доходи: доход от наем 4 224,60 лв., доход от прехвърляне на права и имущество в размер на 83 373,48 лв. и недостиг в размер на 6 258,57 лв.

Като краен резултат за 2017 г. е определен данък в размер на 9 385,67 лв., от който 493.00 лв. е внесен, остава дължим данък за внасяне в размер на 8 892,67 лв.

Ревизията приключва с РА № Р-22002222000437-091-001 от 19.09.2022 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията

Като резултат от проведеното ревизионно производство са установените задължения за:

I. Данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица, определен по реда чл. 38, ал. 4 от ЗДДФЛ за данъчен период 2015 г. в размер на 59 978,85 лв. и лихви в размер на 38 355,58 лв. и за данъчен период 2016 г. в размер на 22 867,25 лв. и лихви в размер на 13 791,76 лв. Допълнително установените задължения произтичат от разпределен ликвидационен дял под формата на недвижимо имущество при заличаване на дружествата „ИНЖТАЛАНТ“ ООД и „ИНКОС“ АД, в които ревизираното лице е било съдружник/ акционер.

II. Данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, определен на основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 17 662,35 лв. и лихви в размер на 11 447,42 лв. за 2015 г.; в размер на 109,68 лв. и лихви в размер на 59,96 лв. за 2016 г.; в размер на 9 385,67 лв. и лихви 884,22 лв. за 2017 г. при деклариран от лицето 493,38 лв. За 2018 г. органите по приходите са установили задължения по ЗДДФЛ в размер на 75 036,16 лв., при декларирани от лицето задължения в размер на 137 362,25 лв. Установен е надвнесен данък в размер на 62 325,84 лв. Допълнително установените задължения произтичат от констатираното несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от

него разходи и получени доходи за 2016 г. и 2017 г.; установен доход, с неустановен произход за 2015 г. и доход от продажба на недвижимо имущество през 2017 г. По отношение на ревизираните периоди 2015 г. и 2018 г. не е установено превишение на стойността на извършените разходи над декларираните доходи.

РА № Р-22002222000437-091-001 от 19.09.2022 г. е оспорен по административен ред с жалба вх. № 94-К-338 от 03.10.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1621 от 11.10.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 1933 от 09.12.2022 г. РА е отменен в оспорената част на установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2016 г., ведно с начислените лихви.

РА е изменен в оспорената част, както следва:

- за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 17 662,35 лв. е определен на 3 858,85 лв., ведно със съответните лихви;

- за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 9 385,67 лв. е определен на 8 759,80 лв., ведно със съответните лихви;

- за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2015 г. в размер на 56 978,85 лв. е определен на 37 139,47 лв., ведно със съответните лихви;

- за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2016 г. в размер на 22 867,25 лв. е определен на 18 899,76 лв., ведно със съответните лихви.

РА е потвърден в оспорената част на установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2018 г.

С жалба вх. № 53-04-1126 / 22.12.2022 г., РА е оспорен и по съдебен ред.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-техническа експертиза, която да даде заключение относно пазарната цена за 2015 г./ 2016 г. на следните недвижими имоти:

- имот с пл № 2438, с площ от 5503 кв.м. - средна продажна стойност - 1315 242 лв. или средно 239 лв. на кв.м.

- имот с пл № 2439, с площ от 1473 кв.м. - средна продажна стойност - 176 027 лв. или средно 119 лв. на кв.м.

- имот с пл № 2440, с площ от 992 кв.м. - средна продажна стойност - 46941 лв., или средно 47 лв. на кв.м.

- имот с пл. № 2449, с площ от 542 кв.м. - средна продажна стойност - 129540 лв. или средно 239 лв. на кв.м.;

- недвижим имот № 2509 придобит с НА № 22 от 01.02.2016г. като

ликвидационен дял - ПИ с площ 1 620 кв.м., находящ се в [населено място], кв. Г., ул. Обиколна, местност „Обреща“;

- недвижим имот № 319, находящ се в [населено място], р-н В., [улица], придобит като ликвидационен дял при ликвидацията на „ИНКОВ“ АД от К. К. по НА № 165 от 16.11.2016г.

Вещото лице е определило пазарна стойност към 2015/ 2016 г. на отделните обекти, както следва:

- имот № 2438 – 1 820 117,25 лв. или 330,75 лв. на кв.м.;
- имот № 2439 – 158 27,85 лв. или 107,45 лв. кв.м.;
- имот № 2440 – 106 590,40 лв. или 107,45 лв. кв.м.;
- имот № 2449 – 179 266,50 лв. или 330,75 лв. кв. м.;
- имот № 2509 – 191 735,10 лв. или 236,71 лв. кв.м.;
- имот № 319 – 338 932,34 лв. или 1 854,42 лв. кв.м.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата срещу РА е частично основателна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл.119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Не се констатира допуснати съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са оказали влияние върху изводите на ревизиращия екип и крайния акт, предмет на оспорване по настоящото дело, или които да са довели до ограничаване на участието на жалбоподателя в производството.

От събраните по делото доказателства, от мотивите, съдържащи се в ревизионния акт, от установяванията, съдържащи се в ревизионния доклад се установява правилно и законосъобразно обосноваване на приложимостта на ревизията при особени случаи - в процесния случай по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК, доколкото несъответствието между декларираните и получените доходи и имущественото и финансово състояние на ревизираното лице представлява обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 7 ДОПК, а наличието на данни за укривани приходи или доходи представлява обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, поради което е налице основание за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122,

ал. 2 ДОПК. Съгласно посочения текст органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на, ал. 2 с.з. основа, когато декларираният и/или получени приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период, както и при наличието на данни за укрита приходи или доходи. Следователно, редът, който следва да спазват ревизиращите органи при извършването на ревизия по чл. 122 от ДОПК е регламентиран в чл. 122, ал. 2 от ДОПК и чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Посоченият ред в процесния случай е спазен от ревизиращите органи.

Съгласно чл. 122, ал. 2 от ДОПК за определянето на основата за облагане с данъци органът по приходите взема предвид относимите обстоятелства, посочени в чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК. В процесния случай органите по приходите са взели предвид относимите обстоятелства. На ревизираното лице е било връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, с което са били изискани всички документи относно източниците и размера на доходите за ревизираните периоди, както и доказателства относно произхода на наличните парични средства в брой. От ревизираното лице е поискано представянето на документи относно вида на притежаваното движимо и недвижимо имущество, финансови активи, банкови сметки, притежавани парични средства в брой, вземания от трети лица и други, описани подробно в обстоятелствената част на ревизионния доклад. След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства ревизиращите органи правилно и законосъобразно са приели наличието на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 7 от ДОПК - получените доходи на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период и наличието на обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - наличие на данни за укрита приходи или доходи, поради което основата за облагане с данъци следва да бъде определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Изготвено е уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което ревизираното лице е било уведомено, че основите за облагане с данък за всяка една от ревизираните години ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК. В хода на ревизионното производство са били отправени и искания за предоставяне на документи и запитвания до външни институции и трети лица. Следователно, в хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите са били извършени поредица от процесуални действия, в резултат, на които са събрани доказателства, които имат значение за законосъобразността на ревизионния акт.

Следва да се има предвид и обстоятелството, че съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Правилно в тази връзка и решаващият административен орган в решението си прави извода, че тежестта за насрещното доказване е изцяло върху ревизираното лице.

Нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК е част от производството по данъчноосигурителен контрол по глава шестнадесета. Административното обжалване на ревизионния акт е по глава седемнадесета от ДОПК, а съдебното обжалване на ревизионния акт е това по глава осемнадесета на ДОПК. Производството по данъчноосигурителен контрол, включващо и нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК не е част нито от производството по чл. 152 - 155 от ДОПК, нито от това по чл. 156 - чл. 161 от ДОПК, доколкото нормата е обща и приложима и за двете производства. Следва да се съобрази и обстоятелството, че органите по приходите обуславят приложимостта на нормата по чл. 124, ал. 2 от ДОПК при изпълнението на определени законови предпоставки, като обстоятелството дали ще се обуслови или не приложимостта на посочената норма зависи и от процесуалното поведение на ревизираното лице, доколкото съгласно чл. 124, ал. 3 от ДОПК при установяване на обстоятелство по чл. 122, ал. 1 ревизираното лице е длъжно да декларира имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи, приходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране и техния размер с декларация по образец, утвърден от изпълнителния директор на Националната агенция по приходите. Всъщност, следва да се направи разликата между чл. 123 и чл. 124 от ДОПК, т.е. разликата между установяването на недеklarирани печалби или доходи и от особените правила за ревизии. Нормата на чл. 123 от ДОПК установява оборимата презумпция за подлежаща на облагане с данъци печалба при наличието на обстоятелства по чл. 13, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК, докато нормата на чл. 124 от ДОПК е свързана вече със следващия етап от производството, когато на ревизираното лице е дадена възможността да представи всички необходими доказателства и да вземе становище в 14-дневен срок относно определянето на основата за облагане с данъци по реда на чл. 122 от ДОПК. При съобразяването на това обстоятелство е въведено и задължението за ревизираното лице по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

Спорът по делото е по отношение на установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2017 г. и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2015 г. и 2016 г., изменени с Решение № 1933 от 09.12.2022 г.

Съдът, счита, че за да прецени дали правилно е определен паричния поток на лицето, следва да маркира и установяванията за останалите периоди, които са отменени от решаващия орган.

Окончателният данък за доходите от ликвидационни дялове се определя върху положителната разлика между стойността на ликвидационния дял и документално доказаната цена на придобиване на дела в дружеството/кооперацията на основание чл.38, ал. 4 от ЗДДФЛ. Съгласно чл.65, ал. 4 от ЗДДФЛ данъкът за доходите от ликвидационни дялове се удържа и внася от предприятието - платец на дохода, в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е начислен ликвидационният дял. Съгласно чл. 46, ал. 3 от ЗДДФЛ ставката на данъка е 5%. Местните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина, а чуждестранните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България /чл. 6 и чл. 7 от ЗДДФЛ/. По смисъла на чл. 8, ал. 3 от ЗДДФЛ доходите от дивиденти и ликвидационни дялове от участие в местни юридически лица и неперсонифицирани дружества, включително договори за съвместна дейност, са от източник в Република България.

В решението на директора на ОДОП правилно е прието, че предвид разпоредбите на чл. 6 от ЗДДФЛ, чл.14 от ДОПК във връзка с чл. 18 от ДОПК при заличаване на дружество в ликвидация и установяване на неправилно определена от същото пазарна цена при оценка на разпределено в полза на съдружниците имущество вместо изплащане на ликвидационен дял, което води до изчисляване на по-ниска стойност на дохода от ликвидационен дял, съответно на размера на дължимия върху този доход данък, за разликата до пълния размер на дължимия данък да се търси отговорност от носителя на задължението.

Съгласно § 1, т. 6, б. „а“ от ДР на ЗДДФЛ /действаща към процесния период/ „ликвидационен дял“ е този по смисъла на ТЗ, т.е. паричната равностойност на дела от имуществото. При разпределяне на ликвидационен дял в натура е налице непаричен доход за получателя, който се остойностява по пазарна цена към датата на придобиването, съгласно чл. 10, ал. 4 от ЗДДФЛ.

В случая пазарната цена е определена в ценови диапазон с посочена

осреднена стойност.

На следващо място окончателният данък върху ликвидационния дял се определя върху положителната разлика между пазарната цена на вещта, определена към момента на разпределянето ѝ като ликвидационен дял в натура и документално доказаната цена на придобиване на дела в дружеството.

В случая правилно директора на ДОДОП е приел, че ликвидационният дял, разпределен от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД и „ИНКОС“ АД следва да бъде намален с документално доказаната цена на придобиване на дяловете от жалбоподателя.

Съгласно дружествения договор на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД, делът на К. К. е в размер на 2 500,00 лв. К. придобива 4 900 поименни акции с право на глас, с номинална стойност 10,00 лв. всяка една, от капитала на „ИНКОС“ АД, собственост на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД, съгласно протокол от Общото събрание на съдружниците от 07.12.2015 г.

Предвид изложеното правилно при определяне на окончателния данък върху ликвидационните дялове по реда на чл. 38, ал. 4 от ЗДДФЛ е прието, че ликвидационния дял в размер на 1 139 577,00 лв., разпределен на 07.12.2015 г. от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД следва да бъде намален със сумата в размер на 2 500,00 лв. и ликвидационният дял, разпределен на 10.10.2016 г. от „ИНКОС“ АД в размер 278 655,42 лв. следва да бъде намален със сумата в размер на 49 000,00 лв.

Правилно са взети предвид и внесените от „ИНЖНАТАЛ“ ЕООД данъци върху ликвидационните дялове и съответно са приспаднати от установените в хода на ревизията задължения на жалбоподателя. Декларираната и внесена от дружеството сума не може да се обвърже с други доходи получени от жалбоподателя при ликвидацията на дружеството доколкото същият е получил единствено движимо и недвижимо имущество.

В съответствие с разпределението на ликвидационното имущество данъкът който се отнася за жалбоподателя е половината от начислената и внесена сума в размер на 39 438,75 лв. т.е. 19 719,38 лв.

За разпределените ликвидационни дялове от „ИНЖТАЛАНТ“ ООД през 2016 г. от жалбоподателя е представена декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО, с която са декларирани задължения за първото тримесечие на годината за окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 3 034,99 лв. Същата сума е внесена на 02.02.2016 г., като половината от тази сума в размер на 1 517,49 лв. следва да бъде приспадната от дължимия данък за внасяне от жалбоподателя.

Предвид горното, правилно определените с РА задължения за данък върху ликвидационните дялове за 2015 г. и 2016 г. година са изменени и е определен данък за внасяне съответно 37 139,47 лв. за 2015 г. и 18 899,76 лв. за 2016 г.

По отношение на определените задължения върху годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ.

Органите по приходите са извършили съпоставка на доходите и разходите на К. К., с цел да се установи дали е разполагал с достатъчно доходи за извършване на изследваните разходи.

За периодите 2016 г. и 2017 г. е установено превишение на разходите над приходите.

За периода 2015 г. К. К. е направил преводи по собствените си банкови сметки. Органите по приходите са приели, че не са налице убедителни доказателства за начина, по който са придобити и са определили същите като доходи с неустановен произход.

През 2015 г. от К. К. е получен и паричен превод в размер на 3 832 лв. от Ж. Д., за които се твърди, че са получени за ремонт на жилище находящо се в [населено място], но не са представени доказателства в подкрепа на това твърдение като например документи за закупени материали или извършени плащания към доставчици.

К. К. твърди, че към 01.01.2015 г. е разполагал в брой със сума в размер на 193 592,00 лв., която е съхранявал в сейф, находящ се в имот, собственост на „ИНЖТАЛАНТ“ ООД и от която именно са направени преводите на 26.10.2015 г. по банковите му сметки, съответно в размер на 50 000,00 евро и 60 000,00 лв. В тази връзка от жалбоподателя е представен НА № 123 от 09.11.2006 г., с който неговият син продава недвижим имот за сумата в размер на 142 100.00 лв.

На 17.11.2006 г. К. К. прехвърля 100 000 лв. от продажната цена на недвижимия имот по банкова сметка на К. К., от която последният е изтеглил сумата в размер на 67 585,00 лв. Съгласно цитирания НА жалбоподателят е действал от името на сина си, в качеството на негов пълномощник и като такъв е получил в брой преди подписването на НА сумата в размер на 28 900,00 лв.

От представените нотариални актове от 2007 г. се установява, че разходите, които са направени през годината за закупуване на поземлени имоти са общо в размер на 14 448,00 лв.

На 30.07.2010 г. К. К. продава недвижим имот, находящ се в [населено място],[жк]на стойност 56 000,00 лв., като на 30.07.2010 г. е получен превод в размер на 28 700 евро във връзка с покупко-продажба на имот. Средствата са изтеглени в рамките на годината и съхранявани, съгласно

писмени обяснения на жалбоподателя в брой.

През периодите от 2010 г. до 2014 г. органите по приходите не са установили покупки на движимо и недвижимо имущество от жалбоподателя. През това време К. е пенсионер и е получавал доходи от пенсии.

Предвид обстоятелството, че К. е разполагал с доходи, с които да покрива разходите си за живот и не са установени съществени разходи, които да бъдат приспаднати от сумите, които е получил на различни основания, правилно решаващият орган е кредитирал твърденията му, че към 01.01.2015 г. е разполагал с парична сума в брой в размер на 138 035,00 лв.

За 2015 г. органите по приходите са посочили сума с неустановен произход в размер на 176 623,50 лв., която е приета за данъчна основа по чл. 122, ал. 2 от ДОПК и обложена с данък в размер на 17 662,35 лв. Предвид факта, че жалбоподателят е представил доказателства за разполагаеми средства в брой, които са внесени по банковите му сметки, правилно решаващият орган е изменил данъчната основа, съответно данъкът за този период.

За периодите 2016 г. и 2017 г. е установен недостиг, съответно в размер на 1 096,82 лв. и 6 258,57 лв., които са приети за данъчна основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК и обложени с данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

При определяне на данъчна основа по реда на чл. 122, ал.2 от ДОПК и при условията на чл. 122, ал.1 от ДОПК е установено несъответствие на декларираните/получените приходи, доходи, източници на финансиране спрямо имущественото и финансовото състояние /превишение с неустановен произход/, съгласно чл. 123 от ДОПК се смята до доказване на противното, че е налице печалба или доход, подлежащ на облагане с данъци, когато стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране, получени от него /чл. 123. ал. 1, т. 1 от ДОПК/.

От страна на К. К. е представен справка за направените разходи през ревизираните периоди, като ревизиращите органи са отбелязали, че посочените от лицето разходи са по-големи от тези, установени в ревизионното производство, и в таблиците за съпоставка, са отразили тези декларирани от лицето. Въпреки това в таблиците за съпоставка, изготвени за 2016 г. и 2017 г., са включени и комунални разходи по фактури, издадени от доставчици, регистрирани по ЗДДС, съответно в размер на 7 766,69 лв. и 5 056,43 лв. От лицето през 2016 г. са декларирани разходи за издръжка и живот 6 783,00 лв. и други разходи 5

863,00 лв. В таблицата за съпоставка за 2017 г. са включени декларирани от лицето други разходи в размер на 43 723,00 лв. Тези обстоятелства правилно са съобразено от решаващия орган и съответно е констатирано, че превишението с неустановен произход на разходите над приходите за 2016 г. и 2017 г. не попада в хипотезата на чл. 123, ал. 1, т. 1 от ДОПК за наличие на доход, подлежащ на облагане с данъци, когато стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларирани доходи. През 2017 г. К. не е декларирал в ГДД облагаем доход от получен аванс в размер на 90 000,00 евро по предварителен договор от 02.10.2017 г. във връзка с продажба на недвижимо имущество с НА № 47 от 04.02.2018 г. За определяне на облагаемия доход в размер на 83 373,48 лв. е приложен чл. 33, ал. 7 от ЗДДФЛ и е определен данък в размер на 8 337,35 лв.

Предвид изложеното правилно за 2017 г. е установен данък за внасяне в размер на 8 759,80 лв.

По отношение възражението на жалбоподателя за изтекла погасителна давност:

Съгласно разпоредбата на чл. 50, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 53, ал. 1 от ЗДДФЛ местните физически лица подават годишна данъчна декларация по образец за придобитите през годината доходи, подлежащи на облагане с данък върху общата годишна данъчна основа в срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиване на дохода, като съответното задължение следва да бъде платено в същия срок. В конкретния случай, това означава, че задълженията за 2015 г. е следвало да бъдат декларирани и платени до 30.04.2016 г.

Съгласно разпоредбата на чл. 171, ал. 1 от ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Това означава, че давността за задълженията за 2015 г. е започнала да тече на 01.01.2017 г. и е изтекла на 31.12.2021 г.

Съгласно разпоредбата на чл. 168, т. 3 от ДОПК, с изтичането на давностния срок публичното вземане се погасява. Следователно, определянето по основание и размер на погасено задължение с акт, който представлява самостоятелно изпълнително основание е незаконосъобразно, тъй като създава предпоставки за извършване на действия по събиране на погасено задължение. В този смисъл е и трайната съдебна практика на Върховния административен съд (вж. решение по адм. дело № 10532/08 г. на ВАС, решение по адм. дело № 2419/2010 на ВАС.).

Жалбата срещу РА, в частта на установения резултат за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2018 г. е оттеглена с молба от 28.04.2023 г., поради което производството следва да се прекрати в тази част.

С оглед изхода на спора, върху уважената част на жалбата и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК съдът намира, че ответната страна следва да бъде задължена да заплати сумата в размер на 3 063,30 лв. (три хиляди шестдесет и три лева и тридесет ст.), представляващи направени по делото разноски за държавна такса, заплатено адвокатско възнаграждение и възнаграждение за вещо лице.

Предвид заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и с оглед изхода на делото, същото се явява основателно, поради което и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 2862 лв. (две хиляди осемстотин шестдесет и два лева), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

По изложените съображения, Административен съд София-град, III-то отделение, 80-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на К. К. К., ЕГН [ЕГН], Ревизионен акт № Р-22002222000437-091-001/ 19.09.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., **в частта** изменена с Решение № 1933 от 09.12.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С. относно определени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2015 г. в размер на 37 139,47 лв., ведно със съответните лихви и данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. в размер на 3 858,85 лв., ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. К. К., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22002222000437-091-001/ 19.09.2022 г., **в частта**, която е изменена с Решение № 1933 от 09.12.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С. относно определени задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2016 г. в размер на 18 899,76 лв., ведно със съответните лихви и данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер

на 8 759,80 лв., ведно със съответните лихви.

ОСТАВЯ без разглеждане жалбата на К. К. К., ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22002222000437-091-001/ 19.09.2022 г., **в частта** потвърдена с Решение № 1933 от 09.12.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С. относно установения резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчен период 2018 г. **и ПРЕКРАТЯВА производството по делото в тази част.**

ОСЪЖДА К. К. К., ЕГН [ЕГН], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 2862 лв. (две хиляди осемстотин шестдесет и два лева).

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП да заплати на К. К. К., ЕГН [ЕГН] сумата в размер на 3 063,30 лв. (три хиляди шестдесет и три лева и тридесет ст.), представляващи направени по делото разноски.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в **14-дневен срок от съобщението** до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт, а **в частта му на определение за прекратяване** на производството по недопустимата част от жалбата може да се обжалва с **частна жалба** пред Върховния административен съд на РБ в **7-дневен срок** от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: