

# РЕШЕНИЕ

№ 6425

гр. София, 30.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,**  
в публично заседание на 05.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **6253** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е след като ВАС с Решение № 7007 /27.06.2023 г. по административно дело № 11088/2022 г. е отменил Решение № 3960/14.06.2022 г., постановено по адм. дело № 11483/2021 г. по описа на Административен съд – София-град и е върнал делото за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

С Решение № 3960/14.06.2022 г. по адм. дело № 11483/2021 г. АССГ е обявил нищожност на Ревизионен акт № Р-2200222005030-091-001/18.06.2021 година.

Предмет на оспорване пред АССГ е РА№Р-22002220005030-091-001 / 18.06.2021 г., в частта с която е потвърден и изменен с решение № 1343/26.08. 2021г. на Директор на Дирекция“ ОДОП“ и с която установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ, за 2011г. в размер на 2 773, 80 лева с лихви в размер на 2 575, 37 лева и за 2014г. данък в размер на 5 236,12 лв. и 3 260, 61 лв. лихви.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт в оспорената част. За 2011г. се твърди, че доходът от продажбата на имотите е необлагаем, съгласно чл. 13, ал. 1, буква „б“ от ЗДДФЛ. Това било така, защото жалбоподателят през 2011г. по същество е продал само един имот „ трансформиран в седем“ / цитат/. За 2014г. жалбоподателят твърди, че не е налице недостиг на парични средства. Иска се отмяна на ревизионния акт в частта с която е потвърден и изменен от Директора на ОДОП. Претендиращи са разноски. В съдебното заседание, жалбоподателят К. К., редовно призован, чрез адв. К. / пълномощно на л. 181/, не се

явява и представлява.

Ответникът по жалбата- Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП- [населено място] редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК, се представлява от юрисконсулт М., която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Моли съдът да вземе предвид писмените й бележки при предходното разглеждане на делото, като представя и допълнителни такива. Относно задълженията на РЛ за 2014г., предлага на Съда да не кредитира заключението на ВЛ по ССЕ , т.к. е използвало друга методика /формула/ на изготвяне /изпълнение/ на Паричен поток, различни от тези на НАП. Относно задълженията на РЛ за 2011 г. посочва, че е облагаем дохода от продажбата на последните 5 от 7 – те имота. За въпросните 5 имота не е приложима разпоредбата на чл. 13, ал. 1, буква „б“ от ЗДДФЛ. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, като посочва, че следва да е в размера по Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, при съобразяване с материалния интерес по делото - 13 845, 90 лв.

СГП, редовно призована, не изпраща представител.

Със Заповед № 1505/18.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място], Д. Д. е назначена на длъжността- Старши инспектор по приходите при ТД на НАП – С., считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед № 984.1/30.10.2012 година на Директор ТД на НАП- [населено място] К. е преназначена на длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място], считано от 01.11.2012 година.

Със Заповед № 2258/29.03.2018 година на Директор ТД на НАП- С. А. И. е преназначена на длъжността- главен инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място] считано от 10.04.2018 година.

Със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 година на Директор ТД на НАП е наредено, считано от 03.02.2020 година функциите на компетентен орган при ТД на НАП- С. по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК да се изпълняват от поименно изброени органи по приходите при ТД на НАП- С. измежду които М. К. на длъжност – Началник сектор“ Ревизии“ и определил техните заместници.

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002220005030-020-001/20.08.2020 г., връчена на ревизираното лице на 13.11.2020 г., изменена със ЗВР №Р-22002220005030-020-002/11.02.2021г.и №Р-22002220005030- 020-003/09.03.2021г., издадени от М. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на К. Н. К. с ЕТ „Ракрис - Кристиан Коев“ за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, за данъчни периоди от 01. 01.2011 г. до 31.12.2014 г. Срокът за извършване на ревизията е до 12.04.2021 г.

Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК. След като с решение на Директор на Дирекция „ОДОП“ е отменен издаденият срещу жалбоподателя Ревизионен акт и преписката е върната за извършване на нова ревизия на жалбоподателя.

В хода на ревизията и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002220005030-040-001/28.08.2020г. и №Р-22002220005030-040-002/10.02.2021г.,

с което са изискани документи, касаещи източниците и размера на дохода; притежавано движимо и недвижимо имущество; наличие на банкови сметки и движение на паричните средства, произход на паричните средства; получени и предоставени заеми; пътувания в чужбина и др. Представените документи са описани в РД.

С Протокол №Р-22002220005030-П.-001/10.02.2021 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на предходната ревизия.

С Протокол №1733298/04.03.2021 г. е документирана проведена среща с К. К..

С Протокол №1733307/22.04.2021г. е документирана извършена проверка в нотариална кантора на нотариус В. Б., вписан под № 259 в регистъра на нотариалната камера.

Във връзка с обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 7 от ДОПК, на РЛ е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК изх. № Р-22002220005030-113-001/10.02.2021 г., с което е уведомено, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01. 01.2011 г. до 31.12.2014 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК. Връчено е и Уведомление по чл. 17, ал. 1 от ДОПК с изх. № Р-22002220005030-139-001/10.02.2021 г. Изискано е представяне на Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Лицето не е взело становище и не е представило попълнени Декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за ревизираните периоди.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220005030-092-001/29.04.2021 г. РЛ не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не е подало писмено възражение срещу издадения РД.

Ревизията е приключила с РА № Р-22002220005030-091-001 / 18.06.2021 г., издаден от М. К. - орган, възложил ревизията, и А. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на лицето на 21.06.2021 г.

РА № Р-22002220005030-091-001 / 18.06.2021 г. е оспорен пред Директор на Дирекция“ ОДОП“.

За 2011г. е подадена ГДД по ЗДДФЛ, с вх. № 224391600611048/ 30.05.2016г.,с която са декларирани обстоятелства по чл. 50, ал. 1, т. 5, буква „г“ от ЗДДФЛ - част VIII, таблица III - непогасената част от получените през 2010 г. парични заеми от Р. Б. И.. Относно притежаваните парични средства в брой в началото на ревизирания период е констатирано, че на К. е извършена предходна ревизия по чл. 17 от ЗДДФЛ за периода от 01. 01.2010 г. до 31.12.2010г., приключила с РА № Р-22220316008672-091-001/22.11.2017 г., с който е определена разполагаема сума към 31.12.2010 г. в размер на 4 713,83 лв. РА след обжалване е влязъл в сила, във връзка с което сумата от 4 713,83 лв. е приета за начална разполагаема сума към 01. 01.2011г. В хода на ревизията е констатирано, че от К. К. не са декларирани налични парични средства в брой към 31.12.2010 г. и 01. 01.2011 г. Декларирани са разходи за издръжка в размер на 7 200,00 лв. и отрицателно салдо към 31.12.2010 г. – 456 317,80 лв.

Ревизираното лице е декларирало, че е получило заем в размер на 460 000,00 лв. от Р. Б. И.. Приложени са два договора – от 01.02.2010 г. за предоставена сума от 200 000,00 лв. и от 01.10.2010 г. за предоставени 260 000,00 лв. След извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че Р. И. не е подала ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която да декларира това обстоятелство. Налице са данни за подадена от

Р. И. ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за 2009 г., с която е деклариран получен доход от друга стопанска дейност в размер на 9 686,00 лв. /платен данък 176,60 лв./Няма данни за получавани доходи от трудови и извън трудови правоотношения. Установено е още, че през 2005 г. Р. И. е закупила поземлен имот с площ от 926 кв. м. в [населено място],[жк], за сумата от 12 488,00 лв. По данни от информационната система на НАП, за периода от 2007 г. до 2009 г. лицето е направило разходи в общ размер на 8 525,65 лв. Не са представени доказателства, че е разполагала със сумата от 460 000,00 лв., за да я предостави на сина си – К. К., през 2010 г. Р. И. е починала на 23.03.2014 г. С оглед горното е прието, че К. К. не е получавал заем от Р. И. и посочените по-горе суми не са били налични към 31.12.2010 г.

В хода на ревизията К. К. е представил нотариално заверена декларация от 10.02.2021 г., подписана от Й. К. Ш., съгласно която на 26.11.2009 г. същият е предоставил доброволно и безвъзмездно сумата в размер на 150 000,00 лв. на Р. И. за нейни лични нужди. Й. Ш. е заявил, че от 2009 г. до 10.02.2021 г. не е имал претенции горепосочената сума да му бъде върната. На Й. К. Ш. не е извършена насрещна проверка, тъй като е починал на 28.02.2021 г.

На 22.04.2021 г. е извършена проверка, документирана с Протокол №1733307/22.04.2021 г., при която е установено, че под №426/10.02.2021 г. е извършена нотариална заверка на декларация от Й. К. Ш. с идентичен текст на декларацията, предоставена в хода на ревизионното производство.

След справка в информационната система на НАП е установено, че Й. К. Ш. не е подавал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2005 г., 2006 г., 2007 г., 2008 г. и за 2009 г. Няма декларирани получени заеми. Няма данни и за получавани доходи от трудови правоотношения за посочените периоди. Налице са данни за получавана от лицето пенсия в размер от 420,00 лв. до 700,00 лв. За периода от 1998 г. до 2009 г. средно месечният му доход е бил в размер на 278,00 лв. Налице са и данни за изплатени доходи от извънтрудови правоотношения през 2009 г. в общ размер на 3 071,40 лв.

След извършена справка в Служба по вписвания [населено място] са установени покупки от лицето на поземлени имоти - през 2005 г. нива 18 дка в [населено място], нива 14 дка в [населено място], нива 10 дка в [населено място], нива 10 дка в [населено място]. Не са установени продажби на тези имоти, нито покупки и/или продажби на МПС.

С оглед гореизложеното е прието от органите по приходите, Й. К. Ш. не е разполагал със сумата от 150 000,00 лв., за да я предостави на Р. И. през 2009 г.

С оглед изложеното и поради липсата на доказателства за наличие на твърдяната сума в размер на 456 317,80 лв., за разполагаема сума към началото на ревизирания период е приета сумата от 4 713,83 лв.

По отношение на доходите на ревизираното лице е установено, че през 2011 г. не е получавало доходи от трудови правоотношения. Налице са данни за получени през периода доходи от рента в размер на 1 685,10 лв. и доходи от продажба на 7 недвижими имоти за сумата от 58 784,20 лв.

По отношение на направените разходи за издръжка и живот, ревизираното лице е декларирано сума в размер на 7 200,00 лв. Установени са и извършени разходи.

След извършена съпоставка не е установен от органите по приходите недостиг на парични средства, т.е. К. К. е разполагал с достатъчно парични средства за покриване на направените разходи.

Установени са обаче данни за извършени през 2011 г. продажби на УПИ, доходите от

които подлежат на облагане. В тази връзка е установено, че с нотариален акт №138, том V, рег. № 5030, дело № 929 от 2001 г., К. К. е закупил недвижими имоти, находящи се в землището на [населено място], [община], област С. З., представляващи пасища, овощни градини и други селскостопански терени /описани в РД/, в т.ч. и пасище с храсти в местността „А.“ с площ от 30 303 кв.м., шеста категория, съставляващо имот №124004, всичките за сумата от 10 407,00 лв. Общата площ на закупените имоти е 169 030 кв.м., за сумата от 10 407,00 лв., или 61,57 лв. за 1 дка /1 000 кв.м./

След извършена проверка в имотния регистър в Служба по вписванията [населено място] е установено, че въпросният имот - пасище с храсти в местността „А.“, с площ от 30 303 кв.м., впоследствие е разделен на 7 отделни имота - УПИ за ел. производство, които парцели през 2011 г. лицето е продало, съгласно НА.

Ревизиращите органи са се позовали на разпоредбата на чл. 13, ал. 1, буква „б“ от ЗДДФЛ, съгласно която не са облагаеми доходи, придобити от продажба или замяна на до два недвижими имота, както и селскостопански и горски имоти, независимо от броя им, ако между датата на придобиването и датата на продажбата или замяната са изминали повече от 5 години, и са приели, че доходите от продажбата на последните 5 от 7 имота, подлежат на облагане на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Облагаемият доход е определен, съобразно чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ, съгласно която разпоредба облагаемият доход от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително на ограничени вещни права върху такова имущество, се определя като положителна разлика между продажната цена и цената на придобиване на имуществото се намалява с 10 на сто разходи. Прието е, че лицето е закупило визираните 5 имоти за обща сума в размер на 1 287,00 лв., а ги е продало за сумата от 32 107,00 лв. Разликата от 30 820,00 лв. е намалена с 10 на сто разходи, или сумата в размер на 27 738,00 лв. се явява данъчна основа за облагане.

Установеният с РА за 2011 г. данък за довносяне е в размер на 2 773,80 лв. и следващи се лихви от 2575, 37 лв. В тази част РА е потвърден с решението на Директора на Д„ОДОП“-С..

За 2014 г. е подадена ГДД с вх.№ 2203И0047722/ 30.04.2015 г. с декларирана данъчна основа по Приложение №1 – доходи от трудови правоотношения в размер на 4 106,86 лв. и данъчна основа по Приложение №3 - доходи от друга стопанска дейност в размер на 14 380,79 лв. Не са декларирани налични парични средства в брой към края на 31.12.2013 г. и 01. 01.2014 г. В ГДД сумата на годишния ДДФЛ е 1 848, 77 лв. в ГДД, ДЗЛ декларира данъци подлежащи на приспадане от данъка върху общата ГДО в размер на 950, 78 лв., в резултат на което дължимият данък за 2014г. е 897, 99 лв./ = 1848, 77 лв. - 950, 78 лв./ . В РА е посочено, че сума от 897, 99 лв. е внесена от ДЗЛ.

В хода на ревизията по отношение на доходите на жалбоподателя за 2014г. е установено, че са налице данни за получени доходи от трудови правоотношения в размер на 4 106,86 лв., доходи от извънтрудови правоотношения в размер на 10 170,00 лв., доходи от друга стопанска дейност в размер на 14 380,79 лв. и субсидия от Държавен фонд „Земеделие“ в размер на 32 675,00 лв. Установено е, че през 2014 г. К. К. е получил субсидия в размер на 32 675,00 лв. от Държавен фонд „Земеделие“. Сумата е постъпила по банковата му сметка на 10.09.2014 г. Посочено е, че предвид общото правило на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през течение на годината,

с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. С оглед на това и доколкото субсидиите не са освободени от облагане по силата на ЗДДФЛ или на друг закон, същите следва да се третират като облагаем доход за физическите лица, на които са предоставени. В тези случаи облагаемият доход се определя като придобитият през годината доход /включително получената субсидия/ се намалява със съответния процент на разходите за дейността, предвиден в нормата на чл. 29, ал. 1 от ЗДДФЛ. В случая, в подадената за 2014 г. ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, ревизираното лице е декларирало придобит доход от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ /доходи под формата на държавни помощи, субсидии и друго подпомагане от Европейският фонд за гарантиране на земеделието, от Европейският фонд за развитие на селските райони и Държавния бюджет, в размер на 3 000,00 лв., вместо 32 675,00 лв. Годишната данъчна основа от друга стопанска дейност е определена в размер на 26 250,79 лв.

След извършена съпоставка на доходите и разходите, и наличните парични средства по банкова сметка в началото и края на периода ревизиращите, обаче, са преценили и че е налице недостиг на парични средства съответно в размер на 72 172,65 лв. Същият е приет за данъчна основа за облагане по чл. 122 от ДОПК. Във връзка с така приетия недостиг е назначена в съдебното производство ССЕ, коментирана по-долу в настоящото решение.

Определената обща годишна данъчна основа за облагане за 2014 г. е в размер на 102 530,30 лв., в това число данъчна основа на доходи от друга стопанска дейност - 26 250,79 лв. и данъчна основа от доходи с неустановен произход 72 172,65 лв. /установеният недостиг/ и полагащ се данък 10 253, 03 лв. от който авансово удържан или внесен данък 1848, 77 лева. Определен е данък за внасяне и следваща се лихва. При оспорването по административен ред, Директорът на ОДОП е приел за неправилно определени паричните средства по банков път към 31.12.2014г. в размер на 48 620, 70 лв. Изменил е ревизионния акт, като е приел, че сумата от 48 620, 70 лв. не следва да фигурира в изготвената таблица за съпоставка за 2014г., а установеното при ревизията несъответствие между получените доходи и имущество и извършените разходи/ недостигът на паричните средства/ е определил на 22 003,58 лв. При това положение общата годишна данъчна основа за облагане за 2014 г. е определил в размер на 52 361, 23 лв./ годишна данъчна основа на доходи от трудови правоотношения - 4 106, 86 лв., годишна данъчна основа на доходи от друга стопанска дейност- 26 250, 79 лева и данъчна основа по чл. 122 от ДОПК- 22 003, 58 лв./ като е установен полагащ се данък в размер на 5 236, 12 лева, ведно със съответните лихви. Изчислени са в размер на 3 260, 61 лв., както сочи ответника, чрез проц. си представител.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното

производство доказателства.

Приложени са НА за извършени продажби от жалбоподателя на УПИ през 2011 г., образувани от имот №124004. Приета е като писмено доказателства извадка от кадастралния регистър на недвижимите имоти/ КРНИ/ относно продадените УПИ, с посочен вид на имота, площ, трайно предназначение на територията/ урбанизирана/, начин на трайно ползване /за електроенергийно производство/.

Назначена е ССЕ със задачи вкл. какви приходи и разходи /паричен поток/ през процесните периоди е имал жалбоподателят и семейството му, какви са разходите за издръжка на един човек по данни от НСИ за процесните периоди и за неговото семейство.

Вещото лице по ССЕ е изготвило два варианта на паричния поток: Първи вариант, в който наличните средства към 01. 01.2011г. на К. К. са в размер на декларираните от него, и Втори – в който са в размер, определен с РА №Р-22002220005030-091-001 / 18.06.2021 г., а именно 4 713,83 лв. с крайно салдо към 31.12.2010г., респ. начално салдо към 01. 01.2011г. И при двата варианта ССЕ, изследвайки всички относими материали, е дала заключение, че за процесната 2014г. не е налице недостиг на парични средства. И в двата случая крайното салдо е положителна величина.

Съдът намира в случая за относим втория вариант. Това е така, понеже от събраните по делото доказателства е видно, че жалбоподателят не е разполагал със сумата от 456 317,80 лв. Тъй като не се установява, съобразно изложеното по- горе, Р. И. да е разполагала със съответните средства, които да предостави в заем на жалбоподателя. Във втория вариант крайното салдо/наличност от парични средства в края на периода/ възлиза на 29 812,25 лв. за 2014г. Величината е положителна. Няма недостиг на парични средства.

Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обективно и логично, съответстващи на останалите писмени доказателства по делото. В писмените бележки ответникът, чрез процесуалния си представител, предлага на Съда да не кредитира заключението на ВЛ по ССЕ. Твърдените слабости в заключението, според процесуалния представител на ответника, се изразяват накратко в това, че експертът не е ползвал формулата, методиката на НАП. Следва да се отбележи, че оспорване на заключението не е сторено докато трае изслушването, така както повелява разпоредбата на чл. 200, ал. 3 ГПК. Същото не е оспорено като

неправилно, съобразно чл. 200, ал. 3 и чл. 201 ГПК. Според Съда в заключението по ССЕ не се откриват грешки и пропуски, които да го дискредитират. Същото е пълно, ясно, обосновано и като изцяло кореспондира с писмените доказателства по делото, поради което съдът го кредитира и основава изводите си по фактите на същото.

Предвид така кредитираното заключение на ВЛ по ССЕ, Съдът приема, че липсва несъответствие между получените доходи и имущество и извършените разходи/ недостиг на парични средства/ за 2014г.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Съгласно чл.160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена след надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, с посочени фактически констатации и съображения на екипа. РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на



Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР,РД, РА притежават валидни КЕП.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спора по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на данъкът върху доходите на физическите лица. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

Не е спорно по делото, че жалбоподателят К. К. е местно физическо лице по смисъла на ЗДДФЛ, с постоянен адрес и център на жизнени интереси в Република България, по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 и 4 ЗДДФЛ и на основание чл. 6 и чл. 12 от с.з. е данъчно задължено лице за облагаемия си доход през данъчната година от източници в Р България и от чужбина. Съгласно чл. 16 ЗДДФЛ.Облагаемият доход и данъчната основа се определят за всеки източник на доход поотделно съгласно разпоредбите на ЗДДФЛ. Съгласно чл. 17 от ЗДДФЛ, общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи, определени за всеки вид доход, в зависимост от източника, намалена с предвидените в закона облекчения.

За 2011 година спорът, между страните по делото, е за това облагаем ли е по общото правило на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ

придобитият от ревизираното лице доход или доходът е необлагаем по силата на чл. 13, ал. 1, т. 1, б. "б" ЗДДФЛ.

Съгласно чл. 12, ал.1 от ЗДДФЛ облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон.

Съгласно чл. 13, ал.1, т.1 ЗДДФЛ не са облагаеми: доходите, придобити през данъчната година от продажба или замяна на: а) един недвижим жилищен имот, ако между датата на придобиването и датата на продажбата или замяната са изминали повече от три години; б) до два недвижими имота, както и селскостопански и горски имоти независимо от броя им, ако между датата на придобиването и датата на продажбата или замяната са изминали повече от 5 години. В случая органите по приходите са се позовали на разпоредбата на чл. 13, ал. 1, буква „б“ от ЗДДФЛ, съгласно която не са облагаеми доходи, придобити от продажба или замяна на до два недвижими имота, както и селскостопански и горски имоти, независимо от броя им, ако между датата на придобиването и датата на продажбата или замяната са изминали повече от 5 години. При съобразяване с последното изискване правилно е прието, че необлагаеми следва да бъдат доходите само от първите две продажби на недвижими имоти по хронология и последователност. Съответно доходите от продажбата на последните 5 от 7 имота, подлежат на облагане на основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ. Както се сочи и в Решение № 8123 от 11.06.2013 г. на ВАС по адм. д. № 15641/2011 г., I о., „...Само по отношение на два от имотите лицето може да се ползва с привилегиата на разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 1, б."б" от ЗДДФЛ...Независимо, че няма нормативно определен ред, кои две от всички извършени сделки с недвижими имоти следва да се считат за необлагаеми, приложеният хронологичен принцип е логически издържан, правилен и обоснован..“, както е сторено и в настоящия случай.

На следващо място, по отношение продажбата на поземлени имоти, находящи се в землището на [населено място], [община], обл. С. З., закупени през 2001 г., действително е видно, при закупуването през 2001 г., имотът е бил един, но впоследствие е разделен на 7 парцела. Всеки един от тях е със самостоятелен номер, и така са описани в отделните НА и КРНИ, при което не може да се приеме тезата на жалбоподателя, че през 2011 г. е

извършена продажба също на един имот. Видно е, че УПИ са отредени за фотоволтаична централа, т.е. същите са със сменено предназначение. В това отношение са налични справки, НА, извадка от КРНИ. Не са налице никакви доказателства, от които да е видно, че същите са селскостопански или горски имоти, за да може за тях да е приложима разпоредбата на чл. 13, ал. 1, буква „б“ от ЗДДФЛ.

Съгласно чл.33, ал.1 ЗДДФЛ облагаемият доход от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително на ограничени вещни права върху такова имущество, се определя, като положителната разлика между продажната цена и цената на придобиване на имуществото се намалява с 10 на сто разходи. А, според ал.5 продажната цена включва всичко придобито от лицето във връзка с продажбата, включително възнаграждение, различно от пари. В нормата на чл.33, ал.6 ЗДДФЛ е разписано, че цената на придобиване по ал. 1, 2 и 4 е: 1. документално доказаната цена на придобиване на имуществото. В тази връзка, облагаемият доход правилно е определен, съобразно чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ. Прието е, че лицето е закупило визираните 5 имоти за обща сума в размер на 1 287,00 лв., а ги е продало за сумата от 32 107,00 лв. Разликата от 30 820,00 лв. е намалена с 10 на сто разходи, или сумата в размер на 27 738,00 лв. се явява данъчна основа за облагане, определена по общите правила на ЗДДФЛ. Установеният с ревизионният акт ДДФЛ за довносяне е в размер на 2 773,80 лв. и следващите се лихви са 2575, 37 лв.

При това положение, Съдът приема, че РА е законосъобразен в частта, с която е потвърден с решение № 1343/26.08. 2021г. на Директор на Дирекция“ ОДОП“, с която са установени задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2011г. в размер на 2 773, 80 лева - ДДФЛ за вносяне, и следващи се лихви в размер на 2 575, 37 лева, поради което жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Относно данъчната 2014 г., както се посочи, Директорът на ОДОП е изменил РА, като общата годишна данъчна основа за облагане е определил в размер на 52 361, 23 лв./ годишна данъчна основа на доходи от трудови правоотношения - 4 106, 86 лв., годишна данъчна основа на доходи от друга стопанска дейност- 26 250, 79 лева и данъчна основа по чл. 122 от ДОПК- 22 003,58 лв./ и е установен полагащ се данък в размер на 5 236, 12 лева, ведно със съответните лихви.

В това отношение по делото е установено, че през 2014 г. К. К. е получил субсидия в размер на 32 675,00 лв. от Държавен фонд „Земеделие“, която сума е постъпила по банковата му сметка на 10.09.2014 г. С оглед общото правило на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ, облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през течение на годината, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Субсидиите не са освободени от облагане по силата на ЗДДФЛ или на друг закон, поради което същите се третират като облагаем доход за физическите лица, на които са предоставени. В тези случаи облагаемият доход се определя като придобитият през годината доход /включително получената субсидия/ се намалява със съответния процент на разходите за дейността, предвиден в нормата на чл. 29, ал. 1 от ЗДДФЛ. В подадената за 2014 г. ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, обаче в Приложение 3, ревизираното лице е декларирало придобит доход от друга стопанска дейност по чл. 29 от ЗДДФЛ с код 3011 /доходи под формата на държавни помощи, субсидии и друго подпомагане от Европейският фонд за гарантиране на земеделието, от Европейският фонд за развитие на селските райони и Държавния бюджет, свързани с дейността/, в размер на 3 000,00 лв., вместо 32 675,00 лв. След приспадане на нормативно признати разходи, годишната данъчна основа от друга стопанска дейност е в размер на 26 250,79 лв. и се следва данък, а претенциите на жалбоподателя в обратен смисъл не са основателни.

Налице са основания за корекция, относно включената в общата годишна данъчна основа и ДО по чл. 122 от ДОПК - 22 003,58 лв. Органите по приходите са приели предпоставки по чл.122, ал. 1, т.2, т. 7 от ДОПК, че извършените от лицето разходи надвишават получените от същия приходи. Съгласно чл.123,ал.1, в случаите по чл. 122, ал. 1 при определяне на основата по реда на чл. 122, ал. 2 се смята до доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба или доход, когато: 1. 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; 2. направените разходи от лицето и от свързаните с него лица по §1, т. 3, буква "а" от допълнителните разпоредби явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства / чл.123 ДОПК/. Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в

производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по 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 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. В конкретния случай, по делото са налице убедителни доказателства, оборващи поддържаната от ревизиращите теза по чл. 123, ал. 1, от ДОПК, следователно последните неправилно са приели, че е налице обстоятелството по чл.122, ал.1 от ДОПК и незаконосъобразно са извършили облагане с прилагане на чл.122 от ДОПК, като са включили в общата ГДО по чл. 17 ЗДДФЛ и ДО по чл.122 от ДОПК. Това е така, тъй като от събраните по делото доказателства, вкл. кредитираното от Съда заключение на ВЛ по ССЕ, се установява по несъмнен начин, че не е налице недостиг на парични средства, няма превишаване на разходи над приходи.

При това положение, общата годишна данъчна основа за 2014г. е 30 357, 65 лв./годишна данъчна основа на доходи от трудови правоотношения - 4 106, 86 лв. ,годишна данъчна основа на доходи от друга стопанска дейност- 26 250,79 лева/ , полагащ се данък 3 035, 76 лв., авансово удържан или внесен -1848,77 лв., дължим данък за внасяне -1186, 99 лв. Съгласно чл. 67, ал.4 ЗДДФЛ дължимият данък е следвало да се внесе срок до 30 април на годината, следваща годината на придобиването на дохода. Същият не внесен. На основание чл.175 от ДОПК, вр. с чл.1 ЗЛДТДПДВ лихвата върху сумата, изчислена от 01.05.2015г. до 18.06.2021г./ дата на РА/ възлиза на 739,16 лв. По тези съображения в тази част, по жалбата на К., следва да бъде изменен РА в изложения смисъл.

Съгласно чл. 161 от ДОПК, на жалбоподателя се присъждат разносните по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция, съразмерно уважената част на жалбата.

Жалбоподателят претендира разноски за заплатена държавна такса в размер на 50 лева и възнаграждение за вещо лице- 1247 лв. Обстоятелството, че жалбоподателят е внесъл държавна такса в размер на 50 лева обаче по никакъв начин не може да доведе до извод, че такава следва да му се присъди, още повече, че той е физическо лице и дължимата държавна такса е в размер на 10 лева, а не на 50 лева. По делото е приложено и адвокатско пълномощно за процесуално представителство пред АССГ и ВАС по обжалването на РА до окончателно приключване на производството, но договор за правна помощ и доказателства за заплатен адвокатски хонорар няма. Предвид изложеното направените от жалбоподателя разноски, са 1257 лева - 10 лв. ДТ и за възнаграждение на ВЛ. Съразмерно уважената част на жалбата, при прилагане на просто тройно правило, на жалбоподателя следва да се присъдят 596,50 лв.

Съгласно чл. 161 от ДОПК на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Минималните размери на възнагражденията за оказваната от адвокатите правна помощ се определят с Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Ответникът претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161 ал.1 от ДОПК, в размера по Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, при съобразяване с материалния интерес по делото - 13 845, 90 лв. Ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение пред настоящата инстанция, определено по чл.7, ал.2 , т.3 Наредба № 1 от 9.07.2004 г., в относимата редакция, към датата на приключване на устните прения и даване на ход на делото по същество и на такова за предходното разглеждане на делото по адм. д. № 11483/21г. на АССГ и пред ВАС по адм.д. 11088/22г. Тъй като на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Също така е направил по делото на ВАС разноски за ДТ от 99,11 лв. Съобразно отхвърлената част на жалбата, при прилагане на просто тройно правило, на ответника следва да се присъдят общо

разноски в размер на 2647 лв.

Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Съдът

**РЕШИ:**

ИЗМЕНЯ, по оспорването на К. Н. К. с ЕГН [ЕГН], от [населено място], РА №Р-22002220005030-091-001 / 18.06.2021г., издаден от М. К. - орган, възложил ревизията, и А. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, в частта с която е изменен с Решение № 1343/26.08.2021г. на Директор на Дирекция "ОДОП", като ВМЕСТО установените за К. Н. К. с ЕГН: [ЕГН] задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ в размер на 5 236,12 лв. и съответните лихви, ОПРЕДЕЛЯ задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за 2014 година в размер на 1186,99 лв. и лихви в размер на 739,16 лв.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ.

ОСЪЖДА НАП- Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. да заплати на К. Н. К. с ЕГН [ЕГН] сумата от 596,50 лв.

ОСЪЖДА К. Н. К. с ЕГН: [ЕГН] да заплати по сметката на НАП- Дирекция „ОДОП“ – [населено място], сумата общо в размер на 2647,00 лв., за разноски по адм.д.№6253/23 г. на АССГ, адм.д. № 11483/21г. на АССГ, адм.д. № 11088/22г. на ВАС.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: