

РЕШЕНИЕ

№ 5227

гр. София, 04.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 28.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **1028** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на Т. К. Д., ЕГН - [ЕГН], с адрес за кореспонденция гр.С., УЛ.З., 002, вх.А, ет.04, ап.012 с адрес за призовки и съобщения: [населено място], [улица], № 33, ет. 1, кантора 121, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220520000044-091 -001 от 01.09.20г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1923/17.12.20 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С. при Централно управление на Национална агенция по приходите, с което са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДФЛ, за данъчни периоди 2015 и 2017 г., в размер на 18 730 лв. главница и лихви в размер на 8 202,90 лв.

С жалбата се твърди, че РА и решението в оспорената му част за установени размери на задълженията по видове, периоди и лихвите за просрочие към тях са неправилни,

незаконосъобразни и постановени в нарушение на процесуалните и материални норми. Жалбоподателят Т. К. Д., чрез адв. К. С., редовно уведомен, се представлява от адв.С.. Адв.С. моли съдът да отмените решението. Претендира разноски, за което представя списък. Моли за срок за писмени бележки.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С., редовно уведомен, се представлява от юрк.С.. Юрк.С. моли съдът да отхвърли жалбата. Моли за срок писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220520000044-020- 001 от 07.01.20 г., връчена по електронен път на 17.02.2020 г., с която е възложена ревизия на Т. К. Д. за определяне на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2017 г. За изменение на първоначалната заповед са издадени Заповед №Р-22220520000044-020-002 от 04.02.2020 г. и Заповед №Р-22220520000044-020-003 от 13.05.2020 г., като с последната срокът за приключване на ревизията е продължен до 17.07.2020 г. Заповедите са издадени от К. Г. М..

Съгласно решение №-22220520000044-098-001 от 04.02.2020г. за изземване разглеждането и решаването на преписката, поради прекратяване на служебното правоотношение на В. Б. Л., е направена промяна в първоначалния ревизиращ състав, като за нов ръководител на ревизия е определена И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220520000044-092-001/30.07.2020 г., връчен по електронен път на 04.08.2020 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад е подадено писмено възражение вх. №59-00-302#29 от 24.08. 2020 г., което е обсъдено в мотивите на РА. Приети са възраженията за погрешно отразените в РД констатации за притежавани от лицето МПС, което е коригирано в РА. Посочените корекции не водят до промяна в размера на установените задължения по ЗДДФЛ.

Ревизията приключила с РА №Р-22220520000044-091-001 от 01.09.2020 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. - ръководител на ревизията. РА е връчен па електронен път на 09.09.2020 г.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди по ЗДДФЛ.

В хода на ревизионното производство са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД. Изискани са доказателства от задълженото лице, както и такива от трети лица. Направени са справки за относими обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Всички изготвени документи, получени отговори, резултати от направени проверки са подробно описани в РД.

Въз основа на събраните доказателства е установено следното:

В качеството си на местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ и на основание чл. 8, ал. 1 и чл. 12 от закона, жалбоподателят е данъчно задължен за облагаемия доход, получен през данъчната година от източници в България и в чужбина.

Не е регистриран по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и е подал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ единствено за 2017 г., с която е декларирал само получени доходи от трудови правоотношения с работодател [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 4 600,00 лв.

Установено е семейното му положение през ревизираните периоди - женен за Р. Н. Д.. На съпругата на ревизираното лице е извършена паралелна ревизия за определяне на задълженията за данък върху доходите ѝ за същите данъчни периоди.

Анализирани са източниците на доходите му, източниците на финансиране, имущественото му състояние и извършените от лицето разходи.

Установено е, че считано до 14.09.2015 г. Т. Д. е съдужник в [фирма] с ЕИК[ЕИК] и е представляващ и съдружник в [фирма] с ЕИК,[ЕИК]. Управлявал е и е едноличен собственик на капитала на [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. На посочените дружества са извършени насрещни проверки, при които е установено, че не са му изплащани дивиденди и не са му предоставяни заеми. Т. Д. е внесъл в касата на [фирма] през 2017 г. 5 600,00 лв. Сумата е отразена в разходната част на съпоставката на доходите с имуществото му. Жалбоподателят е декларирал, че не е предоставял заеми на посочените дружества. Това е потвърдено и при извършените им насрещни проверки.

Констатирано е, че е получавал доходи от трудови правоотношения и с работодател [фирма] през 2017 г., където е и самоосигуряващо се лице, считано от 01.02.2017 г. Полученото възнаграждение е отразено в приходната част на съпоставката на доходите с имуществото му, вкл. дължимите осигурителни и здравни вноски и дължимия данък.

В РД се съдържат констатации в кои банки на територията на страната има открити банкови сметки и движението по тях е намерило отражение при съпоставката между получените доходи и направените разходи от жалбоподателя за процесните данъчни периоди.

Декларирани са получени заеми от К. Т. Д. и И. М.. Представените документи са обсъдени в РД и са признати от органите по приходите.

Установени са разпоредителни сделки с недвижимо имущество на територията на страната, като отношение към извършеното облагане има единствено покупката и продажбата на следните недвижими имоти:

С Постановление от 20.11.2015 г. на ЧСИ Д. Д., вписано с вх. №12643/14.12.2015 г. Т. Д. придобива чрез публичен търг следните недвижими имоти: S идеални части от незастроено дворно място в [населено място] с площ от 555 кв. м. за предложената от него сума в размер на 1 197,45 лв.; S идеална част от дворно място в [населено място] от 865 кв. м., ведно с S идеални части от построените в парцела масивна жилищна сграда на 100 кв. м., лятна кухня на 8 кв. м., селскостопанска постройка на 140 кв. м. и навес на 27 кв. м. за предложената от него сума в размер 2 970,38 лв.; S идеални части от незастроено дворно място в [населено място] от 587 кв. м. за предложената от него сума в размер на 390,70 лв.

С Нотариален акт №192 от 07.04.2017 г. Т. Д. и Р. Н. Д. продават УПИ с площ от 865 кв. м., ведно с построените в него масивно жилище със застроена площ от 117 кв. м.,

паянтова сграда със застроена площ 140 кв. м. и навес със застроена площ от 27 кв. м. за сумата от 5 600,00 лв. Купувач е [фирма], ЕИК[ЕИК]. Продаденият имот е придобит както следва: 1/2 идеална част - по давност, наследство, делба, за което е съставен НА №134 от 20.02.1997 г. и S идеална част - с Постановление №12643 от 14.12.2015 г. чрез публична продан.

Органите по приходите са направили извод, че продажбата на S идеални части от описания в НА №192 от 07.04.2017г. недвижим имот формира облагаем доход по чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ, който не е деклариран.

Предвид това, че сделката по продажбата на описания недвижим имот е между свързани лица- Т. Д. е едноличен собственик на капитала на [фирма], в хода на ревизията с Акт за възлагане на експертиза Р-22220520000044-027-001 от 15.06.2020 г. е възложено на вещото лице М. А. Р. да определи пазарната цена към датата на продажбата с НА №192, том I, рег. №1939, дело №157 от 07.04.2017 г. на описания по-горе недвижим имот. Вещото лице е посочило, че за изготвяне на оценката е използвало метода на сравнимите неконтролирани цени, в съответствие с изискванията на §1, т. 8 от ДР на ДОПК и Наредба Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, издадена от министъра на финансите, обн. ДВ, бр. 70 от 28.08.2006г. Използвани са следните информационни източници: НА №192 от 07.04.17; Постановление за възлагане на недвижим имот от 20.11.2015 г., вписано в СВ при РС П. по ИД №20158870400265/2015; извадка, предоставена от Агенция по вписванията за извършени покупко-продажби на недвижими имоти в [населено място] за 2017 г.; решения на общински съвет Б. за предприемане на разпоредителни действия с общинска собственост в [населено място] за 2017 г.; информация за местоположението на имота от G..maps и bgmaps.bg; извършен е оглед място.

Като заключение с изготвената експертиза е установен ценови диапазон с долна граница на пазарна цена на имота, без вкл. ДДС - 12 300,00 лв. и горна граница - 14 100,00лв.

За целите на облагането по ЗДДФЛ за 2017 г. е приета с експертизата средна пазарна цена - 12 300,00 лв., от които S са относими към ревизираното лице, тъй като имотът е в режим на съпругеска имуществена общност.

Съпоставяйки минималната пазарна цена на S идеални части от продадения недвижим имот /6 150.00 лв./ с покупната му цена е получена разлика от 3 179,62 лв., която формира облагаем доход по чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ. Положителната разлика между покупната и продажна цена е намалена с 10 на сто разходи /317,96 лв./ и върху сумата от 2 861,66 лв. е начислен данък в размер на 286,17 лв., от който 1/2 или 143,08 лв. са дължими от Т. Д., тъй като имотът е съпругеска имуществена общност,

В хода на ревизионното производство не са установени разпоредителни сделки с движимо имущество на територията на страната, с изкл. на продажбата на лек автомобил С. С. през 2015 г. за сумата от 500,00 лв. Тъй като автомобилът е в режим на съпругеска имуществена общност, в приходната част на съпоставката между доходите и имуществото за 2015 г. за ревизираното лице е призната S от продажната цена — 250,00 лв.

Декларирани са задгранични пътувания през 2015г. с направени разходи в размер на 900,00 лв. и през 2017г. в размер на 1 000,00 лв.

При анализ на банковите сметки на жалбоподателя са установени направени разходи, платени чрез ПОС терминал както следва: за 2016 г. - 110,00 лв. и за 2017 г.-

303,20 лв., които са взети предвид при определяне резултатите за посочените периоди.

При паралелната ревизия на съпругата на ревизираното лице е установено, че същото е захранвало банковата й сметка в [фирма] както следва:

през 2015 г. със сума в размер на 1 100,00 лв., през 2016 г. със сума в размер 700,00 лв. и през 2017 г. със сума в размер на 2 200,00 лв. и същите са отразени в разходната част на съпоставката между доходите и имуществото му.

Не са събрани доказателства за притежавани акции и дялови участия в задгранични дружества, движима и недвижима собственост в чужбина, както и за получени доходи от източници извън страната.

Установени са извършени разходи за данъци, осигурителни вноски и застрахователни премии, както следва: за 2015 г. - 743,70 лв., за 2016 г. - 652,31 лв. и 2017 г. в общ размер на 1 774,06 лв., като същите са отразени в разходната част съпоставката за отделните ревизирани периоди.

В хода на ревизията жалбоподателят е посочил приблизително средно месечен разход за издръжка и живот между 500,00 лв. и 700,00 лв. и за целите на съпоставката е приет такъв, в размер на 600,00 лв.

Установени са и документално доказаните разходи, които имат характер на такива за издръжка и живот по данни от информационната система на НАП, информация от доставчици и трети лица, вкл. за платени комунални услуги на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Сумите са отразени в разходната част на съпоставката на доходите с имуществото му.

През 2015 г. ревизираното лице е извършило сделка, свързана с продажба на дружествени дялове от капитала на [фирма]. С Договор от 08.09.2015 г. Т. Д. е продал на [фирма] - С. своите собствени 11 761 дружествени дяла, всеки с номинална стойност 10,00 лв., на обща номинална стойност 117 610,00 лв., за сумата от 500,00 лв. Установено е, че ревизираното лице е придобило дружествените дялове на 18.03.2011 г. от П. К., с номинална стойност от 10,00 лв. и обща номинална стойност 117 610 лева, което е 9,9% от капитала на дружеството срещу заплащане на цена в общ размер на 2 767,30 лв.

Съгласно приложената като доказателство към ревизията експертиза /с Протокол №1742459/08.07.2020 г./, извършена в хода на контролното производство на другия съдружник в [фирма], към датите на сделките, пазарната стойност към датата на придобиване - м. 03.2011 г. е в диапазон 24 416,00 -30 520,00 лв., а към датата на продажбата на 11 761 дяла - м. 09.2015 г. е в диапазон 210 287,00 лв. - 223 809,00 лв. За целите на облагането по ЗДДФЛ са приети долната граница на покупната и долната граница на продажната пазарна стойност на дружествените дялове. Т.е. от продажбата на 11 761 дяла от капитала на [фирма] жалбоподателят е реализирал печалба в размер на 185 871,00 лв. Сумата е приета за облагаем доход от прехвърляне на права и имущество.

От жалбоподателя е изискано да декларира разполагаемите парични средства в брой, освен към 01.01.2015 г. и към 01 януари и 31 декември за всеки от данъчните периоди до 31.12.2017 г. наличието на такива не е заявено. За цените на съпоставката между получените доходи и направените разходи е прието, че е разполагал с 5 000,00 лв. към 01.01.2015г.

Извършена е съпоставка между направените разходи и декларираните и/или

получени доходи, в която са намерили отражение данните от събраните доказателства в хода на ревизионното производство и предхождаща ревизията проверка на Т. Д., присъединени с Протокол №Р-22220520000044-П.-001/11.03.2020 г.

Установени са по години наличните парични средства в брой и по банкови сметки в началото и в края на периодите, доходите на жалбоподателя от продажба на дружествени дялове от капитала на [фирма], от продажба на МПС, от получено застрахователно обезщетение, от трудово правоотношение и от продажба на недвижим имот, получените заеми, разходите за издръжка и живот в декларирания от жалбоподателя размер, платени суми за застраховки, данъци, осигурителни вноски, разходите за пътувания в чужбина, документално доказаните разходи по декларирани фактури от доставчици, за комунални разходи и плащане чрез ПОС терминал, за банкови такси, сумите, с които е захранвало банковата сметка на съпругата. си, разходите за покупка на недвижим имот, предоставените суми на [фирма].

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са установили превишение на разходите над доходите на задълженото лице за 2016г. със сума в размер на 538,36 лв. и за 2017 г. със сума в размер на 28 357,91 лв. Това е довело до заключението, че лицето не е имало доходи в размер, съпоставим с извършените през тези периоди разходи.

Установено е също, че през 2015 г. по банкова сметка на Т. Д. са постъпвали суми от хонорари, изплатени за фотографски услуги, общо в размер на 487,75 лв. Доходите не са декларирани по реда на ЗДДФЛ.

Ревизиращите органи са пристъпили към прилагане на особения ред на облагане, регламентиран в чл. 122-124 от ДОПК, като са определили данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК, след анализ на относимите обстоятелства по ал. 2.

По електронен път е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22220520000044-113-001/11.03.2020 г., с което жалбоподателят е информиран, че обновата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 2015 г. до 2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Прието е, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК - до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация, налице са данни за укрити приходи или доходи и декларирания и/или получените 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. Предоставен е 14-дневен срок

за вземане на становище и представяне на доказателства. Едновременно с това е връчено ИПДПОЗД №Р- 22220520000044-040-003/11.03.2020 г., с което му е указано да попълни декларации по образец, по смисъла на чл. 124, ад. 3 от ДОНК за ревизираните периоди.

По смисъла на чл. 17 от ЗДДФЛ общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в закона данъчни облекчения.

За 2015 г. е формирана данъчна основа за облагане в размер на 185 871,00 лв. като е взет предвид само доходът от продажбата на дружествени дялове от капитала на [фирма]. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е установено

задължение за данък върху дохода за 2015 г. в размер на 18 587,00 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 8 168,93 лв.

За 2016 г. е формирана данъчна основа за облагане в размер на 538,36 лв., Като е взет предвид само недостигът на парични средства в същия размер. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода за 2016 г. в размер на 53,00 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 17,93 лв.

За 2017 г. е формирана данъчна основа за облагане в размер на 32 855,56 лв. като е взет предвид недостигът на парични средства в размер на 28 357,91 лв. доходът от трудово правоотношение в размер на 3 066,82 Лв. и доходът от продажба на недвижим имот. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода за 2017 г. в размер на 3 285,56 лв. При внесен авансово данък в размер на 320,60 лв. е определено задължение за довносяне в размер на 2 964,00 лв. и е начислена лихва в размер на 704,01 лв.

Жалбоподателят оспорил определената чрез експертиза пазарна цена на продажбата на недвижимия имот в [населено място], защото счита, че не отговаря на действителната цена по сделката. Излага възражения по отношение на назначеното вещо лице и оценката, която е изготвена. Посочва че не е известна базата и методът, използвани при определяне на пазарната цена. Пояснява че имотът е придобит чрез покупка от съдебен изпълнител, като за определяне на стойността му е назначена изрично експертиза въз основа на която е обоснована продажната цена на имота.

Оспорва и изготвената експертна оценка с която е определена пазарната стойност на 11 761 дружествени дяла от капитала на [фирма] както при покупката им, така и към момента на продажбата им. Сочи, че от покупката до продажбата е изминал период от 4-5 години, през който период много и различни фактори обуславят стойността на дяловете. Не му е известно също на каква база и по какви критерии вещото лице е определило стойността им към момента на продажбата, както и каква е неговата компетентност.

На следващо място прави възражение за изтекла погасителна давност и изтекъл преклузивен срок за образуване на производство по установяване на задълженията по чл. 109, ал. 1 от ДОПК.

Ответникът като взел предвид мотивите, изложени в РА и РД, приложената административна преписка и възраженията на жалбоподателя стигнал до извода, че следва да отмени Ревизионен акт №Р-22220520000044-091-001/01.09.2020 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Р. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г., ведно със съответните лихви за забава, да измени Ревизионен акт №Р-22220520000044-091-001/01.09.2020г., в оспорената част, като установените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 2 964,00 лв. определям на 143,00 лв. ведно със съответните лихви и да потвърди Ревизионен акт №Р-22220520000044-091-001/01.09.2020г., в останалата оспорена част на установените задължения за данък върху годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г., ведно със съответните лихви за забава.

По делото е изготвена СТЕ.

От нея става ясно, че изготвеното от компетентния орган Удостоверение за Данъчна оценка № [ЕГН] / 24. 03. 2017 г. данъчната оценка на имота е 5581 лв., това е удостоверено и потвърдено в нотариалното производство по дело 157/2017г. с нотариален акт от 07.04.2017г. по същото № 192 т. I, р. № 1939, на нотариус № 071 В. Г. р-н П. (том 3 листа 406-гръб и 407 по делото), надлежно вписан в Агенцията по вписванията. Не се откриват данни тази данъчна оценка да не е в сила в приложното ѝ поле и време на действие. Въз основа на нея и заявената от страните цена от 5600 лв. е определено и платено законно дължимото данъчно задължение и др. такси по извършване и вписване на прехвърлянето на собствеността от физическите лица Т. К. Д. и Р. Н. Д. на СЛАЙД Е., представлявано от Т. К. Д. в качеството му на управител и едноличен собственик на дружеството.

Три години и три месеца по-късно след възлагане от ТД С. на НАП от 15-06.20 г.от 15.06.2020 г. е изготвена Експертиза не по данъчната оценка на имота, а относно пазарната му цена (том 4 листа 475 и сл.) от М. А. Р., регистрирана от К. на независимите оценители с № 175/10.08.2009, притежаваща сертификат за оценка на недвижими имоти №100101292/14.12.2009 от К., оценител външен за данъчни органи, видно Декларация на оценителя по чл. 21 от ЗНО, че не е свързано с Възложителя лице по смисъла на § 1 т. 3 от ДОПК (том 4 лист 476-гръб по делото) т. е не е компетентен служител на данъчните органи предвид ясно посоченото в пункт б) на тази разпоредба.

След възлагане от ТД С. на НАП от 05.03.2020 г. във връзка с ревизионна проверка на Р. Ц. Д. са изготвени Експертиза за определяне пазарната стойност на дружествените дялове на фирми, вкл. ИНТЕРАКТИВ К. О., към момента на покупката им 18.03.2011 и този на продажбата им 08.09.2015 г., извършена от М. И. П., експерт от списъка на НАП №140. Експертизата има финансово-икономически характер, по какъвто СТЕ няма право да взема отношение.

Имотът е вписан в Агенцията по вписванията с Нотариален акт от 07.04.2017 г. (том 3 листа 406-гръб и 407 по делото) № 192 т. I, р.№ 1939, д.157/2017г. на нотариус № 071 В. Г. р-н П., Т. К. Д. и Р. Н. Д. продават на СЛАЙД Е., представлявано от Т. К. Д. в качеството му на управител и едноличен собственик на дружеството, недвижимия си имот, представляващ регулирано дворно място в кв. 28, УПИ NI- 413 с пространство от 865 кв.м ведно със застроените в имота масивно жилище от 100 кв.м, паянтова сграда от 140 кв.м и навес от 27 кв.м за цена от 5600 лв.

Съгласно Удостоверение за данъчна оценка №[ЕГН]/24.03.2017 г. данъчната оценка на имота е 5581 лв.

С Постановление от 20.11.2015 г. на ЧСИ Д. Д. с р-н на действие Окръжен съд Пазарджик (том 3 листа 407-гръб и 408 по делото) са изнесени на публична продан недвижими имоти на длъжника А. К. П. по Изпълнително дело №20158870400265/2015 г., което постановление е вписано при вх. регистрационен № 126453 от Съдия по вписванията на 14.12.2015 г., с акт №82, т. 43, д. 12637 на купувача Т. К. Д. са възложени имотите: 1/2 ид.ч. от незастроено дворно място в кв. 35 УПИ X.-539 (по плана на селото, а по

общинска скица от ПУП, утвърден със зап. №300-4-42/2002г. УПИ XI-370 кв. 38) с пространство от 555 кв.м за цена от 1197,45 лв; 1/2 ид.ч. от незастроено дворно място в кв. 32 УПИ V-302 (по плана на селото, а по общинска скица от ПУП утвърден със зап. №300-4-42/2002г. УПИ 111-413 кв. 28) с пространство от 550 кв.м ведно с ¹Л ид.ч. от застроените в имота МЖС от 100 кв.м, лятна кухня от 8 кв.м, СП от 140 кв.м и навес от 27 кв.м. за цена от 2970,38 лв.; 1/3 ид.ч. от незастроено дворно място в кв. 18 УПИ X.-561 (по плана на селото, а по общинска скица от ПУП, утвърден със зап. №300-4-42/2002г. УПИ VII-347 кв. 25) с пространство от 480 кв.м за цена от 390,70 лв.

Видно от документа на 14.12.2015 г. Постановлението влиза в законна сила и е внесен местен данък от 100,29 лв по с-ка на общ. Б..

С Договор за доброволна делба на наследство, вписан под №462/20.02.1997г. (том 3 лист 409 по делото) А. К. П. и Т. К. Д. стават собственици на равни части от дворно място в кв. 32, УПИ V-302 (по плана на селото, впоследствие по общинска скица от ПУП, утвърден със зап. №300-4-42/2002 г. УПИ 111-413 кв. 28) от 550 кв.м ведно с „построените в парцела” МЖС от 100 кв.м, лятна кухня от 8 кв.м, СП от 140 кв.м и навес от 27 кв.м. А. К. П. и Т. К. Д. стават собственици на равни части от дворно място в кв. 35 УПИ X.-539, с неуредени сметки по регулация (по плана на селото, впоследствие по общинска скица от ПУП утвърден зап. №300-4-42/2002г. УПИ XI-370 кв. 38), с пространство от 555 кв.м. Т. К. Д. става собственик на незастроено дворно място от 190 кв.м, с неуредени сметки по регулация, планосн. № 255 в същото село. А. К. П. става собственик на 1/5 ид.ч. от дворно място от 587 кв. м в кв. №18 УПИ X.-561, с неуредени сметки по регулация, (впоследствие по общинска скица от ПУП, утвърден със зап. №300-4-42/2002 г. УПИ VII-347 кв. 25) с пространство от 480 кв.м. Собствениците на същия ден 20.02.1997 получават и нотариални актове за горното (том 3 листа 410 и 411 по делото). СЛАЙД Е. с едноличен собственик на дружеството Т. К. Д. придобива на 07.04.2017 г. чрез покупко-продажба от Т. К. Д. и Р. Н. Д. недвижимия имот представляващ регулирано дворно място в кв. 28, УПИ 111-413 с пространство от 865 кв.м ведно със застроените в имота масивно жилище от 100 кв.м, паянтова сграда от 140 кв.м и навес от 27 кв.м. за цена от 5600 лв. Съгласно Удостоверение за Данъчна оценка №[ЕГН]/24.03.2017 г. данъчната оценка на имота е 5581 лв.

Според Търговски регистър, видно изложеното в т. 4 по въпрос 1, че [фирма] е с дата на регистрация от 2008 г., като настоящ едноличен собственик на капитала е заявен К. Н. И., регистрираният капитал е 1,188,000 лева, внесен. Заличени съдружници са: Ц. И. Б. регистриран с лв. = 70.30% дял; Й. А. М. регистриран със лв. = 9.90% дял; Р. Ц. Д. регистриран със лв. = 9.90% дял и Т. К. Д. регистриран със лв. = 9.90% дял, последният е бил съдружник от 15.07.2011 до 01.04.2015 г., когато е заличен като такъв.

Половината от имота е изнесен на публична продан като ид. ч. собственост на длъжника А. К. П. с постановление от 20. 11. 2015 г. (том 3 листа 407-гръб и 408 по делото), те са възложени на купувача Т. К. Д. и придобити от него като физическо лице за сумата от 2970,38 лв. Собственик на имота към датата на

продажба според Нотариален акт от 07.04. 2017 г. (том 3 листа 406-гръб и 407 по делото) са физическите лица Т. К. Д. и Р. Н. Д., които за сумата от 5600 лв. го прехвърлят на СЛАЙД Е. с управител и едноличен собственик на дружеството Т. К. Д., цялостното и точно финансовото и икономическото състояние на физически лица, каквито се явяват Т. К. Д. и Р. Н. Д., представлява чувствителна информация по лични банкови сметки, данъчни декларации, кредити и пр., която не е в правомощията на СТЕ, но, ако е толкова съществена, може да бъде съдебно изискана или представена от тези лица за финансово-икономически анализ. Настоящият собственик на имота е СЛАЙД Е. с управител и едноличен собственик на дружеството Т. К. Д.. Финансовите показатели, видно изложеното в т. 4 по въпрос 1, за 2017 г. следните: Записан и внесен капитал - 5 000 лв. Оборот - 29 000 лв. Динамика спрямо предходната 2016 г. - 200%, Данни за реализирана печалба - не са обявени, Заети служители - 1 бр. Относно финансовото и икономическото състояние на [фирма] към датата на покупка и продажба на дяловете на дружеството и пр. - на въпроса е отговорено с изложеното в т. 2 по предходния въпрос.

Поради свитата пазарна реализация не може да се установи достатъчен обем достоверна информация, както и съотносимостта и евентуални аналогични имоти и сделки с тях в [населено място] към 2015 и към 2017 г. Дори при необходима 2-3 дневна командировка и съответното проучване на място в селото, нотариалните книги и в местната областна администрация по вписванията, каквато експертът не може да финансира за своя сметка, откриването и изясняването по безспорен начин на точно съотносими към прехвърлителната сделка по делото данни е проблематично и това фактически прави аналоговия метод трудно приложим за определяне на обективни резултати.

Предвид това, че основната сграда е строена преди към 60-те години, но външно е в нормално състояние, а другите са паянтова постройка и навес, амортизационният оценителски метод по остатъчна стойност също не би бил напълно удовлетворително обективен. Показателно е, че дори в областния център [населено място] за посочените 2015 и 2017 години продажните цени на кв.м апартаментна жилищна площ са съпоставими със строителната ѝ стойност. Тъй като и наемните отношения в такова малко село не формират реален развит пазар и рентният метод на оценка трудно би бил обоснован. Посочените методики са основните утвърдени в експертната практика, а със спекулативни подходи и твърдения СТЕ не може и няма право да се ангажира пред Уважаемия Съд.

Предвид гореизложеното и това, че сделките с имота: делбата и нотариалните производства от 1997 г., публичната продан в 2015 г. и прехвърлянето чрез покупко-продажба в 2017 г. имат законна сила и нито те, нито официалните документи и по-специално - нито посочените Цени на имота и части от него, нито Данъчната му оценка, изготвена от компетентен орган, са оспорени и отменени от съд, нито е известно да има повдигнато и

доказано някакво прокурорско обвинение по тях, може да приеме, че сумата в Публичната продан от 2970,38 лв. като цена за половината на имота в 2015 г. и изяснените Ц. от 5 600 лв. и Данъчна оценка на имота от 5581 лв. към 2017 г. са обективни показатели, реално характеризиращи в посочените сделки имота в ценово отношение към онези моменти.

Първата половина от имота Т. К. Д. придобива в 1997 г. при базисна цена на целия имот 701 849 неденоминирани лв., т.е. приведено 701,85 лв. Втората половина от имота след публична продан придобиват в 2015 г. Т. К. Д. в СИО с Р. Н. Д. на цена 2970,38 лв, данъчна оценка не е посочена.

Предвид това, че съгласно удостоверение за Данъчна оценка № [ЕГН] / 24. 03. 2017 г. данъчната оценка на целия имот, определена от компетентния орган, е 5581 лв., е допустимо да се приеме, че 2 години по-рано тя не е надвишавала тази сума и е от посочения порядък.

Относно данъчните оценки на други имоти те не само че касаят съвсем различни от процесния обекти, но имат качества и на преки икономически персонални данни за юридическите или физическите лица и могат да се сметат за чувствителна информация, а такава е достъпна само при определени условия, но ако се прецени, че има някакво най-съществено значение за делото, тя може да бъде съдебно изисквана от съответните данъчни служби и експертизата ще се произнесе по нея. 407 по делото) № 192 т. I, р.№ 1939, д.157/2017г. на нотариус № 071 В. Г. р-н П., за покупко-продажба и Удостоверение за данъчна оценка №[ЕГН]/24.03.2017 г. Данъчната оценка на имота е 5581 лв.

Предвид всичко вече изяснено в експертния анализ основанията, на които да се приеме, че оценката и цената на имота към датата на изповядване на сделката от жалбоподателя пред нотариус са обективни и законни са:

Оценката за фискални нужди (Данъчна оценка) в 2017 г. е законно действаща според приложното си поле и срок. Тази оценка е извършена от компетентен орган според диспозитивната разпоредба на чл. 17 от Наредба за определяне размера на местните данъци на територията на [община] 2011 г., изм. 2013 и 2016 г., и нормите по приложение № 2 на ЗМДТ съобразно вида, местоположението, площта, конструкцията и овехтяването на имота. Няма данни Оценката да е обявена за нищожна, а дори след години да бъде направено това би имало спорна ретроактивна правна стойност и не би следвало да породи последици за явяващи се трети спрямо администрацията изправни страни по сделката.

Цената на имота заявена пред нотариус към датата на изповядване на сделката в 2017 г. отговаря на вече изяснения конкретен характер на сделката и на разпоредба на т.1 от ал.2 на чл. 38 от Наредба за определяне размера на местните данъци на територията на [община] 2011 г. изм. 2013 и 2016 г. Цената на имота, заявена пред нотариус, не е оспорена и отменена от съд,

нито е известно да има повдигнато и доказано някакво прокурорско обвинение по нея, нито е доказана за неистинска или симулативна с установени различни от нея плащания между страните, банкови преводи или по друг начин и следователно може да приеме за обективен документно установен факт, подкрепен и от спецификата на сделката, тази цена не е по-ниска от данъчната оценка.

На останалите фрагменти от въпроса е отговорено с изложено по въпроси №№ 2, 5 и 7.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕП, по делото са представени на хартиен и електронен носител заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство спрямо Т. К. Д.. Всички актове в ревизионното производство са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Настоящият съдебен състав, при липса на оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт и въз основа на представените доказателства, респ. служебна проверка в публичния регистор, счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и същият не е нищожен.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предмет на повдигнатия съдебен спор са допълнително установени за данъчни периоди 2015 г. и 2017 г. задължения по ЗДДФЛ в общ размер 18 730,00 лв. и лихви 8 202,90 лв., съгласно изменителното решение на директора на дирекция ОДОП С. по процесния РА. За 2015 г. допълнителните задължения произтичат от установена от органите по приходите продажба на дружествени дялове, сключена в отклонение от данъчно облагане, доходът от която не е деклариран и обложен с данък. За 2017 г. са установени задължения, произтичащи също от продажба в отклонение от данъчно облагане, но на недвижим имот.

С Договор от 08.09.2015 г. Т. Д. е продал на [фирма] - С. своите собствени 11 761 дружествени дяла, всеки с номинална стойност 10,00 лв. и на обща номинална стойност 117 610,00 лв., за сумата от 500,00 лв. Установено е, че ревизираното лице е придобило дружествените дялове на 18.03.2011 г. от П.

К., с номинална стойност от 10,00 лв. и обща номинална стойност 117 610 лева, което е 9,9% от капитала на дружеството срещу заплащане на цена в общ размер на 2 767,30 лв. Съгласно приложената като доказателство към ревизията експертиза /с Протокол №1742459/08.07.2020 г./, извършена в хода на контролното производство на другия съдружник в [фирма], към датите на сделките, пазарната стойност към датата на придобиване - м. 03.2011 г. е в диапазон 24 416,00 лв. - 30 520,00 лв., а към датата на продажбата на 11 761 дяла - м. 09.2015 г. е в диапазон 210 287,00 лв. - 223 809,00 лв. За целите на облагането по ЗДДФЛ са приети долната граница на покупната и долната граница на продажната пазарна стойност на дружествените дялове. Т.е. от продажбата на 11 761 дяла от капитала на [фирма] жалбоподателят е реализирал печалба в размер на 185 871,00 лв. Сумата е приета за облагаем доход от прехвърляне на права и имущество.

В хода на съдебното производство по въпроса за пазарната цена на дяловете към момента на покупката и продажбата им от страна на жалбоподателя, не бяха ангажирани относими доказателства, които да оборят извода от РА за наличие на отклонение от данъчно облагане по чл. 77 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 16 от ЗКПО. В назначената по делото съдебна експертиза бе поставен въпрос „Каква е стойността на дяловете“ /въпрос номер 3/, който е крайно неясен, поради което и вещото лице Б. в отговора си се позовава изцяло на информацията от Търговски регистър относно номиналната стойност на дяловото участие на Т. Д.. Номиналната стойност на притежаваните от него и продадени през 2015 г. дялове не е спорно, че е 117 610,00 лв., като в РД и приобщената към ревизията експертна оценка е направен подробен преглед на данните в публично достъпните регистри за наличните активи и пасиви на дружеството. В този смисъл вещото лице дава информация за номиналната стойност, но не и за пазарната цена на процесиите дялове, която е относима за проведеното облагане при констатиране на поведение, целящо избягване на данъчно облагане /аргумент от чл. 77 от ЗДДФЛ във връзка с чл. 16 от ЗКПО, който изрично предвижда при установено отклонение от данъчно облагане да се пристъпи към облагане на сделката по пазарни цени на същата/. В настоящия случай поведението, целящо отклонение от данъчно облагане е доказано на първо място с драстичното разминаване между продажната цена на дяловете и номиналната им стойност, а и при сравнение на продажната цена с изчислената по законово утвърдените методи пазарна цена на същите от вещото лице М. П. по експертизата от ревизионното производство. При изготвяне на експертизата е използвана информация от публично достъпни документи и данни от Търговския регистър, оборотни ведомости, баланс, ОПР, ОПП и др. Извършен е анализ на активите и пасивите на [фирма], в резултат на което са изведени пазарните стойности на дружествените дялове при покупката и при продажбата им. С оглед специфичния предмет на договора за продажба на дружествени дялове, при изготвяне на експертизата, е използван методът на чистата стойност на активите, който представлява принципен начин за определяне на стойността на дяловете на едно дружество чрез използване на модели, основаващи се на стойността на техните вложения - активи и пасиви. Ревизиращите са приели за пазарна стойност на закупените и продадени впоследствие дялове

по-ниската експертна оценка с оглед по-благоприятното положение за жалбоподателя. Жалбоподателят не ангажира доказателства, които да оборват направените от органите по приходите изводи. Липсват и данни за друга определена справедлива пазарна стойност на закупените и впоследствие продадени дружествени дялове, различна от приетата в изготвената експертна оценка.

Не са основателни и възраженията срещу допълнително установените данъчни задължения за доходите от продажба на недвижим имот през 2017 г. Жалбоподателят не е приложил доказателства, които да оборват направените от органите по приходите изводи. Липсват и данни за друга определена справедлива пазарна стойност на закупените и впоследствие продадени дружествени дялове, различна от приетата в изготвената експертна оценка.

С оглед съществена разлика между определената пазарната цена на недвижимия имот по експертна оценка /13 200,00 лв./ и действителната продажба /5 600,00 лв./ е налице отклонение от данъчно облагане, а освен това се касае за сделка между свързани лица. Поради това и в този случай обосновано органите по приходите са определили пазарна продажна цена на имота. Експертизата от ревизионното производство е компетентно изготвена и определя именно пазарна цена съгласно изискванията на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Видно от същата приложен е метод за определяне на пазарните цени, дефиниран с §1, т. 10 от ДР на ДОПК, съгласно Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г., а именно методът на сравнимите неконтролирани цени, при който са използвани за аналози на изследваната сделка други реални сделки, сключени за подобни имоти в същото село. Извършен е и оглед на място, при който експертът е отчетел и спецификите на изследвания имот. Вещото лице, изготвило експертизата, е независим оценил по смисъла на Закона за независимите оценители и е вписано в регистъра на К. на независимите оценители под №1752/10.08.2009 г. Тоест не са налице основания да бъдат споделени възраженията в жалбата относно компетентността на вещото лице и приложения от него метод на оценка.

Съдът кредитира заключението по изготвената СТЕ, но тя не оборва констатациите на РЕ и РО. Задачата по въпрос 5 е поставена без да се държи сметка на цитираните относими правни норми /чл. 77 от ЗДДФЛ и чл. 16 от ЗКПО/, като задачата, поставената към вещото лице по съдебната експертиза не е да се определи пазарната цена на имота. При отговора си вещото лице описва, че не е извършил нито оглед на място, нито е анализирал сделки с аналогични имоти с аргумента, че продаденият имот е в режим на СИО, но това е взето предвид от вещото лице Р. в ревизионната експертиза, като стойността на имота, относима към определяне на дохода на лицето, е намалена на половина с оглед равния предполагаем принос на съпрузите.

Вещото лице не дава отговор за пазарната цена на имота по някой от методите на приложимата Наредба, тоест заключението му не би могло да послужи за оборване на констатациите на органите по приходите, подкрепени с изготвена по нормативните изисквания експертна оценка. Становището, че относима към спора би била данъчната оценка на имота, се оборва от текста на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, който определя коя стойност следва да се приеме като относима към данъчното регулиране на сделка, сключена с цел

отклонение от данъчно облагане, а именно пазарната цена. Данъчната оценка съгласно Приложение №2 към Закона за местните данъци и такси, се използва за целите на облагането с данък върху наследствата и данък при придобиване на имущества, за определяне на държавни и нотариални такси в производствата по ГПК и в други предвидени от закона случаи. В настоящия случай не само, че закона не предвижда приложимост на данъчната оценка, но законът определя като относима пазарната оценка на имота. Понятието пазарна според §1, т. 14 от ДР на ЗКПО, която препраща към §1, т. 10 от ДОПК, е сумата, която би била платена при същите условия за идентични стоки между лица, които не са свързани. Т. 10 от същия параграф дефинира методите за изчисляване на пазарна оценка, като е видно, че в експертизата от ревизионното производство е използван именно методът на сравнимите неконтролирани цени. В хода на съдебното производство не бе даден отговор за пазарна стойност на процесния имот, на който да се позове жалбоподателят при оборване на възприетата от органите по приходите стойност на дохода за облагане.

Въз основа на изложеното е видно, че РА във вида, изменен с решението на директора на дирекция ОДОП С., законосъобразно и при съобразяване на относимите материални и процесуални правила са определени допълнителни данъчни задължения в тежест на Т. Д., като фактическите и правни изводи на органите по приходите са подкрепени с доказателства, изготвени по предвидения за това ред. От друга страна жалбоподателят не доказва основателността на своите възражения, поради което съдът следва да отхвърли жалбата и да присъди юрисконсултско възнаграждение, което в съответствие с материалния интерес по делото възлиза на 1 338 лв.

При този изход на делото на основание чл. 161 от ДОПК се дължи юрисконсултско възнаграждение, което в съответствие с материалния интерес по делото възлиза на 1 338 лв.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 71-ви състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Т. К. Д., ЕГН - [ЕГН], с адрес за кореспонденция гр.С., УЛ.З., 002, вх.А, ет.04, ап.012 с адрес за призовки и съобщения: [населено място], [улица], № 33, ет. 1, кантора 121, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220520000044-091 -001 от 01.09.20г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1923/17.12.20 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С. при Централно управление на Национална агенция по приходите, с което са установени допълнителни данъчни задължения по ЗДДФЛ, за данъчни периоди 2015 и 2017 г., в размер на 18 730 лв. главница и лихви в размер на 8 202,90 лв.

ОСЪЖДА Т. К. Д., ЕГН - [ЕГН], с адрес за кореспонденция гр.С., УЛ.З., 002, вх.А, ет.04, ап.012, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С. при Централно управление на Национална

агенция по приходите, направените по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 338 /хиляда триста тридесет и осем/ лева.

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

СЪДИЯ: