

РЕШЕНИЕ

№ 4642

гр. София, 07.07.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 16.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Проданова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **12018** по описа за **2021** 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 М. В. Н., ЕГН [ЕГН], с адрес [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221720008443-091-001/23.07.2021 г., издаден от М. К. – възложител на ревизията и А. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1584/11.10.2021 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, с който на жалбоподателката, в качеството ѝ на физическо лице и като едноличен търговец [фирма], ЕИК[ЕИК], са установени задължения по ЗДДФЛ за периода от 2014 г. до 2019 г., както и върху годишната данъчна основа от дейност като ЕТ.

В жалбата е изложено становище за незаконосъобразност и необоснованост на облажвания ревизионен акт. Сочи се, че в ревизионното производство са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила за събиране и преценка на доказателствата. Констатациите на ревизиращият екип били необосновани и неправилни, а РА е бил издаден при неизяснена фактическа обстановка. Не били обсъдени всички представени доказателства и не били взети предвид представените документи и обяснения.

В съдебно заседание жалбоподателката е представлявана от адв. Х., който поддържа жалбата и моли за отмяна на ревизионния акт. Допълнителни съображения излага в депозирано писмено становище. Претендира разноси, за които е представен списък.

Ответникът – Директор на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“

при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт, в съдебно заседание и в депозирано писмено становище излага аргументи за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът при Софийска градска прокуратура дава заключение за недоказаност на жалбата.

Административен съд София – град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намира следното:

Ревизионното производство е започнато със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221720008443-020-001/31.12.2020, издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., връчена на 03.01.2021 г. на обявения електронен адрес. С нея е възложено извършването на ревизия на жалбоподателката М. Н. с [фирма] за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. по ЗДДФЛ, за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. и за данък върху добавената стойност по ЗДДС за периодите от 01.12.2014 г. до 30.11.2019 г. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221720008443-020-002/01.04.2021 г. срокът за приключване на ревизионното производство е продължен до 03.06.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221720008442-092-001/22.06.2021 г., срещу констатациите на който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията приключила с издаването на РА № Р-22221720008443-091-001/23.07.2021 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложител на ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

В резултат от ревизионното производство с РА са установени задължения за посочените видове задължения и периоди общо в размер на 36 986,87 лв., за които жалбоподателката е декларирала задължения в общ размер на 5 255,25 лв. Разликата в размер на 32 731,61 лв. произтича от допълнително установени задължения за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., по чл. 17 ЗДДФЛ общо в размер на 15 586,69 лв., за които данъчната основа за облагане е формирана по реда на чл. 122, ал. 1 ДОПК, върху която е изчислен дължим данък, съгласно чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ, начислените в тази връзка лихви са в размер на 5 630,08 лв. и допълнително е начислен ДДС в размер на 8 985,00 лв. за които са начислени лихви в общ размер на 3 413,64 лв.

Останалата част от установените за внасяне задължения общо в размер на 4 053,26 лв. в това число за: ДДС в размер на 260,63 лв., начислените лихви за ДДС в размер на 138,51 лв., за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в арзмер на 2 752,00 лв. и начислените в тази връзка лихви в размер на 902,12 лв., произтичат от декларирани от жалбоподателката задължения, които не били платени в срок и са потвърдени с РА.

При направена справка в Агенция по вписванията, Имотен регистър са били установени извършени от М. В. Н. сделки с недвижими имоти през ревизирания период 01.01.2014 г.-31.12.2019 г., както следва:

На 01.12.2014 г. М. В. Н. и С. С. Н. са закупили от С. Д. Н., М. И. Р., Г. Г. И. и др.

поземлен имот, пл. № - 743, парцел - 12, площ по док. - 407.000 кв. м., местност - кв. И., Описание: урегулиран поземлен имот; 68134.1370.743; С. имотна партида: 136297; , обл. С.- Столична, общ. Столична, [населено място] ул. Д., И. за сумата от 21000,00 евро /41072,43 лв./, платена по банков път. В хода на ревизията се установило, че сумата от 41072,43 лв. е платена от банкова сметка на С. С. Н. в У. [улица] г., във връзка с което сумата за покупката на имота е била отразена при С. С. Н..

На 02.11.2017 г., М. В. Н. закупила от В. В. А. Поземлен имот, пл.№ - 764, парцел - 4, площ по док. - 1034.000 кв. м., общ. Столична, [населено място] ул. О., № 3 и Жилищна сграда - еднофамилна, парцел - 4, площ по док. - 43.000 кв. м., едноетажна жилищна сграда, общ. Столична, [населено място] ул. О., № 3 за сумата от 21400,00лв.

На 30.07.2015 г. В. П. П. е закупила от М. В. Н. и С. С. Н. самостоятелен обект в сграда, площ по док. - 65.580 кв. м., Описание: АПАРТАМЕНТ; Мазе: 3; Тип на имота: Градски; С. имотна партида: 215714; обл. С.-Столична, общ. Столична, [населено място] ул. Х. С., №:58, [жилищен адрес] за сумата от 53200,00 лева, платена по банков път.

На 18.08.2015 г. М. И. Ц. и А. Й. Ч.-Ц. закупили от М. В. Н. и С. С. Н. Поземлен имот, пл.№ - 122, парцел - 19, площ по док. - 579.000 кв. м., ПИ, общ. Столична, [населено място] ул. О., № 29, п.к. 1789; Сграда, пл.№ - 122, предназначение - Друг вид сграда за обитаване, парцел - 19, площ по док. - 14.000 кв. м., СГРАДА, общ. Столична, [населено място] ул. О., № 29, п.к. 1789 и Друг вид производствена, складова, инфраструктурна сграда, парцел - 19, площ по док. - 11.000 кв. м., СГРАДА, обл. С.-Столична, общ. Столична, [населено място] ул. О., №:29, п.к.1789 за сумата от 27000,00 евро /52807,41 лв./, платена по банков път.

На 20.02.2019 г. Т. Б. И. закупил от М. В. Н. и С. С. Н. Самостоятелен обект в сграда, предназначение - Жилище, апартамент, площ по док. - 44.650 кв. м., апартамент с мазе 30 и таванско помещение 39, общ. Столична, [населено място], Б., [жилищен адрес] за сумата от 48000,00 лева, платена по банков път.

При ревизията се установили „Доходи от продажба на имущество" на М. В. Н. през ревизирания период по години, за 2015 г. - Доходи от продажба на апартамент в [населено място] ул. Х. С., № 58, [жилищен адрес] и обзавеждане за сумата от 63582,00.

Като „Разходи за придобиване и подобрене на недвижимо имущество" за 2017 г. са признати направените във връзка с Покупка на недвижим имот - Поземлен имот и жилищна сграда в обл. С.-Столична, общ. Столична, [населено място] ул. О., №3 за сумата от 21 400 евро.

Ревизиращите органи са пристъпили към прилагане на особения ред на облагане, регламентиран в чл. 122-124 от ДОПК, като за посочените периоди са определили данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 1 и ал. 4 от ДОПК след анализ на относимите обстоятелства по ал. 2. На лицето е било връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221720008443-113-001/03.06.2021 г. и № Р-22221720008443-139-001/03.06.2021 г. с което жалбоподателката е информирана, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 2014 г. до 2019 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Прието е, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи. Предоставен е 14-дневен срок за вземане на становище и представяне на доказателства. Едновременно с това е връчено ИПДПОЗЛ №

P-22221720008443-040-004/03.06.2021 г., с което и е указано да попълни декларация по образец, по смисъла на чл. 124. ал. 3 от ДОПК за ревизираните периоди. Такива са представени на 09.06.2021 г.

За 2014 г. е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 24 516,20 лв., като е взет предвид недостигът на парични средства в същия размер. На основание чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода в размер на 2 451.62 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 1 550,50 лв.

За 2015 г. е установено, че получените доходи превишават извършените от лицето разходи за периода със сумата от 5,20 лв. Предвид установения получен доход от продажба на недвижимо имущество в размер 20 613,34 лв., представляващ облагаем доход по чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ е определена данъчна основа за облагане са данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в същия размер. На основание чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода в размер на 2 061.33 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 1 093.78 лв.

За 2016 г. е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 24 861,11 лв., като е взет предвид недостигът на парични средства в същия размер. На основание чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода в размер на 2 486,11 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 1 067,04 лв.

За 2017 г. е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 37 015.77 лв., като е взет предвид недостигът на парични средства в същия размер. На основание чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода в размер на 3 701,58 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 1 213,39.50 лв.

За 2018 г. е формирана данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК в размер на 9 433.69 лв. като е взет предвид недостига на парични средства в същия размер. На основание чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода в размер на 943,37 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на

За 2019 г. е установено, че получените доходи превишават извършените от лицето разходи за периода със сумата от 1,34 лв. Предвид установения получен доход от продажба на недвижимо имущество в размер 39 426.75 лв., представляващ облагаем доход по чл. 33. ал. 1 от ЗДДФЛ е определена данъчна основа за облагане са данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в същия размер. На основание чл. 48. ал. 1 от ЗДДФЛ е установено задължение за данък върху дохода в размер на 3 942,68 лв. Върху посочената сума е начислена лихва в размер на 491,78 лв.

По отношение на задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ с РА не са установени допълнителни задължения. За 2017 г. са начислени лихви в размер на 902, лв. върху декларирания от лицето данък в размер на 2 752.00 лв., който не е внесен.

По отношение дължим ДДС в хода на ревизията е установено, че през 2016 г. от страна на [фирма] са изписани матерната от сметка 302 „Материали“ в кореспонденция със сметка 499 „Други кредитори“. Представен е мемориален ордер от 31.12.2016 г., съгласно който: съгласно уведомление от управителя се изписват липсващи материали и технологичен брак на стойност 35 000,00 лв. за сметка на дължимите финансираня от собственика и копие на уведомление от М. В. Н. до [фирма], съгласно което е извършила проверка на налични продукти безалкохолни

напитки, алкохол, бира и захарни продукти и към 31.12.2016 г. същите са в размер на около 25 000,00 лв. Посочено е, че голяма част от липсващите стоки са бързоразваляеми и след изтичане срока на годност се изхвърлят.

В хода на ревизията не били представени документи, удостоверяващи брак и липси, документирани по съответния ред с протокол/акт за бракуване или липси на материални запаси. При извършен преглед на първичните и вторични документи на [фирма], документиран с протокол е констатирано, че не са правени инвентаризации за ревизирания период. Поради липса на проведена инвентаризация /съгласно § 1, т. 5 на ДР на ЗСч./ не се установява извършена фактическа проверка на натуралните и стойностните параметри на активите и пасивите на предприятието към точно определена дата; съпоставяне на получените резултати със счетоводните данни и установяване на разлики. Не са представени документи, удостоверяващи изписаните липсващи материали и технологичен брак на стойност 35 000.00 лв., какви са по вид и количество. Не са представени документи за депониране на бракувани стоки и извършени разходи за депониране.

Констатирано е, че счетоводна сметка 302 „Материали“ не е водена аналитично, а само стойностно, а също така, че от [фирма] не са правени инвентаризации за ревизирания период, поради което не може да се установи видът на изписаните стоки, налице ли е технологичен брак, кога са закупени същите, от кои партии са и какъв е бил срокът им на годност. Това е дало основание на органите по приходите да приемат, че в случая не са налице данни за наличие на някоя от хипотезите на т. 1 -т. б на чл. 80, ал. 2 от ЗДДС.

Предвид факта, че [фирма] е ползвало данъчен кредит за всички закупени материали /единствените фактури в дневниците за покупки без данъчен кредит са фактурите за счетоводно обслужване/, то органите по приходите са приели, че за изписаните стоки като бракувани и липсващи, на стойност 35 000,00 лв. лицето е упражнило право на данъчен кредит. Поради това на основание чл. 86. ал. 1 от ЗДДС и чл. 79, ал. 1 от ЗДДС. доколкото не са установени данни за наличие на някое от ограниченията, предвидени в чл. 80, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. с РА е начислен ДДС в размер на 7 000,00 лв. за данъчен период м. 12.2016 г.

При анализа на движението на парични средства по банковите сметки е установено, че на 05.04.2018 г. по сметката на [фирма] от [фирма]. ЕИК[ЕИК] е постъпила сумата от 3 000.00 лв. Проверката в дневниците за продажби на ревизираното лице е показала, че в този период няма данни за издадени фактури към платеца. С оглед на факта, че през ревизирания период ЕТ има получени и други суми от [фирма], във връзка с които са били издадени фактури за рекламни услуги № 162/26.04.2016 г. с данъчна основа 4 166.65 лв. и ДДС в размер на 833,33 лв. и № 239/14.02.2017 г. с данъчна основа 1 666.65 лв. и ДДС в размер на 333.33 лв., органите по приходите са приели, че към посоченото юридическо лице са извършени услуги, за които [фирма] не е издало фактури.

На основание чл. 86. ал. 1 от ЗДДС, във връзка с полученото на 05.04.2018 г. плащане е начислен ДДС в размер на 500,00 лв. за данъчен период м. 04.2018 г.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] отдава под наем свой собствен недвижим имот - снекбар, находящ се в [населено място], район „Н.“, [улица], съгласно договор за наем от 19.12.2009 г. и анекс към него от 19.12.2014 г. за продължаване на срока на действие с още 5 години, сключени с [фирма], ЕИК[ЕИК]. В тази връзка е установено, че през 2020 г. [фирма] продължава да фактурира наем

на [фирма] с изключение на периодите от м. 04.2020 г. до м. 09.2020 г.

Освен това, при проверката на дневниците за покупки на наемателя е било констатирано, че са отразени фактури №180/01.10.2020 г. и №181/01.10.2020 г., с данъчна основа 487,50 лв. и начислен ДДС 97,50 лв. във всяка от тях, по които [фирма] е упражнило право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 4 от ЗДДС с РА е начислен ДДС в размер на 97,50 лв. за данъчни периоди м. 04.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 09.2020 г.

С изложените основания е начислен допълнително ДДС общо в размер на 8 085.00 лв. Ревизионният акт е бил обжалван с жалба вх. № 94-11-591/04.08.2021 г., въз основа на която е постановено Решение № 1584/11.10.2021г., с което РА е отменен в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.04.2018 г., ведно със съответната лихва, а в частта, с която е определен данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 ЗДДФЛ за отделните периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г., ведно с начислената лихва РА е потвърден.

В хода на съдебното следствие е назначена и приета, неоспорена от страните, комплексна съдебно-счетоводна и оценителна експертиза със задачи:

1. Да се извърши изчисление на паричния поток при М. Н. за ревизираните периоди, като се приеме, че 2014 г., в началото на ревизирания период, М. В. Н. и съпруга ѝ са разполагали със 79 000,00 лева, както и че през 2017 г. едноличният търговец е бил на печалба от 18 349,61 лв., която сума също следва да се вземе предвид при изчислението.

2. Да се извърши изчисление на паричния поток при С. Н. за ревизираните периоди, като се приеме, че 2014г., в началото на ревизирания период Стоян Н. и съпругата му са разполагали със 79 000,00 лева, която сума също следва да се вземе предвид при изчислението.

3. При изчислението на паричните потоци да се съобрази, че единият съпруг е финансирал другият при недостиг.

4. Каква е била действителната пазарна стойност на придобития през 2018 г., по силата на договор за гледане и издръжка апартамент в кв. Б., [жилищен адрес].

В изпълнение на така поставените задачи, вещото лице е извършило изчисления на паричния поток при М. Н., в табличен вид /Таблица 1, колона от 1 до 5 вкл./, като е прието, че 2014г., в началото на ревизирания период, М. В. Н. и съпруга ѝ са разполагали със 79 000,00 лева, както и че през 2017 г. едноличният търговец е бил на печалба от 18 349,61 лв. При това положение, констатацията на експертизата е, че като крайно салдо с натрупване е - 62 668,54 лева.

В таблица 1 от експертизата са извършени изчисления на паричния поток при С. Н. /колона от 6 до 9 вкл./ като се приеме, че 2014г., в началото на ревизирания период С. Н. и съпругата му са разполагали със 79 000,00 лева, като в този случай констатацията на експертизата е, че като крайно салдо с натрупване е получен резултат е 55 614,40 лева.

Вещото лице е изчислило общият семеен паричен поток /колона 10/ като е съобщило, че единият съпруг е финансирал другият при недостиг, като констатацията на експертизата е, че като крайно салдо с натрупване е получен резултат е - 7 054,14 лева.

В експертизата е изчислена средната пазарна стойност на 1 кв. м от оценявания апартамент на 913,30 € /1786,26 лв./. Пазарната стойност на апартамент № 21, находящ се в [населено място], Столична община, район С., [жк], блок № 28, вход А, на пети етаж, към датата на придобиването му - 18.1.2018 г. е в размер на 79 750 /седемдесет и девет хиляди седемстотин и петдесет/ лв.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Обжалва се в срок подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА**, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

Задълженията на жалбоподателката за данъчни периоди 2015 г. и 2019 г., установени с РА, произтичат от реализирания от лицето доход от продажба на недвижими имоти, които попадат в обхвата на чл. 33, ал. 1 ЗДДФЛ.

С оглед на събраните в хода на ревизията и в съдебно заседание доказателства, между страните няма спор по отношение на приетите от органите по приходите и от съда факти, че ревизираното лице е извършило следните разпоредителни сделки през процесиите периоди:

- с НА № 142 от 18.08.2015 г. М. В. Н. и С. Н. продавали на М. И. Ц. и А. Й. Ч. - Ц. поземлен имот с площ 579,000 кв. м. и сгради с площ 14 кв.м и 11 кв.м., находящи се в [населено място], [община], [улица] за сумата от 27 000.00 евро и левова равностойност 52 807,41 лв., постъпила по банковата сметка на С. Н.. Същият имот е придобит в режим на СИО с НА за покупко-продажба на недвижим имот № 78, том VI, рег. № 37671, дело № 1005 от 07.11.2013 г. от Г. Ц. Г., срещу сумата от 7 000,00 лв., платена в брой.

- с НА №116 от 20.02.2019 г. М. В. Н. и С. Н. продавали на Т. Б. И. апартамент с площ по 44.650 кв. м. с мазе 30 и таванско помещение 39, находящ се в [населено място].[жк], бл. 28. вх. А. ет. 5, ап. 21. Посочената продажна цена в НА е 48 000.00 лв., а получената сума по банковата сметка на ревизираното лице е 87 615,00 лв. По отношение на установената разлика /39 615.00 лв./ между цената на продажбата на имота и действително получената сума в

жалбата пред настоящата инстанция, М. В. Н. заявява, че представлява стойността на наличното обзавеждане и подобрения. Страните не спорят и че имотът е придобит в режим на СИО с НА за прехвърляне на недвижим имот срещу задължение за издръжка и гледане № 12, том I, рег. № 478, дело № 3 от 18.01.2018 г. от Г. Ц. Г..

Предвид разпоредбата на 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 закона.

Съгласно чл. 13. ал. 1. т. 1. б. „а“ от ЗДДФЛ доходите, придобити през календарната година от продажба на един недвижим жилищен имот, не подлежат на облагане с данък, ако между датата на покупката и датата на продажбата му са изминали повече от 3 години. Когато е продаден първо един жилищен недвижим имот през съответната данъчна година, когато същият е получен от продавача по наследство или по завет, доходите от продажбата са освободени на друго основание - чл. 13. ал. 1, т. 26 от ЗДДФЛ. В този смисъл продажбата на наследения, респективно на завещания имот. не се счита за продажба на един жилищен недвижим имот по смисъла на чл. 13, ал. 1, т. 1, б. „а“ ЗДДФЛ и собственикът може да реализира още една продажба на недвижим жилищен имот, доходите от която няма да подлежат на данъчно облагане.

Следва да се прави разграничение между анализираната разпоредба и тази на ал. 2 на чл. 13 от ЗДДФЛ. Вярно е. че не се смята за доход полученото недвижимо имущество по наследство, завет и дарение, но доходите от продажбата на това имущество са освободени от облагане с данък само за полученото по наследство и по завет, но не и от продажбата на подареното такова.

Не се облагат и доходите, придобити през календарната година от продажба на не повече от два недвижими имота, ако между датата на покупката и датата на продажбата им са изминали повече от 5 години, съгласно чл. 13, ал. 1, т. 1, б. „б“. Доходите от продажба на селскостопански и горски имоти са освободени от облагане, независимо от броя им, ако между датата на придобиването и датата на продажбата им са изминали повече от 5 години.

Във всички останали случаи доходите от продажбата на недвижим имот се облагат с данък.

Основата за облагане се изчислява, като положителната разлика между продажната и покупната цена на имота се намали с 10% разходи, тоест на облагане подлежи доходът, формиран в случаите, в които имотът е продаден по-скъпо, отколкото е закупен. Продажната цена включва всичко придобито във връзка с продажбата, включително възнаграждение, различно от пари (чл. 33, ал. 5 ЗДДФЛ). Цената на придобиване се определя по реда на чл. 33, ал. 6 ЗДДФЛ и в общия случай това е документално доказаната цена на придобиване на имуществото, като този случай продавачът е длъжен да подаде годишна данъчна декларация по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ и да внесе данъка не по-късно от 30 април на годината, следваща годината, през която е извършена продажбата.

С оглед на цитираните правни норми и предвид факта, че между датата на

придобиването на описаните недвижими имоти и датата на тяхната продажба са изминали по-малко от 3 години, /в първия случай имотът е придобит на 07.11.2013 г. и е продаден на 18.08.2015 г., а във втория случай е придобит на 18.01.2018 г. и продаден на 20.02.2019 г./, то правилно органите по приходите са приели, че М. В. Н. и С. Н. са реализирали облагаеми доходи от тяхната продажба. Видно е, че получените доходи от продажбите не попадат в изключенията за необлагаеми по смисъла на чл. 13, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Облагаемият доход от продажбата е определен по реда на чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ, като положителната разлика между продажната цена и цената на придобиване на имуществото е намалена с 10% разходи. В първия случай документално доказаната продажна цена е 52 807,41 лв., а документално доказаната цена на придобиване е 7 000,00 лв. Във втория случай органите са приели, че цената на придобиване е 0,00 лв., тъй като имотът е придобит чрез дарение, а документално доказаната продажна цена е 87 615,00 лв., която е съобразена с разпоредбата на чл. 33, ал. 5 от ЗДДФЛ, съгласно която продажната цена включва всичко придобито от лицето във връзка с продажбата/замяната, дори това да бъде възнаграждение, различно от пари. Видно от заключението на вещото лице, пазарната стойност на оценявания апартамент към датата на придобиването му – 18.01.2018 г. е 79 750 лв.

Установено е и не е спорно, че доходът от продажбите не е деклариран в подадената от ревизираното лице ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г. и за 2019 г.

Предвид изложеното, РА се явява правилен и законосъобразен в тази част и правилно е потвърден от решаващия орган.

Задълженията за 2014 г., за 2016 г., за 2017 г. и за 2018 г. са определени в резултат на извършена съпоставка между притежаваното имущество и извършените разходи. Органите по приходите установили са несъответствия между извършените разходи и получените от жалбоподателката доходи за посочените периоди, които впоследствие са довели до начисляване на задължения за ДДФЛ в посочените по-горе размери. Следва да се отбележи, че ЗДДФЛ не съдържа разпоредби, регламентиращи извършване на съпоставка между реализирани доходи и извършени разходи, както и разпоредби, регламентиращи възможността за приемане на установения недостиг и/или превъзходение /с неизяснен произход/ на парични средства за данъчна основа, върху която да се определи прекия данък. Такива разпоредби се съдържат единствено в чл. 122 и чл. 123 от ДОПК и след като органите по приходите са пристъпили към съпоставка на доходите и разходите на лицето, очевидно според тях са били налице условия за прилагане на посочените разпоредби. Това от своя страна е предполагало извършване на ревизия по особения ред на ДОПК, като за целта е следвало да бъде спазена процедурата по чл. 124, ал. 1 от ДОПК за уведомяване на ревизираното лице. Съответно, определянето на данъчната основа за облагане с данък върху доходите за ревизираните периоди е трябвало да се извърши след анализ на критериите, изброени в чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК. В случая визираните разпоредби на ДОПК са спазени от ревизиращите, за което свидетелстват приложените по преписката уведомления по чл. 124, ал. 1 от ДОПК. връчено на 9.6.2021 г. и извършения по ат. 2 анализ в РД, неразделна част от РА. В

тази връзка, съдът счита, че законосъобразно и основателно органите по приходите са преминали към извършване на ревизия при особени случаи. В тази връзка възражението за допуснати процесуални нарушения се явява неоснователно.

След съпоставка между получените доходи и извършените разходи от М. В. Н., органите по приходите са установили недостиг на парични средства за 2014 г., за 2016 г., за 2017 г. и за 2018 г., формиран като следствие от липсата на акумулирани за периодите приходи, които да покрият направените от жалбоподателката разходи. Следва да се има предвид, че евентуален приход на ЕТ не ползва жалбоподателката и формираната счетоводна печалба от дейността като едноличен търговец не намира отражение като източник на доходи при извършаването на съпоставката между приходи и разходи.

Между страните е налице спор относно някои от фактите, които са послужили като основание органите по приходите да приемат за изпълнено едно от условията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК. а именно условието по т. 2. Първият спорен факт в тази връзка е размера на наличните парични средства в брой към 1.1.2014 г.

В хода на ревизията жалбоподателката и съпругът ѝ са посочили като размер на разполагаеми парични средства в брой към 01.01.2014 г. сумата от 79 000.00 лв., а към края на периода и началото и края на всеки от следващите ревизирани периоди и не са представили никакви писмени обяснения в тази насока.

От приложената справка към жалбата се установява, че през 2006 г. майката на С. Н. е продала недвижими имоти - земеделска земя в [населено място]. Както беше отбелязано по-горе, доходът от реализираната продажба не подлежи на облагане и при извършена проверка не се установило В. Н. С. да е подала декларация по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ, от където да е виден размерът на същия. Твърденията на лицето по отношение на получените средства, в пълен размер от продажбата на апартамента в [населено място], също не са подкрепени с доказателства. Дори да се приеме, че ревизираното лице и съпругът ѝ са получили през 2008 г. средства от В. С. в размер на 20 000,00 лв. и през 2010 г. от цялата сума от продажбата на имота в [населено място] - 59 000.00 лв., то от събраните в хода на ревизията доказателства, в т.ч. приходни касови ордери от [фирма] е видно. че жалбоподателката е правила парични вноски в значително по-голям размер от получените доходи, като към 1.1.2014 г. сумата е в размер на 148 642,51 лв. В същото време нито един от съпрузите не сочи други източници на доходи за определяне на началната разполагаема сума. Правилно органите по приходите са приели, че размерът на началната разполагаема сума в брой е 5000 лв., а сумата от 79 000 лв. се явява недоказана.

По отношение доводите на процесуалния представител на жалбоподателката, за разминаването в установеното в ревизионното производство и от вещото лице, експертизата не се кредитира в частта на извършената съпоставка за 2017 г. Това е така, тъй като формираната счетоводна печалба от дейността на лицето като едноличен търговец не намира отражение като източник на доходи при извършване на тази съпоставка. Счетоводната печалба не представлява реален паричен доход на физическото лице. Това е

результативна величина между приходите и разходите на търговеца, а за доход от ревизираното лице би могъл да се приеме такъв, който е доказан с документи изплатен дивидент от печалбата на търговеца. Такива документи обаче не са налице. Ето защо, приходът от 18 349,61 лв. не следва да се приема и да се включва в съпоставката между приходите и разходите на ревизираното лице.

Със същите аргументи не се кредитира и експертизата относно определения резултат за 2018 г. Различната с извършената с РА съпоставка на приходите и разходите на ревизираното лице се дължи на включената от вещо лице като приход на жалбоподателката сума от 690 лв. Посочената сума е предоставена такава от ЕТ, т.е. от имуществото на търговеца.

Доходът от продажения на 20.02.2019 г. с НА № 116 апартамент е облагаем по смисъла на чл. 33, ал. 1 ЗДДФЛ, доколкото между датата на придобиването му и датата на продажбата му са изминали по-малко от 3 години, като същият не е деклариран в подадената от жалбоподателката ГДД по чл. 50 ЗДДФЛ за 2019 г. Между страните се спори по отношение определената основа на облагаемия доход, като от жалбоподателката се оспорва както определената с РА цена на придобиване, така и неговата продажна цена.

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. Според ал. 6 на същата разпоредба цената на придобиване по ал. 1, 2 и 4 е: 1. документално доказаната цена на придобиване на имуществото; 2. документално доказаната цена на придобиване на имуществото, увеличена с документално доказаното доплащане, дължимо от физическото лице - в случаите на замяна с доплащане; 3. нула - когато няма документално доказана цена на придобиване, включително за имущество, придобито по дарение, или за акции и дялове, получени при разпределение на печалба или друг източник на собствен капитал; Цената на придобиване по ал. 1 е нула и при последваща продажба или замяна на поземления имот по т. 8, включително на ограничени вещни права върху него; 4. документално доказаното доплащане, дължимо от физическото лице - в случаите на замяна с доплащане, когато няма документално доказана цена на придобиване на имуществото. В конкретния случай не може да се приеме, че цената на придобиване е документално доказана. Средния размер на възнаграждението на болногледач също не може да послужи за определяне на размера на цената на придобиване. Договорът за прехвърляне на недвижим имот срещу издръжка и гледане е възмезден договор, с което прилича на продажбата, макар и в правната му същност да намират приложение някои от характеристиките на договора за дарение. Безспорно приет в доктрината и практиката е, алеаторният характер на договора за прехвърляне на недвижим имот срещу издръжка и гледане, които ще се простираат в бъдеще до смъртта на прехвърлителя. В доктрината е застъпено становището, че неопределеността на съдържанието на престацията придава качеството алеаторност на възмездните договори. Поради факта, че не се знае колко време ще живее прехвърлителя и какъв ще бъде обема на издръжката и

гледането, дължими от приобретателя на имота, в съдебната практика се поддържа, че поради естеството на алеаторния договор при сключването му за приобретателя на имота не съществува определена относно продължителността и характера на грижите и издръжката, които ще следва да простира в бъдеще, поради което той придобива имота, приемайки риска, че може да се наложи да изпълнява задълженията си за един продължителен период от време и при неяснота какви по вид и интензивност грижи ще се наложи да полага. В тази връзка, без да е възможно да се определи отпреди какъв ще е обема на нужната грижа и издръжка, не може да се приеме, че при сключването на договора е уговорена каквато и да е имуществена стойност, която да послужи за определяне на цената на придобиването му. В тази връзка, правилно е прието, че стойността на придобиване на този имот е 0 лв. Предвид изложеното дотук правилно органите по приходите са приели като налични парични средства към 1.1.2014 г. сумата от 5 000,00 лв., като са съобразили утвърдената практика на приходната администрация и житейската логика, че е нормално всяко полагащо труд лице да притежава някакви спестявания.

В тази връзка настоящата инстанция намира за правилно определена началната разполагаема сума в брой към началото на ревизирания период.

Неоснователно жалбоподателката възразява, че в хода на ревизионното производство не са приети обясненията ѝ за дарени суми от роднини. В подкрепа на тези твърдения не са представени никакви писмени доказателства /напр. договор за дарение, разписка за получена сума, декларация от дарителя, декларация за отказ от наследство и др./ нито в хода на ревизията, нито с жалбата пред съда. В конкретния случай, недостига на парични средства за ревизираните периоди е в резултат основно на направени парични вноски в предприятието на едноличния търговец, които съпоставени с декларираните доходи и при липсата на данни за получени трудови и извънтрудови доходи, водят до извод за съществено несъответствие между имущественото ѝ състояние и извършените разходи.

Съгласно действащото законодателство и съдебната практика, при установяване на имущественото състояние на лицето и направените от него разходи за издръжка и живот и техният размер се вземат предвид събрани в хода на производството данни и документи за такива разходи. В настоящия случай са събрани данни за извършени разходи за комунални услуги /ток, вода, топлофикация, телефон/ и за покупки на стоки и услуги от регистрирани по ЗДДС лица по данни от информационната система на ЗБП - общо за всички ревизирани периоди. В хода на ревизията не са събрани данни и доказателства за извършени от жалбоподателката разходи в съществени размери. С оглед изложеното, в съпоставката в частта на разходите за издръжка и живот, следва да бъде приета декларираната сума, за всеки един период, която е значително по-висока от сумата на действително установените годишни разходи на жалбоподателката.

С оглед изложеното дотук, съдът приема, че РА следва да се потвърди по отношение установените задължения по ЗДДФЛ като правилен и законосъобразен.

По отношение на задълженията по ЗДДС, съдът намира, че същите са

правилно установени.

Прилагането на материалния закон при установени липси съответства на разпоредбата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, а фактическият резултат е корекция на ползван данъчен кредит вследствие на констатирани липси. Съгласно посочената разпоредба регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност, е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит.

Съгласно чл. 79, ал. 3 от ЗДДС, в приложимата му редакция, в случаите, при които регистрирано лице е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени или придобити по друг начин от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит. Според ал. 4 от същата правна норма, корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажби и справка-декларация за този данъчен период. Визираните норми транспонират чл. 185 от Директива 2006/112/ЕО, по отношение на който в Решението от 18 октомври 2012 г. по дело C-234/11 СЕС разяснява, че предвиденият механизъм за корекции е неразделна част от установения от Директивата режим на приспадане на ДДС.

Общоприето е, че установяването на липси от страна на предприятията, се извършва след надлежно проведена инвентаризация по смисъла на Закона за счетоводството (ЗСч). Чрез нея се регистрират различията между счетоводните данни и данните за фактическото състояние на проверявания обект. Инвентаризациите се извършват през всеки отчетен период. По аргумент от чл. 28, ал. 3 от ЗСч. инвентаризацията се инициира и провежда от органите на предприятието с цел достоверно представяне на активите и пасивите в годишния финансов отчет.

В чл. 79, ал. от 3 ЗДДС няма конкретно изискване липсите да са установени само с инвентаризационен опис по смисъла на §1, т. 10 от ДР на ЗСч. В случая, на база на подписана декларация от жалбоподателката за извършената проверка на фактическите наличности на стоки и анализ на събраните в хода на ревизията търговски документи, в това число счетоводни регистри, органите по приходите са стигнали до обосновано заключение за липса на стоки. Размерът на установените липси е съобразен с извършените покупки и продажби за ревизирания данъчен период, съгласно представената обратна ведомост. Липсата на стоките е констатирана на база на анализ на факти и обстоятелства, като предмет на проверка при административното оспорване е дали при съставянето му от ревизиращия екип са спазени правилата на формалната логика, което в настоящия случай е налице. Обратното - наличието на стоките, за които ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит, е факт от обективната действителност, от съществуването на който то черпи благоприятни за себе си правни последици,

поради което с оглед на правилата за доказване - чл. 170, ал. 1 от АПК, във връзка с §2 ДР на ДОПК, в тежест на задълженото лице е да установи неговото наличие. В хода на ревизията и на административното оспорване на РА, лицето не е ангажирало доказателства в подкрепа на твърденията си за притежание на стоките, които ревизиращите определят като липсващи на база събрани доказателства.

На следващо място органите по приходите правилно са определили момента за извършване на корекцията, а именно м. 12.2016 г., от която дата е подписаната от М. Н. декларация, с която е установена липса на стоки.

С оглед изложеното РА следва да се потвърди и в тази част.

По отношение на начисления допълнително ДДС за неиздадени фактури към наемателя „К. - К. Д.“ е установено, че между страните е налице Договор за наем от 2009 г. и Анекс от 19.12.2014 г. за продължаване на договорения срок. Изрично в договора е постигнато споразумение, че наемателят се задължава да плаща определената наемна цена за текущия месец на всяко 19-то число на месеца.

Съгласно чл. 25, ал. 4 от ЗДДС при доставки с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6. ал. 2, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята да отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо.

Предвид гореизложеното, органите по приходите правилно са определили, че на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 4 от ЗДДС ревизираното лице е следвало да начисли ДДС в размер на 97,50 лв. за данъчни периоди м. 04.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 09.2020 г.

Още повече, установено е, че в дневниците за покупки на наемателя [фирма] са налице данни за фактури, които жалбоподателката не е отразила в подадените отчетни регистри по ЗДДС.

С оглед изложеното дотук, съдът намира жалбата на М. В. Н. за неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена. Предвид неоснователността на жалбата жалбоподателката следва да бъде осъдена да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума на основание чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 830 лв. + 3 % от горницата над 10 000 лв., равна на 71,60 лв., или в общ размер от 901,60 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София-град, I отделение, 21 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на М. В. Н. срещу Ревизионен акт № Р-22221720008443-091-001/23.07.2021 г., издаден от М. К. – възложител на ревизията и А. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1584/11.10.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“.

ОСЪЖДА М. В. Н., ЕГН [ЕГН], да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума в размер на 901,60 лв., представляваща разноси за юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ от съобщаването му.

Решението **ДА СЕ СЪОБЩИ** на страните, по реда на чл. 138 АПК.

СЪДИЯ: