

РЕШЕНИЕ

№ 7359

гр. София, 26.11.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15
състав**, в публично заседание на 19.11.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова, като разгледа дело номер **5471** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Д. Р. Р. от [населено място] не е доволна от Ревизионен акт № [ЕГН]/ 24.01.2013 г., издаден от К. М., главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., поправен с РА №1309940/ 21.02.2013 г. в потвърдената от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП с решение № 608/ 01.04.2013 г. част, с който е определено задължение по чл. 48 ЗДДФЛ за данъчен период 2008 г. в размер на 11 976,94 лв със съответните закъснителни лихви.

В оспорването са въведени оплаквания за незаконосъобразност на акта, мотивирани с твърденията, че при определяне на пазарната цена на довършителните работи на недвижимостта, по повод на която е установено спорното задължение, не са обсъдени аргументите по пункт 3 от възражението срещу ревизионния доклад. Решаващият орган е приел, че данъчната основа следва да се формира от разликата между стойността на всички строителни работи от началото на строителството до завършване на сградата и стойността на сградата на етап груб строеж, но все пак се поддържа, че са допуснати технически неточности при изчисляването на данъчното задължение. Р. поддържа, че според «Площоразпределение» на къща № 8 от жилищен комплекс Б. тя се състои от: Сутерен с площ 88,44 кв. метра, включващ мазе от 63,81 кв. метра и гараж от 24,63 кв. Метра; Ниво 2 с площ 62,71 кв метра и Подпокривно ниво с площ 52,65 кв. метра. Следователно общата площ на трите нива е 203,80 кв. метра – в тази връзка се подчертава, че помещенията мазе и гараж се

намират на ниво сутерен и са включени в посочената квадратура – разпределението и етажността кореспондира с уговорките в пункт 2 от нотариален акт № 138, том 3, рег. № 4728, дело № 466/ 07.07.2004 г. – предвидено е построяване на двуетажна жилищна сграда със сутерен и подпокривно пространство с Р. около 200 кв метра. Неправилно е изчислена стойността на довършителните работи на сградата поради използване на по-висока пазарна стойност за цената на кв метър – при изготвяне на заключението на назначената от органа експертиза са използвани два информационни източника, за които е прието, че отразяват пазара на строителните услуги за периода на строителството на оценявания обект – според експертизата меродавна е по-високата цена без да са налице съображения защо не е изчислена средно аритметична стойност и поради неточно съотнасяне и калкулиране в себестойността на строителните работи за етап груб строеж и етап «въвеждане в експлоатация» към различни моменти във времето – при определяне на данъчната основа за 2008 г решаващият орган неправилно е формирал такава чрез изваждане на пълната стойност на СМР към 2008 г. стойността на грубия строеж през 2006 г. Правилният подход би бил от пълната стойност на СМР през 2008 г. да се извади увеличената стойност на грубия строеж през 2008 година, а не стойността на грубия строеж към датата на неговото завършване през 2006 година, а стойността на грубия строеж, каквато тя би била през 2008 година.

Поддържането в хода на устните състезания искане до съда е за изменение на ревизионния акт относно установения данък по чл. 48 ЗДДФЛ за периода 01.01.2008 г. – 31.12.2008 г. и да се определи данъчно задължение в размер на 7979,51 лв, от което дължим данък по чл. 48 ЗДДФЛ в размер на 6916,39 лв и лихви, възлизащи на 1063,12 лв. Претендират се и разноски.

Ответникът, директорът на Дирекция „ОДОП” – С., чрез представител по пълномощие, отрича основателността на жалбата и моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява:

Със ЗВР № 1203743/ 09.05.2012 г., издадена от В. М., началник сектор Дирекция „Контрол” в ТД на НАП С., връчена на 21.05.2012 г. на жалбоподателката е възложена ревизия с обхват задълженията ѝ по ЗОДФЛ /отм./ за данъчен период 2006 г. и по ЗДДФЛ за данъчни периоди 2007г., 2008г., 2009г. и 2010г. при срок за осъществяването ѝ 3 месеца.

Съставен е РД № 1203743/ 17.09.2012 г., съобщен на оспорващата на 06.12.2012 г., съдържащ подробно изложение на предприетите процесуални действия – ИПДПОЗЛ до РЛ, запитвания до администрациите на СДВР, Столична община.

Касаещите спорното данъчно задължение констатации и изводи на екипа са следните: С нотариален акт № 35, том 3, рег. № 3889 дело № 373/ 09.06.2004 г. на нотариус рег. № 200 по Р. с район на действие РС София родителите на жалбоподателката ѝ дарили УПИ с площ по скица 1954 кв. метра и УПИ с площ 240 кв метра в землището на [населено място], кв. Д., В. – Хладилника, местността „Пръдльовец” кв. 118-А.

С нотариален акт № 138 том 3 рег. № 4728, дело № 466/ 07.07.2004 г. жалбоподателката прехвърля на [фирма], в което е съдружник, УПИ с площ 1954 кв метра срещу задължението на дружеството да построи със свой труд и материали двуетажна жилищна сграда със сутерен и подпокривно пространство с разгъната площ около 200 кв метра до степен груб строеж в другия съседен имот нейна собственост УПИ с площ 240 кв метра

От дружеството е издадена фактура № 690/ 01.06.2006 г. на стойност 43893,70 лв и ДДС 8778,74 лв за къща № 8 – груб строеж. Разрешението за експлоатация на недвижимия имот датира от 29.05.2008 г., след което от дружеството са извършвани разходи за довършителни работи и са заплащани консумативи, каквито разноси Р. не е плащала. Тъй като е свързано лице с [фирма], за определяне пазарната цена на грубия строеж и довършителните работи е възложена експертиза за установяване пазарната цена на СМР за изграждане на еднофамилна къща до етап груб строеж /01.06.2006 г./, както и към датата на въвеждане в експлоатация /29.05.2008 г./ М. Р. е изготвила експертна оценка на еднофамилна жилищна сграда от жилищен комплекс Б. в УПИ II-1284 [населено място], кв. Д., „В. ВЕЦ С.” с разгъната застроена площ от 286,29 кв. метра, площ сутерен 88,44 кв метра, в т. ч. мазе с площ 63,81 кв м и гараж 24,63 кв метра, застроена площ на ниво 2 от 62,71 кв м и застроена площ на подпокривното ниво от 52,62 кв метра. Използван е методът на сравнимите неконтролирани цени - § 1, т. 10 ДР на ДОПК и Наредба № Н-9/ 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на пазарните цени, а за определяне на Р. – информация за площоразпределение на къща № 8 от [жк]на бланка на [фирма], подписана от арх. Н. и предоставена от Р.. Определена е пазарна цена на разходите по строителството на сградата до етап груб строеж 95964 лв – 63% изпълнение на строителните работи и пазарна цена по изграждане на сградата към датата на въвеждането ѝ в експлоатация, включваща всички разходи, в т.ч. тези до етап груб строеж в размер на 203 163 лв /100% изпълнение на строителните работи/.

При тези данни екипът приема, че цената на грубия строеж не е вписана във фактура № 690/ 01.06.2006г. с ДО 43893,70 лв и ДДС 8778,74 лв като разликата не подлежи на облагане – арг. чл. 12, ал. 2 ЗОДФЛ /отм./ защото Р. е предоставила придобит по дарение свой имот.

За цена на довършителните работи е приета сумата 203163 лв

Съобразно чл. 77 ЗДДФЛ вр. чл. 15 и чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 2 ЗКПО е определена данъчна основа на общия годишен доход за 2008 г. в размер на 215 733,43 лв, представляваща сбор от стойността на довършителните работи и получените доходи по трудово правоотношение от [фирма] в размер на 12 570,43 лв и съобразно чл. 48 ЗДДФЛ е формирано данъчно задължение 21 573,34 лв.

Възраженията на РЛ за неправилно възприет при изготвяне на експертната оценка размер на Р. и срещу включването в ДО за 2008 г. на стойността на грубия строеж са възприети от органа по чл. 152, ал. 2 ДОПК за частично основателни. За неоснователна е приета в частта, насочена срещу неправилно определената застроена площ – защото оценката се основава на същите данни за площоразпределение, които сочи и жалбоподателката. В частта „местоположение на имота” експертизата сочи, че сградата е част от затворен комплекс от осем сгради, построени на калкан, развита на два етажа със сутерен и подпокривно пространство с разпределение първи етаж – антре, сервизен възел, дневен тракт с кухня и трапезария с излаз на тераса и двор, стълбищна клетка за другите нива; втори етаж, състоящ се от две спални с баня и тоалетна; подпокривно пространство, предвидено за кабинет, сутерен, състоящ се от мазе и гараж – приложен е и снимков материал – така даденото описание съответства на нотариалния акт, предвиждащ построяване на двуетажна жилищна сграда със сутерен и подпокривно пространство или посоченото в справката ниво 2 не е втори етаж, а се състои от два етажа, изводът се подкрепя както от снимките към заключението, така и от достъпния в интернет страницата на проектанта проект.

Основателно според ответника е обаче възражението относно пазарната цена на довършителните работи, въз основа на която е формирана данъчната основа за общия годишен доход за 2008 г.

Експертната оценка определя 2 пазарни цени на разходите за строителство на сградата – на етап груб строеж към 01.06.2006 г. в размер на 95964 лв и към датата на въвеждане в експлоатация 29.05.2008 г. – 203163 лв, включваща всички разходи от началото на строителството до завършване на сградата. От изложеното следва, че разходите за довършителни работи са на стойност 107199 лв, формирана от разликата между стойността на обекта към въвеждане в експлоатация и тази на етап груб строеж като това е сумата, която следва да се включи в данъчната основа, подлежаща на облагане, а не приетата от органа 203163 лв – съответно данъчното задължение на Р. за 2008 г. е 11 976,94 лв. Съгласно чл. 12, ал. 2 ЗОДФЛ /отм./ не се смята за доход полученото при продажба или замяна на имущество, придобито по наследство, завет, дарение и на реституирано имущество, както и наследствата и даренията. Следователно стойността на сградата на етап груб строеж неправилно е определена от органа по приходите като доход, тъй като жалбоподателката я придобива чрез замяна. Според заключението на СТЕ, което съдът цени като компетентно изготвено и обосновано, общата разгъната застроена площ на еднофамилната жилищна сграда от жк Б., въведена в експлоатация с удостоверение № 38/ 29.05.2008г. построена в УПИ П-1284 в кв. 118а по плана на [населено място] местността В. ВЕЦ С. е 257,54 кв. метра. Възприемайки тези данни, заключението на СИЕ разглежда цените на СМР, използвани при остойностяване на проектно-сметната документация на СМР – строителна себестойност съгласно Еталон № 02 за м. август 2008 г. на СЕК за определяне на примерни цени по СМР на двуетажна еднофамилна сграда съгласно сп. Строителен обзор кн. 7-8/ 2008 г. с включени други разходи и печалба. За квадратен метър цената е 709,64 лв. По метода на сравнимите неконтролирани цени, приложим при сходство в характеристиката на продукта или услугата, предмет на контролираната сделка. Такова сходство е налице при съпоставката на СМР за планиране на себестойност по еталон 2/ 2008 г. и двете фази на строителство на аналогичен строителен обект двуетажна жилищна сграда груб строеж и довършителни работи. За целите на заключението е установена липса на различия между характера на съпоставимата сделка, посочена стойностно в еталон 2/ 2008 г. и оценяваната страда по основните строителни характеристики и нивото на пазара на строителна продукция към същия период. Така стойността на СМР на фаза груб строеж към 2008 г. е 115 139,23 лв, а всички разходи по строителството на сградата – 182 760,68 лв. Разходите за довършителни работи към 2008 г. са 67621,45 лв. Заключението на СИЕ съдът цени като компетентно изготвено и обосновано.

Други доказателства от значение за предмета на спора по делото не са ангажирани.

При така установените факти съдът приема от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК /в редакцията на нормата преди влезлите в сила на 01.01.2013г. изменения, определящи, че РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя ѝ/, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК. Спазена е формата по чл. 120 от ДОПК. Не се са допуснати нарушения на съществени процесуални норми, обуславящи извод за ограничаване правото на защита на ревизираното лице.

По делото липсва спор, че един от дарените ѝ и от родителите поземлени имоти Р. е прехвърлила на [фирма], в което е съдружник, срещу задължението на дружеството

да построи със свой труд и материали двуетажна жилищна сграда със сутерен и подпокривно пространство с разгъната площ около 200 кв метра до степен груб строеж в собствения ѝ имот с площ 240 кв метра; че от дружеството е издадена фактура № 690/ 01.06.2006 г. на стойност 43 893,70 лв и ДДС 8778,74 лв за къща № 8 – груб строеж; че разрешението за експлоатация на недвижимия имот датира от 29.05.2008 г., след което от [фирма] дружеството са извършвани разходи за довършителни работи и са заплащани консумативи, каквито разноси Р. не сочи да е плащала. Касае се за правоотношение между свързани лица по смисъла на чл. 77 ЗДДФЛ, обуславящо установяване на пазарната цена на грубия строеж и довършителните работи. Противоречивите позиции на приходната администрация и жалбоподателката касаят площта на имота, информационни източници за която са т. нар. «Площоразпределение» на къща № 8 от [жк], според което тя се състои от Сутерен с площ 88,44 кв. метра, включващ мазе от 63,81 кв. метра и гараж от 24,63 кв. метра; Ниво 2 с площ 62,71 кв метра и Подпокривно ниво с площ 52,65 кв. метра. Следователно общата площ на трите нива е 203,80 кв. метра – в тази връзка се подчертава, че помещенията мазе и гараж се намират на ниво сутерен и са включени в посочената квадратура – разпределението и етажността кореспондира с уговорките в пункт 2 от нотариален акт № 138, том 3, рег. № 4728, дело № 466/ 07.07.2004 г.

Заклучението на СТЕ, което не бе оспорено от страните, е изготвено след измервания на място. Според същото разгърнатата застроена площ на къща № 8 от комплекс "Б." е 257,54 кв. метра, включително сутерен с площ 59,29 кв. метра, първи етаж с площ 88,75 кв метра, втори етаж с площ 59,25 кв. метра и трети етаж с площ 50,28 кв. метра. Въз основа на установената Р. на обекта е формирано и заключението за пазарната цена на СМР на квадратен метър, възлизаща според СИЕ на 760,68 лв, от които стойността им до фаза "груб строеж" според уговорките в нотариалния акт е 115 139,23 лв, а на довършителните работи до въвеждане на строежа в експлоатация е в размер на 67 621,45 лв – последната сума следва да се включи в данъчната основа, подлежаща на облагане по чл. 48 ЗДДФЛ. Сборът между нея и данъчната основа на получените през периода доходи от трудови правоотношения от Р. /12 570,43 лв/ е 80191,88 лв, обуславяща годишно данъчно задължение 8019,18 лв. След приспадане на авансово внесена сума 1093,72 лв задължението за довносяне е 6925,46 лв

Разходите за довършителни работи, определени от СИЕ на 67621,45 лв, формират основа за облагане с пряк данък при липсата на спор относно начина на придобиване на жилищната сграда от Р., както и относно обстоятелството, че разходите за довършването ѝ са платени от дружеството, в който РЛ е съдружник, а не се твърди и не се установява договореност за насрещна престация от жалбоподателката. Следователно стойността на този имуществен приход към датата на придобиването му съобразно чл. 11, ал. 1 т. 3 ЗДДФЛ – 29.05.2008 г. съставлява облагаем доход по смисъла на материалния данъчен закон поради характеристиката му на безвъзмедно получена престация. Преодоляването на отклонението от данъчно облагане се осъществява по реда на чл. 77 ЗДДФЛ вр. чл. 16, ал. 1 ЗКПО формиране на данъчната основа чрез установяване на пазарните цени. Определената от експерта цена е тази предмет на имущественото разместване.

При извода за частична основателност на жалбата разноси се следват и на подателката ѝ, и на ответника. Такива Р. е направила в размер на 1450 лв. Съобразно отменената част от акта тя има право на 922 лв, а решаващият орган – на 190 лв.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по оспорване на Д. Р. Р. от [населено място] акт № [ЕГН]/ 24.01.2013 г., издаден от К. М., главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., поправен с РА №1309940/ 21.02.2013 г., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП с решение № 608/ 01.04.2013 г. в частта относно установения резултат за данък по чл. 48 ЗДДФЛ за периода 2008 г. за сумата над определения резултат от 8019,18 лв, от които е внесен данък в размер на 1093,72 лв, заедно със съответните лихви за просрочие.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП да заплати на Д. Р. Р. 922 /деветстотин двадесет и два/ лева разноски по делото.

ОСЪЖДА Д. Р. Р. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП 190 /сто и деветдесет/ лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС.

СЪДИЯ: