

РЕШЕНИЕ

№ 597

гр. София, 24.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 24.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **1913** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите ДОПК.

Образувано по жалба на А. С. Б. от [населено място], подадена чрез пълномощника му – адв.М. А. от САК, против Ревизионен акт (РА) № Р-22221420001563-091-001/29.06.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден в оспорената му част на установените задължения за данък върху общата годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г., ведно с начислена лихва за забава, с Решение № 1748/16.11.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ“ на НАП, съобразно уточнението на жалбата от 29.03.2022г. Твърди се в жалбата че данъчната основа за 2016г. и за 2017г. е определена в нарушение на материалния закон, а изводите на органите по приходите, че съответните недвижими имоти са придобити с недействителни завещания са определени като необосновани. В допълнение се сочи, че жалбоподателят не е признат за виновен в извършване на престъпление, а недействителността на завещанието не е прогласена от граждански съд, поради което неправилно е приложена нормата на чл.13 ал.1 т.26 от ЗДДФЛ. Иска се отмяната на ревизионния акт в оспорената му част. Претендира се разноска за адвокатско възнаграждение по реда на чл.38 ал.2 във вр. с ал.1 т.3 предл.2 от Закона за адвокатурата.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.А., който поддържа жалбата и уточняващата молба от 29.03.2022г. Оспорва компетентността на издателя на ревизионния акт, с доводи, че същият не е подписан с квалифициран електронен

подпис по смисъла на чл.119 ал.2 от ДОПК вр. с Регламент (ЕС) 910/2014с позоваване на определенията за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис в чл.3 т.11 и т.12 от Регламента.

Ответникът в производството се представлява от юриконсулт Д., която оспорва жалбата. В позиция по същество моли за отхвърлянето ѝ като неоснователна и недоказана, с доводи, че в производството е доказано, че получения от жалбоподателя доход от продажба на недвижими имоти е облагаем доход и за него се дължи данък, вкл. и с оглед резултатите от оспорването на истинността на завещанията, с които жалбоподателят е придобил по наследство недвижими имоти.. Претендира юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – призована за участие в настоящето производство, не изпраща представител и не представя становище по жалбата.

Административен съд – София-град, III отделение, 66 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221420001563-020-001/18.03.2020 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя А. С. Б. за установяване на задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за данъчните 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. Заповедта е връчена лично на жалбоподателя на 12.05.2020 г., по реда на чл. 31, ал. 1 от ДОПК. Срока за извършване на ревизия е продължен до 12.04.2021 г. с последващи заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221420001563-020-002/07.08.2020 г. и № Р-22221420001563-020-003/08.10.2020 г., издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № 22221420001563-092-001/26.04.2021 г., връчен по електронен път на 18.05.2021 г. По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено възражение срещу ревизионния доклад.

Ревизията приключва с РА № Р-22221420001563-091-001/29.06.2021 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 07.09.2021 г.

Жалбоподателят оспорил ревизионния акт пред директора на ДОДОП, в частта на допълнително определените задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., определени в общ размер на 34 821,38 лв., ведно с лихви в размер на 10 141,98 лв.

С посоченото по-горе Решение № № 1748/16.11.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП, решаващия орган е приел, че правилно е установен размера на получения облагаем доход от жалбоподателя от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ от „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД независимо от неправилно определяне на характера му - като облагаем доход от продажба на финансови инструменти, доколкото съответства на получената сума от инвестиционния посредник, която представлява

реализирания облагаем доход от жалбоподателя по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, както и правилно са определени задълженията на жалбоподателя за данък върху общата годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г., поради което е потвърдил в тази му оспорена част ревизионния акт. В останалата му част – по отношение на определените допълнителни задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2018 г. и 2019 г., ревизионния акт е отменен.

В случая спорни са определените на А. Б. данъчни задължения за 2016г. и за 2017г., във връзка с което се установява следното:

А. Б. има постоянен адрес в България и е местно лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ. Семейното му положение към момента на провеждане на ревизионното производство е неженен. Съгласно Експертно решение на ТЕЛК при I МБАЛ С. № 3264 от заседание №164 от 24.10.2017 г., е освидетелстван със степен на увреждане 52%, за срок от 3 години, като същото е влязло в сила на 23.11.2017 г. Установено е, че А. Б. управител и едноличен собственик на капитала на „ЕМ БИЛДИНГ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Не е регистриран по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/. Не е подавал годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. и декларация за регистрация като самоосигуряващо се лице.

С цел събиране на доказателства за данъчното облагане органите по приходите са предприели процесуални действия, които са описани в РД.

Така, с Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221420001563-040-001/18.05.2020. на жалбоподателя е указано да представи писмени обяснения за източниците на доходи през ревизираните периоди, ведно с доказателства – трудови договори, договори за управление и контрол, сметки за изплатени суми и т.н., и обяснения за извършените разходи и притежавано имущество /в т.ч. недвижими имоти, превозни средства, финансови инструменти, парични средства и т.н./. Документи и обяснения в отговор на искането от ревизираното лице не са представени. Ревизираното лице е уведомено, че от търговските банки, в които е имал действащи сметки през процесните периоди, е изискана информация за салдото и движението на паричните средства по тях въз основа на негова декларация за разкриване на банкова тайна, представена при връчването на ЗВР №Р-22221420001563-020-001/18.03.2020 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „КА БИЛД“ ООД, ЕИК[ЕИК] – работодател на А. С. Б. за периода от 13.03.2018 г. до 01.05.2018 г.; „ЕМ БИЛДИНГ ГРУП“ ЕООД– дружество, чийто едноличен собственик на капитала и управител е задълженото лице; „ГДЧСИ Х. – Д.“ Д., ЕИК[ЕИК] – частен съдебен изпълнител по и.д. 20178580402233/30.10.2017 г. за събиране на дълг от жалбоподателя към „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, към което са присъединени за събиране и негови задължения към НАП.; и „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК] – доставчик на услуги на жалбоподателя за спорните периоди. Резултатите от проверките са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/ и подробно описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК, с Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица от търговските банки, регистрирани на територията на страната, е изискана информация за разкрити банкови сметки на А. С. Б. за периоди след 01.01.2013 г. и движението на парични средства по тях; от Столична община – за подадени декларации за облагане с патентен данък, данък

върху превозните средства, данък върху недвижимите имоти, данък при безвъзмездно придобиване на имущество и платени данъци и такси по Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/ за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2019 г.; от доставчиците на комунални услуги – за сключени договори, открити партиди, дължими и платени суми за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2019 г.; от доставчиците на телекомуникационни услуги – наличие на договор за обслужване с ревизираното лице за посочения период и справки за дължими и платени суми; от куриерски дружества – информация за получени и изпратени пратки, получени пощенски преводи и наложени платежи, сключени договори със задълженото лице за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2019 г. Представените обяснения и документи са коментирани в РД.

На основание чл. 47 от ДОПК, с Искания за извършване на действия от други контролни органи от 08 Районна управление - СДВР С., е изискана информация за излизания извън страната на А. С. Б. за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г., а от СДВР, отдел „Пътна полиция“ – документи за регистрация и дерегистрация на превозни средства за посочения период. Представените обяснения и документи са описани подробно в РД.

С Протокол №Р-22221420001563-ППД-001/19.05.2020 г., като относими доказателства за определяне на данъчните задължения на жалбоподателя за спорните периоди, към административната преписка са присъединени събраните доказателства при проверка на лицето за спазването на данъчното законодателство, за резултатите от която е изготвен Протокол №П-22221419112311-073-001/18.02.2020. – Експертно решение на ТЕЛК №3264 от 24.10.2017 г., заверено на 23.11.2017 г.; нотариални актове за покупко-продажба на имоти; договори за покупко-продажба на моторни превозни средства /МПС/; декларации.

С писмо изх. №20-00-1820/11.06.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С., на основание чл. 42, ал. 3 от ДОПК, от Специализирана прокуратура [населено място] е изискан достъп до събраните доказателства по образувана пр. пр. № 2621/2019 г. по описа на Специализирана прокуратура и при необходимост изготвяне на заверени копия от тях за прилагане към ревизионното производство. На 29.09.2020 г. ревизиращият екип, на място в Специализирана прокуратура [населено място], отдел „Следствен“, е извършил преглед на доказателствата по пр. пр. № 2621/2019 г. при която са му предоставени заверени копия на документи, изискани от органите по приходите при проверката – нотариални актове, завещания, експертизи на подписите на завещателите. За тези обстоятелства е изготвен Протокол № 0859131/29.09.2020 г.

Независимо от връчените Уведомление №Р-22221420001563-113-001/30.06.2020 г. и ИПДПОЗЛ №Р-2222142000156304-040-002/30.06.2020 г., с указания да представи повторно обяснения и документи, удостоверяващи доходите, разходите и притежаваното от него имущество през ревизираните периоди, както и Уведомление №Р-22221420001563-139-001/30.06.2020 г., с което са разяснени нормите на закона, които касаят наказателната отговорност за престъпления, свързани с подправяне или използване на неистински или преправени документи и документи с невярно съдържание, в ревизионното производство жалбоподателят не е представил становище и декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. При предоставяне на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК от служителите на Областна дирекция „Изпълнение на наказанията“ [населено място] е посочил: „Отказвам да попълня декларацията.“

Ревизиращият екип е извършил анализ на събраните доказателства при ревизията и е изготвил справки за съпоставка на придобитите доходи от А. Б. и направени разходи

за всяка година, попадаща в обхвата на ревизията, въз основа на които е установил следните факти и обстоятелства за спорните периоди:

За 2016 г. и 2017 г. не е установено несъответствие между получените доходи от жалбоподателя и имущественото му състояние и извършените разходи.

Установено е, че „Д. ФИНАНСОВА

КОМПАНИЯ“ АД е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2016 г., с която е декларирало платени доходи от разпореждане с финансови инструменти по смисъла на §1, т. 11 от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ /чл. 13, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ/ в полза на А. Б. в размер на 13 459,88 лв., за които не е удържало данък.

Установено е също, че през м. 01.2016 г. и м. 06.2016 г. „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД е декларирало по реда на ЗДДС, в дневник продажби, 3 фактури с получател А. Б.. Предмет на доставки са такса портфейл наследство, такси и комисионни във връзка с наредена продажба на поименни компенсационни бонове и такса трансфер във връзка с наследяване. При насрещна проверка дружеството е представило доказателства във връзка с извършените услуги към жалбоподателя – обяснения от Н. Г. М., в качеството на му на изпълнителен директор на „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД, и заверени копия на Договор за сделки с финансови инструменти и за предоставяне на регистрационни услуги от 14.01.2016 г., ведно с декларации и Приложение № 2; сканирани копия на лична карта на А. Б. от 14.01.2016 г. и 01.06.2016 г., ведно със справка за валидността ѝ; Удостоверение за наследници

изх. № С 23-135/09.11.2015 г., издадено от [община]; Декларация за идентичност на лице с различни имена и ЕГН за наследодателя Й. П. Г., подписана от жалбоподателя; Депозитарна разписка №14378934С от 21.04.2003 г.; Декларация по чл. 5а, ал. 1 от Закона за мерките срещу изпирането на пари /ЗМИП/ във връзка с

чл. 8а от Правилника за прилагане на Закона за мерките срещу изпирането на пари /ППЗМИП/, подписана от А. Б. на 14.01.2016 г.; Искане за справка и блокиране при наследяване от 14.01.2016 г. от жалбоподателя, в качеството на наследник; Наредване за прехвърляне при наследяване от 01.06.2016 г., подписано от жалбоподателя в качеството на наследник; Удостоверение от 14.01.2016 г., издадено от „ЦЕНТРАЛЕН ДЕПОЗИТАР“ АД, за притежание на поименни компенсационни бонове с номинал 19 430,00 лв.; Поръчка за продажба №514465934/01.06.2016 г. от А. Б.; Потвърждение за сключена сделка с ценни книжа от 02.06.2016 г. от „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД; вносна бележка от А. Б. за захранване на сметка в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД от 15.10.2015 г.; платежно нареждане за кредитен превод от „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД в полза на А. Б. от 07.06.2016 г. по поръчка №514465934/01.06.2016 г. на сума в размер на 13 459,68 лв.

В писмо изх. № Г-06/10.06.2020 г. по регистъра на „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД, Н. Г. М., в качеството на изпълнителен директор на дружеството, е посочил, че А. Б. е подписал стандартните документи и декларации във връзка със сключването на Договора за сделки с финансови инструменти и за предоставяне на регистрационни услуги от 14.01.2016 г. и подаване на нареждания за сключване на сделки с финансови инструменти, в т.ч. е заверил и копия на съответни документи.

При тези факти и обстоятелства, ревизиращият екип е направил заключение, че „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД е платило на жалбоподателя доходи от разпореждане с финансови инструменти по смисъла на §1,

т. 11 от ДР на ЗДДФЛ, които съгласно чл. 13, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ са необлагаеми.

Установено е, че в Удостоверение за наследници изх. № С23-135/09.11.2015 г., издадено от [община], жалбоподателят е вписан като единствен жив наследник на Й. П. Г., който към датата на смъртта си е притежавал компенсационни бонове. След справка в базата данни на НАП, ЕСГРАОН, е установено, че баща на жалбоподателя е С. В. Б.. Поради това органите по приходите са приели, че жалбоподателят не е наследник на Й. П. Г., защото не е негов син. В РД и РА е формиран извод, че вписаните данни в удостоверението за наследници, издадено от [община], са неистински и удостоверяват изгодни факти и обстоятелства за жалбоподателя. Посочено е, че не е налице родствена връзка между наследодателя и А. билиарски.

При така установената фактическа обстановка, с РА е прието, че ревизираното лице е получило доход от измамна схема при продажбата на компенсационните бонове, които са били притежавани от Й. П. Г.. Вследствие на това е формиран извод, че същият не е необлагаем такъв по смисъла на чл. 13, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, а се явява укрит облагаем доход от жалбоподателя. С РА за 2016 г. е определена годишна данъчна основа от продажба на финансови инструменти в еквивалентен размер на получените доходи от продажбата на компенсационни бонове - 13 459,68 лв.

При ревизията е установено и, че с Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 192, том II, рег. №15478, дело №358 от 26.05.2016 г. жалбоподателят е продал на П. В. С., недвижим имот – апартамент № 8, находящ се [населено място], район И.,[жк], [улица], [жилищен адрес] вх. „Б“, ет. 2, със застроена площ 88.70 кв. м., заедно със зимнично помещение №16, с площ 11.66 кв. м., и таванско помещение №5, с площ 20.34 кв. м., за сумата от 109 000,00 лв. Сделката е вписана в Агенцията по вписванията. Ревизираното лице е признато за собственик на имота с Нотариален акт за собственост върху недвижим имот, придобит на основание саморъчно завещание № 191, том II, рег. №15477, дело №357 от 26.05.2016 г. Копия на нотариалните актове са представени от жалбоподателя при описаната по-горе проверка от органите по приходите за спазване на данъчното законодателство. Въз основа на представени заверени копия от документи от Специализирана прокуратура [населено място], е установено, че А. Б. е придобил имота чрез завещание от 23.01.2012 г. от завещател Р. Л. Г., [дата на раждане] , което обстоятелство е отбелязано в Агенцията по вписванията.

Констатирано е, че с Нотариален акт за покупко-продажба на недвижим имот № 53, том I, рег. №2016, дело №38 от 24.07.2017 г. жалбоподателят е продал на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Я. И ПАРТНЬОРИ“, ЕИК[ЕИК], недвижим имот – апартамент, без посочен номер, находящ се [населено място], район Т.,

[улица], ет. 2 в сграда 1, , със застроена площ 68.00 кв. м., заедно с избено и таванско помещения, без конкретизирани номер и площ, и 8,42 % от правото на собственост върху УПИ, върху който е построена сградата, за сумата от 75 000,00 EUR, с левова равностойност 146 687,25

лв. Сделката е вписана в Агенцията по вписванията. Въз основа на нотариалния акт за покупко-продажба е установено, че жалбоподателят е придобил имота на 07.07.2013 г. чрез завещание от Е. В. К., [дата на раждане] , което обстоятелство е вписано в Агенцията по вписванията. След справка в базата данни на НАП е установено, че „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Я. И ПАРТНЬОРИ“ е подало справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2017 г., в която е декларирало платени доходи от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително ограничени вещни права върху такова имущество, на А. Б. в размер на 146 687,25 лв., без да е удържало данък върху тях.

В ревизионното производство от Специализирана прокуратура [населено място] са представени копия от документи, събрани в хода на образувано досъдебно производство № 223/2019 г., а именно - копие на Протокол № 196/14.08.2020 г. за извършена съдебно-почеркова експертиза, с който е установено, че ръкописният текст на саморъчното завещание от 07.07.2013 г. от Е. В. К. не е написан от него, а подписа е с лошо качество, началната част е бледа и нечетлива. Представено е копие на Експертна справка №101Е/2019г., изх. № 513СК-2599/ 10.05.2019 г., изготвена от М. Г. М. и В. С. Г. – експерти, специалисти в областта на криминалистиката в О.-СДВР, в която се сочи, че завещанието от 07.07.2013 г., със завещател Е. В. К., не е написано и подписано от същия.

Въз основа на констатираните факти и обстоятелства, ревизиращият екип е направил заключение, че през 2016 г. и 2017 г. жалбоподателят е получил облагаеми доходи от продажбата на описаните по-горе имоти, които не е декларирал по реда на ЗДДФЛ, а не необлагаеми такива по смисъла на чл. 13, ал. 1, т. 26 от ЗДДФЛ - доходи от продажба или замяна на имущество, придобито по наследство и завет. С РД и РА е формиран извод, че ревизираното лице е получило описаните по-горе доходи от продажба на недвижими имоти чрез измама, тъй като представените завещания от него за придобиването им са недействителни. При съобразяване с разпоредбата на чл. 31,

ал. 1 от ЗДДФЛ, с РА е прието, че задълженото лице е получило облагаеми доходи от продажбата на имотите в размер на получените парични средства по сделките, намалени с 10 на сто разходи /за 2016 г. – 98 100,00 лв. и 2017 г. – 132 018,57 лв./. Годишните данъчни основи на получените доходи от продажба на имотите са определени в еквивалентен размер.

При тази фактическа обстановка, с РА общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. е определена в размер на 111 559,68 лв. Същата е формирана като сбор от определените с РА годишна данъчна

основа за доходи от продажба на финансови инструменти /компенсационни бонове/ - 13 459,68 лв. и годишна данъчна основа за доходи от продажба на недвижимо имущество –

98 100,00 лв. Определено е задължение на жалбоподателя за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 11 155,99 лв. Поради невнасянето му в приход на бюджета са определени лихви в размер на 4 713,78 лв.

С РА за 2017 г. е определена обща годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ в размер на 124 098,57 лв. Тя е формирана, като установената с РА годишна данъчна основа за доходи от продажба на недвижимо имущество за 2017 г. в размер на

124 098,57 лв., е намалена с полагащото се данъчно облекчение за лица с намалена работоспособност по чл. 18, ал. 1 от ЗДДФЛ – 7 920,00 лв. Определено е задължение на жалбоподателя за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 12 409,86 лв. Поради невнасянето му в приход на бюджета са определени лихви в размер на 3 985,26 лв.

При оспорването на РА пред директора на ДОДОП е прието, че независимо от обстоятелството, че на ревизираното лице е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р-22221420001563-113-001/30.06.2020 г., с което е информирано, че при ревизията са установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 5 от ДОПК и основите за облагане с данък за посочените периоди ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК, то за 2016 г. и 2017 г. същите са формиращи по реда на материалния закон – ЗДДФЛ. Получените доходи от А. С. Б. за тези периоди са от продажба на недвижими имоти и финансови инструменти /компенсационни бонове/, като е установен източника на доходите /платците на същия/ - П. В. С. и „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Я. И ПАРТНЬОРИ“ - за доходите от продажба на недвижими имоти и „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД – за доходите от продажба на компенсационни бонове. С РА при формирането на годишните данъчни основи за облагане със съответния вид доход са съобразени нормите на ЗДДФЛ, в т.ч. при определяне на облагаемия доход от продажбата на имотите са приспаднати 10% нормативно определени разходи на основание чл. 33, ал. 1 от ЗДДФЛ. Решаващият орган е приел, че правилно при ревизията не са приложени разпоредбата на чл. 13, ал. 1, т. 26 и чл. 13, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ, уреждащи като необлагаеми доходите, придобити от продажба на имущество, придобито по завещание, и доходите от разпореждане с финансови инструменти по смисъла на §1, т. 11 от ДР на ЗДДФЛ. Това е

така, тъй като се касае за завещания, които са неавтентични – не са подписани от лицата, сочени за завещатели, и за удостоверение за наследници с неверни данни. Решаващият орган е приел, че правилната квалификация на горепосочените доходи, представляващи постъпления по банковите сметки на ревизираното лице, е доходи от други източници по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ – доход от друг източник, който не е изрично посочен в този закон. Независимо, че данъчната основа за облагане на получените доходи е определена в нарушение на посочената разпоредба, като вместо брутната сума, получена по банковите сметки, данъчната основа е формирана като са взети предвид 10 % нормативно признати разходи, при което е определен по-нисък размер на данъка, на основание разпоредбата на чл. 155, ал. 8 от ДОПК, РА не е изменен в тази му част, тъй като това би било във вреда на жалбоподателя, и е оставен в сила за определените допълнителни задължения за жалбоподателя за 2016 г. и 2017г. за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, ведно със съответните лихви за забава.

Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ С. е връчено на 22.12.2021 г. Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 30.12.2021 г.

С протоколно определение от 11.10.2022 г., при направено оспорване от страна на ответника, на основание чл.193 от ГПК, е открито производство по оспорване истинността на саморъчно завещание от 23.01.2012 г. със завещател Р. Л. Г., намиращо се във вид на заверено копие на л.278 гръб от административната преписка.

Със същото протоколно определение, на същото основание – чл.193 от ГПК, е открито производство по оспорване истинността и на саморъчно завещание със завещател Е. В. К., намиращо се на лист 271 от административната преписка, като на основание чл.193 ал.3 изр.2 от ГПК съдът е определил, че тежестта на доказване на сигурността на документите се носи от жалбоподателя, който ги е представил.

С протоколно определение отново от 11.10.2022г., съдът, по искане на жалбоподателя и с оглед разпределената доказателствена тежест във връзка с откритото производство по чл.193 от ГПК, е допуснал изслушването на съдебно-почеркова експертиза, при която вещото лице, след като се запознае с оригиналите на изследваните документи, намиращи се на съхранение при нотариусите, които са обявили същите с протокол за обявяване на саморъчно завещание от 27.04.2017 г. и с протокол за обявяване на саморъчно завещание от 04.04.2016 г., да даде отговор на въпроса дали ръкописният текст и подписът в саморъчно завещание от 23.01.2012 г. са изписани от Решел Л. Г., както и дали

подписа за завещател и ръкописния текст в саморъчно завещание, намиращо се на л. 271 от административната преписка, са изписани от Е. В. К..

От заключението на съдебно-почеркова / графическа експертиза, отразено в Протокол № 22 от 06.10.2023г., което съдът кредитира, се установява, след изследване от вещото лице на оригиналите на процесните завещания, че ръкописният текст и подписа за „Завещател“ в представеното за изследване Саморъчно завещание от 07.07.2013г. със завещател Е. В. К. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. ЕГН: [ЕГН] не са изпълнени от Е. В. К. ЕГН: [ЕГН].

Заключението на експертизата установява и, че ръкописният текст и подписа за „Завещател“ в представеното за изследване Саморъчно завещание от 23.01.2012г. със завещател Р. Л. Г. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. ЕГН: [ЕГН] не са изпълнени от Р. Л. Г..

Предвид изложеното съдът приема, че посочените две завещания са неистински документи, тъй като не носят подписите на лицата, които са ги съставили.

Съдът намира оспорването на посочените две саморъчни завещания за доказано, при което, на основание чл. 194, ал.3 във вр. с ал.2 от ГПК следва да бъдат признати за неистински и изключени от доказателствата по делото Саморъчно завещание от 07.07.2013г. със завещател Е. В. К. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. и Саморъчно завещание от 23.01.2012г. със завещател Р. Л. Г. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б.

По отношение на представеното удостоверение за наследници изх.№ С23-135/09.11.2015г. на Й. П. Г. (л.99 от делото) от съдържанието на приетото като доказателство писмо от 25.10.2022г. на кмета на [община] до НАП-ДОДОП (л.101) се установява, (т.4), че удостоверение с изх.№ С23-135/09.11.2015г. не е издавано от [община] и информацията в него не може да бъде потвърдена. Сочи се, че дл.лице с имена М. Н. никога не е било в трудово правоотношение с отдел „Гражданска регистрация в [община]. Посочено е, че в общината няма данни за лице с имена Й. П. Г., [дата на раждане] , починал на 01.05.2004г. с постоянен дарес в [населено място]. По отношение на посочения в удостоверение за наследници № С23-135/09.11.2015г. на Й. П. Г., ЕГН на същото лице –ЕГН [ЕГН], кмета на [община] сочи, че е грешен, тъй като първите 6 цифри от ЕГН се формират от година, месец и дата на раждане, при което не е възможно ЕГН с подобни първи 6 цифри. (535350....). Сочи се в писмото, издаденият Акт за смърт № 737/16.09.2004г. е за друго лице, което няма връзка с представеното удостоверение за наследници.

Във връзка с вписаните лица като наследници в удостоверение за

наследници изх.№ С23-135/09.11.2015г. на Й. П. Г., в писмото от 25.10.2022г. на кмета на [община] до НАП-ДОДОП (л.101) се уточнява и, че лицата, живи към 1979г. имат ЕГН, докато в посоченото удостоверение подобен липсва. Като наследник № 1 в удостоверението е вписана Динка А. Г. с ЕГН [ЕГН], починала на 19.03.2004г., но това лице не фигурира в НБД Население. За това лице е посочена дата на смъртта, преди датата на смъртта на наследодателя. Й. П. Г. фигурира в удостоверението със семейно положение „женен“, а след като така посочената му "съпруга" е починала преди него, би следвало семейното му положение, вписано в удостоверението за наследници, да е "вдовец". Наследник № 1.1. В. А. Б., вписана като сестра на наследник №1, е починала на 20.06.2021г., а не на 15.01.2011г., както е посочено в удостоверението. Наследник № 1.2 С. В. Б. е вписан като починал на 01.09.2012г., докато в НБД Население няма данни за настъпило събитие смърт на това лице. На наследник № 1.1. В. А. Б. би следвало да бъде посочен като законен наследник дъщеря й Т. С. Д., но това не е сторено в удостоверението за наследници.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от ревизираното лице до компетентния съд, след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА. Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните мотиви:

В настоящото производство и съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът намира, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК орган по приходите. Спазена е формата по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. При постановяването на РА не се установяват съществени нарушения на процесуалните правила, които да са самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА. Ревизионният акт е издаден при изяснена фактическа обстановка и в съответствие с материалния закон. Противно на доводите в жалбата, РА е подписан с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.119 ал.2 от ДОПК вр. с Регламент (ЕС) 910/2014, видно от представените на електронен носител CD-R удостоверения за квалифициран електронен подпис, придружаващи електронни подписи на служителите Ф. Й. - началник сектор "Ревизии" , Т. В. - ГИП - ръководител екип и Д. О. - С., както и от представените файлове за

проверка във В-RUST относно валидността на сертификата.

Спорен в производството е въпроса дали доходите на жалбоподателя, получени от продажбата през 2016г. и през 2017г. на недвижимите имоти, придобити от него по силата на двете саморъчни завещания, са необлагаеми такива на основание чл.13 ал.1 т.26 от ЗДДФЛ, както и дали са необлагаеми доходите, получени от жалбоподателя от продажбата на компенсационни бонове на „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД, на основание чл.13 ал.1 т.3 от ЗДДФЛ.

Съгласно чл.25 ал.1 от Закона за наследството саморъчното завещание трябва да бъде изцяло написано ръкописно от самия завещател, да съдържа означение на датата, когато е съставено, и да е подписано от него. Подписът трябва да бъде поставен след завещателните разпореждания. В разпоредбата на чл.42 б.б от същия закон изрично е посочено, че завещателното разпореждане е нищожно, когато при съставянето на завещанието не са спазени разпоредбите на чл. 24, съответно чл. 25, ал. 1 от закона.

При наличието на приетото от съда заключение на съдебно-графическата / почеркова експертиза, неоспорено от страните, сочещо с категоричност, че по отношение и на двете саморъчни завещания и ръкописния текст и подписите за завещател в същите, не са изписани от лицата, посочени като завещатели, очевидно е, че се касае за нищожни завещания, по смисъла на специалната норма на чл.42 б."б"от Закона за наследството. Съгласно Тълкувателно решение № 1 от 27.04.2022 г. по тълк. д. № 1/2020 г., ОСГТК на ВКС, съдът е длъжен да се произнесе в мотивите на решението по нищожността на правни сделки или на отделни клаузи от тях, които са от значение за решаване на правния спор, и без да е направено възражение от заинтересованата страна, само ако нищожността произтича пряко от сделката или от събраните по делото доказателства. Независимо, че въпросния казус е именно такъв, настоящия състав на съда, намира че за преценката за законосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част, е от значение не толкова обстоятелството дали завещанията, посредством които жалбоподателят твърди, че е придобил по наследство недвижимите имоти, от които е получил доходи, претенцията му за които е, че са необлагаеми, са нищожни, колкото факта на безспорно установената, след производство по реда на чл.193 от ГПК, неистинност на двете саморъчни завещания. П. от успешното оспорване на неистинността на двете саморъчни завещания от страна на ответника е изключването им от доказателствата по делото. Последното означава, че жалбоподателя не може да се позовава на тях, следователно доходите от продажбата на недвижимите имоти, описани в завещанията, с вече

посочените по-горе нотариални актове, не попадат в хипотезата на чл.13 ал.1 т.26 от ЗДДФЛ и са облагаеми доходи. Поради това – правилно с ревизионния акт в оспорената му част, за тези доходи с РА е прието, че са облагаеми доходи, като получени от продажбата на имотите. Както е приел и решаващия орган, независимо от неправилното намаляване на получените доходи с 10 на сто разходи /за 2016 г. – 98 100,00 лв. и 2017 г. – 132 018,57 лв./, РА не подлежи на отмяна в тази му част, тъй като това би било във вреда на жалбоподателя, но правилно доходите са определени като доходи от други източници, по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ – доход от друг източник, който не е изрично посочен в този закон.

Съдът намира за правилен ревизионния акт и в оспорената му част, с която на жалбоподателя установен размера на получения облагаем доход от жалбоподателя от други източници по чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ от „ДИЛИНГОВА ФИНАНСОВА КОМПАНИЯ“ АД, в размер на 13 459,88 лв., получен на 07.06.2016 г. По отношение на този доход в производството се установи, че е придобит чрез използването на удостоверение за наследници, в което са вписани неверни данни – на първо място по отношение на съществуването на лицето, вписано като наследодател, датата на смъртта му, дата и номер на съставен акт за смъртта, както и ЕГН, а неверни са и вписаните данни за наследници, вкл. и качеството на наследник на ревизираното лице. Ползваното удостоверение за наследници изх. № С23-135/09.11.2015 г., издадено от [община], не представлява официален документ по смисъла на чл.179 ал.1 от ГПК, поради което съдът не го цени като доказателство. Установи се от приетото като доказателство писмо на кмета на [община], изх.№221-Р.-7055(1) от 25.10.2022г., че удостоверението за наследници не е издадено от длъжностно лице в [община], че посочения в удостоверението Акт за смърт се отнася за друго лице, че лицето, за което е издадено удостоверението за наследници, е с посочен грешен ЕГН ([ЕГН]), че за същото лице няма данни да е починало на посочената в удостоверението за наследници дата. За посоченото като наследник 1 лице няма данни в НБД Население, както и няма данни да е починала на посочената в удостоверението дата. Предвид изложеното съдът приема, че представените в производството от страна на ответника доказателства оборват доказателствената сила на удостоверението за наследници, същото не представлява официален документ, поради което и не представлява доказателство за посочените в него обстоятелства, вкл. и за факта, че А. С. Б. е наследник на Й. П. Г..

От изложеното следва извод, че дохода от продажбата на

компенсационни бонове е облагаем доход, получен от жалбоподателя, по смисъла на чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ, за който правилно с РА е определен данък.

По изложените съображения съдът намира, че с РА в оспорената му част, правилно по отношение на жалбоподателя са установени задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 11 155,99 лв. и лихви в размер на 4 713,78 лв. и за 2017 г. в размер на 12 409,86 лв. и лихви в размер на 3 985,26 лв.

Жалбата срещу РА е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора е основателна претенцията за разноси на ответника, която следва да бъде уважена, като му се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 3231,19 лв.

Водим от горното, съдът

Р Е Ш И :

ПРИЗНАВА, на основание чл.194 ал.3 във вр. с ал.2 от ГПК, неистинността на Саморъчно завещание от 07.07.2013г. със завещател Е. В. К. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. ЕГН: [ЕГН] и го изключва от доказателствата по делото.

ПРИЗНАВА, на основание чл.194 ал.3 във вр. с ал.2 от ГПК, неистинността на Саморъчно завещание от 23.01.2012г. със завещател Р. Л. Г. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. ЕГН: [ЕГН] и го изключва от доказателствата по делото.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на А. С. Б. от [населено място], ЕГН [ЕГН], срещу Ревизионен акт № Р-22221420001563-091-001/29.06.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1748/16.11.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП, в оспорената му част на установените задължения за данък върху общата годишна данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2016 г. в размер на 11 155,99 лв. и лихви за забава в размер на 4 713,78 лв. и за 2017 г. в размер на 12 409,86 лв. и лихви за забава в размер на 3 985,26 лв.

ОСЪЖДА А. С. Б. от [населено място], ЕГН [ЕГН], да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 231,19 лв.

Преписи от решението да се изпратят на страните.

Препис от решението, ведно с копия на Саморъчно завещание от 07.07.2013г. със завещател Е. В. К. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. ЕГН: [ЕГН], както и с копие на Саморъчно завещание от 23.01.2012г. със завещател Р. Л. Г. ЕГН: [ЕГН] и заветник А. С. Б. ЕГН: [ЕГН] да се

изпрати на Софийска районна прокуратура, на основание чл.194 ал.3 изр.2 от ГПК.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните с връчени преписи.

СЪДИЯ: