

РЕШЕНИЕ

№ 13566

гр. София, 01.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 11.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **2674** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е след връщане на делото за ново разглеждане от друг съдебен състав на същия съд с решение № 2675 от 14.03.2023 г. по адм. дело № 4591 от 2022 г. на Върховния административен съд, първо отделение, с което е отменено Решение № 2094/29.03.2022 г., постановено по адм. дело № 11079/2021 г. по описа на Административен съд – София-град.

Производството по делото е образувано по жалба от Е. И. А. с [ЕГН], с адрес в [населено място], [улица], ет.4, ап.11, срещу Ревизионен акт № Р-22221419008343-091-001/02.03.2021г., издаден от Е. М. С. - възложил ревизията и Д. П. Д. - ръководител на ревизията, изменен с Решение № 1292/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С. само в частта на установения с РА резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013 г., който след изменението е определен от 14 322,29 лв. на 4 822,29 лв, ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на 3 838,16 лв.

Жалбоподателят излага доводи, че РА в обжалваната му част е неправилен и необоснован, като фактическите констатации и правните изводи, обективирани в него, не се подкрепят от събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства. Аргументира, че е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила, изразяващо се в необсъждане и непроизнасяне по въведено с жалбата срещу ревизионния акт възражение относно

неотчитането от органите по приходите на доходи от лихви по банкови депозити и необсъждане на всички събрани в хода на ревизионното производство писмени доказателства. Сочи, че както в РА, така и в потвърждаващото го решение при определяне размера на годишната данъчна основа за 2013 г., не са взети предвид събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства относно приходите от лихви по банкови депозити през 2013 г. При формирането на своите изводи решаващият орган е взел предвид приходите от лихви, начислени единствено по сметка [банкова сметка] в „Сосиете Женерал Експресбанк“ АД в размер на 5 024,25 лева, но не е отчетел приходите от лихви по сметките в останалите банки. В резултат на този пропуск е стигнал до неправилни изводи относно размера на данъчната основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013 г., като при определянето на постъпленията за годината не са взети предвид приходи от лихви в размер на 81 316,55 лева. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен РА в оспорената част.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят се представлява от адв.А., който поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт М., оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221419008343-020-001 от 18.12.2019 г., връчена на 18.12.2019 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. /оправомощена, съгласно със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г./, е възложено извършването на ревизия на Е. И. А. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ, както и за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221419008343-020-002/16.03.2020 г. и №Р-22221419008343-020-003/14.04.2020 г. е променен срокът за извършване на ревизията – до 23.04.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен РД №Р-22221419008343-092-001 от 18.08.2020 г., връчен на 20.08.2020 г. Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх.№59-00-978/02.10.2020 г., прието за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221419008343-091-001/02.03.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 04.03.2021 г. по електронен път.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА са определени допълнителни задължения общо в общ размер на 31 117,80 лв. и следващите се лихви за просрочие в размер на 14 782,73 лв. Допълнително установените задължения произтичат от констатираното несъответствие между стойността на имуществото на задълженото лице и направените от него разходи и

декларираните/получени доходи за 2013 г. и 2017 г., както и получени средства без основание, по банковата сметка на лицето от физически и юридически лица.

Констатирано е, че Е. И. А. в качеството си на местно физическо лице по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ, на основание чл. 8, ал. 1, чл. 12 от същия закон е данъчно задължено за облагаемия си доход, получен през данъчната година от източници в България и в чужбина.

От ревизираното лице са изискани данни относно наличните парични средства в брой към 01.01.2013 г., както и към началото и края на 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Такива данни не са декларирани. Представени са писмени обяснения, съгласно които през ревизирания период лицето е разполагало с парични средства, като във връзка с произхода им са представени:

- документи, доказващи местоживеенето му в К. периода 1989 г. –1997 г.;
- удостоверение за разполагаеми лични средства в банка 1998 г. за Посолство САЩ – 50 277 USD;
- нотариален акт от 2000 г. за продажба на недвижим имот – апартамент №13, находящ се в [населено място], кв. Редута в размер на 36 800,00 лв.;
- копие на удостоверение от Обединена българска банка, че към 02.02.2001г. Е. А. е титуляр на сметка в USD със салдо в размер на 30 620 USD;
- копие на договор за свободен депозит от 12.10.2009 г. в П. размер на 237 928,20 лв.;
- депозит в СЖ Б. от 2009 г. – 50 050,89 EUR;
- депозит за сума в размер на 419 571,35 – копие, от което се вижда само сумата, без дата и банка;
- договор за продажба на МПС от 08.03.2012 г., съгласно който Е. А. в качеството му на продавач, продава на М. Ц. МПС марка А. с рег. [рег.номер на МПС] за сумата от 16 700,00 лв.;
- Удостоверения за получени доходи от трудови правоотношения периода 2010 – 2013г. – 60 550,28 лв.;
- Копие на потребителски кредит №FL886202 от 02.01.2017 г., отпуснат на Е. И. А. от „Юробанк България“ АД в размер на 100 000,00 лв.;
- Договор за депозит А. 12+ от 03.10.2013 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „Интернешънъл Асет Банк“ АД парични средства в размер на 196 000,00 лв.;
- Договор за П. Депозит „Аз избирам“ от 28.02.2013г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „Банка Пиреос България“ АД парични средства в размер на 188 400,00 лв.;
- Договор за П. Депозит „Аз избирам“ от 04.09.2015г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „Банка Пиреос България“ АД парични средства в размер на 195 000,00 лв.;
- Договор за Срочен депозит 4x4 №12802 от 03.10.2013г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „Корпоративна Търговска Банка“ АД парични средства в размер на не по –малко от 1 500,00 лв.
- Договор за Депозит „А. Комфорт“ от 05.12.2014 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „Алианц Банк България“ АД парични средства в размер на 190 000,00 лв.;
- Договор за Срочен Депозит от 31.08.2016 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „Юробанк България“ АД парични средства в размер на 198 645,36 лв.;

- Откриване на Срочен Депозит от 14.04.2014 г., съгласно който Е. И. А. в качеството му на Депозант, депозира в „СЖ Експресбанк“ АД парични средства в размер на 64 000,00 Евро.

С Протокол №Р-22221419008343-П.-001/23.04.2020г. е присъединен Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221419203262-141-001/11.12.2019 г. на Е. А. и дадените писмени обяснения, с които лицето заявява, че е живял и работил на територията на К. за периода от 1989г. до 1997г. За посочения период е имал лични спестявания, във връзка с положения труд на чужда територия. Няма никакви доказателства и документи на хартиен носител относно получените трудови възнаграждения, спестявания, както преводи от сметките му в К. по сметките му в България за посочения период с оглед обстоятелството, че е изтекъл период от време е повече от 20 години. Лицето заявява, че не пази лична документация относно паричните му средства, съответно движенията по банковите му сметки за продължителен период от време. Заявява, че е считал, че трябва да съхранява личните си документи относно влогове и спестявания за период, не по-дълъг от периода, посочен в чл. 12, ал. 1, т. 3 от Закона за счетоводството, съответно за период, не по-дълъг от пет години съобразно сроковете, свързани с прилагането на института на погасителната давност в ДОПК. Заявява, че е имал банкови депозитни, разплащателни и спестовни сметки в повечето банки, съществуващи/ съществували на територията на Република България след 1989г. Счита, че проверяващият орган, съобразно компетенциите си и правомощията си по закон има възможност да извърши служебна проверка във връзка с това волеизявление. Лицето заявява, че произходът на спестявания му е от продължителния период на местопребиваването му в К. и местоработата му там.

Органите по приходите са изследвали получените от лицето доходи, имущественото му състояние и направените от него разходи. Направена е съпоставка между притежаваното имущество и направените разходи с получените доходи на лицето. При изготвяне на съпоставката на доходи и имущество на лицето са взети предвид наличностите по сметките /началните и крайните салда/ за всяка отчетна година и движението по същите с характер на получени доходи и извършени разходи на лицето, като е направено хронологично проследяване на движението на паричните средства и за целта е изготвена таблица за приходи и разходи, която показва дали разходите надвишават размера на доказаните от лицето доходи.

При съпоставката между притежаваните имущества и направените разходи с получените доходи на лицето по години е установено, че за 2013 г. и 2017 г. е налице несъответствие между стойността на получените доходи и извършените разходи от ревизираното лице, като е установен недостиг.

При установяването на данъка върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2013 г. са взети предвид и новопредставените с възражението на жалбоподателя доказателства, както следва:

1. Паричните средства, с които Е. И. А. е разполагал на 01.01.2013 г. са в размер на 1 164 389,49 лв., формирани от:

- налични парични средства в брой – 5 000,00 лв.;

- налични парични средства в банкови сметки - 845 201,97 лв.;

-налични парични средства по банкова сметка [банкова сметка] в „Експрес Банк“ АД /неотчетена в ревизионния доклад с наличност 58 383.15 евро/ - 114 187.52 лв.

-налични парични средства по банкова сметка [банкова сметка] в „А. Б.“ – клон

България /неотчетена в ревизионния доклад/ - 200 000,00 лв.

2. Паричните постъпления на Е. И. А. за 2013 г. са в размер на 428 614,28 лв. формиращи от:

- постъпления - 423 590,03 лв.

- получена лихва за срочен депозит по сметка [банкова сметка] в „Експрес Банк“ АД на 12.04.2013г. /неотчетена в ревизионния доклад на стойност 2 568,86 евро/ – 5 024,25 лв.

3. Паричните разходи на Е. И. А. през 2013 г. са в размер на 293 319,03 лв. формиращи от:

- разходи - 292 816,59 лв.

- удържан данък по ЗДДФЛ за изплатената лихва за срочен депозит по сметка [банкова сметка] в „Експрес Банк“ АД на 12.04.2013 г. /неотчетена в ревизионния доклад на стойност 256,89 евро/ – 502,44 лв.

4. Паричните средства, с които Е. И. А. е разполагал към 31.12.2013 г. са в размер на 1 440 907,61 лв., формиращи от:

- налични парични средства в банкови сметки - 1 322 198,27 лв.

-налични парични средства по банкова сметка [банкова сметка] в „Експрес Банк“ АД /неотчетена в ревизионния доклад с наличност 60 695,12 евро/ - 118 709,34 лв.

След извършената съпоставка на разходите, доходите и имущественото състояние е установен недостиг на парични средства в размер на 141 222,87 лв.

Установено е още, че за 2013 г. ревизираното лице е получило по банков път сумата в размер на 2 000,00 лв. от Д. И. Д.. Посочено е, че сумата е с недоказан произход и основание.

Така данъчната основа за 2013 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК и е в размер на 143 222,87 лева формирана от недостиг на парични средства за покриване на извършените разходи – 141 222,87 лв. и получени по банков път суми от Д. И. Д. – 2 000,00 лв.

Определен е дължим данък за 2013 г. в размер на 14 322,29 лв.

След обжалването по административен ред Ревизионен акт № Р-22221419008343-091-001/02.03.2021г., е изменен с Решение № 1292/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., като в частта на установения с РА резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013г., след изменението е определен от 14 322,29 лв. на 4 822,29 лв., ведно с лихвата за забава до датата на постановяване на ревизионния акт в размер на 3 838,16 лв. Мотивите за да достигне до това решение на Директора на Дирекция "ОДОП" С. са, че в хода на ревизията не са налице данни, от които да се установи по категоричен начин, че лицето е изразходило сумата в размер на над 100 000,00 лв., за да се направи извод, че същите не са налични към 01.01.2013 г. С оглед на горното решаващият орган е приел, че като разполагаема сума в брой към 01.01.2013 г. следва да бъде приета декларираната от лицето – 100 000,00 лв., съответно приема наличните парични средства по банковата сметка в началото и края на периода, както и посочените разходи в таблицата от органите по приходите за всички ревизирани периоди. След съпоставка на получените доходи/приходи и извършените разходи за 2013 г. е установено несъответствие, в размер на 46 222,87 лв. На следващо място е установено, че лицето е получило сумата в размер на 2000,00 лв. от Д. И. Д., за която не са представени никакви данни и обяснения в хода на ревизията, както и със жалбата до настоящата инстанция. В тази връзка решаващият орган е счел, че сумата следва да

бъде обложена, като такава сума с неустановен произход и основание. Така на основание чл. 122 от ДОПК за 2013 г. се определя данъчна основа в размер на 48 222,87 лв. и дължим данък в размер на 4 822,29 лв.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), както и допълнителна такава.

В заключението вещото лице е дало следните отговори на поставените задачи, а именно: да направи съпоставка между приходите на оспорващия за 2013 г., включително начислените лихви по банкови сметки през 2013 г. и извършените разходи, като отчете приетата от административния орган за разполагаема сума към 01.01.2013 г. в размер на 100 000 лв. (освен номера на банковата сметка, вещото лице да посочи размера на депозита/депозиранията сума, размера на изплатените лихви и датата на плащането им, както и размера на удържания данък и датата, на която е удържан. Въз основа на констатациите за доходите от лихви, вещото лице да извърши съпоставка на имущественото състояние на ревизираното лице и доходите му за 2013 г.). Според заключението на експерта, получения резултат за 2013 г. е превишение в размер на 38 076,03 лв. парични средства за покриване на извършените разходи от реализираните приходи за периода. Съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице, като мотивирано, обосновано и изготвено въз основа на всички налични доказателства по делото.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуващия на правния спор:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Разгледана по същество, съдът намира, че жалбата е частично основателна.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е

извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Органите по приходите са приели, че по безспорен начин са установени обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи или доходи. Данъчната администрация твърди, че получените приходи от жалбоподателя не съответстват на имущественото му състояние за ревизирания период.

Установено е, че декларираните и/или получените приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на ревизираното лице не съответстват на имущественото и финансовото му състояние за ревизирания период. Направени са констатации за извършени парични вноски по банковата сметка на Е. А. от трети лица без доказателства както за произхода на средствата, така и за основанията за внасянето им по сметката на жалбоподателя.

В тази връзка, на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на 11.05.2020г. е връчено уведомление, с което ревизираното лице е било информирано, че основата за

облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периодите на 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОП.

Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 1 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл.122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл.122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи оспорващият. Следователно, в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл.124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

Приходните органи са направили извод, че са налице данни за укрити доходи от жалбоподателя, получени парични средства по сметката му от трети лица, без да може да бъде определен произхода на средствата и основанийето за внасянето им в полза на Е. А..

Спазена е нормативно регламентираната процедура за това по чл. 124 от ДОПК - задълженото лице е уведомено по предвидения в закона ред и от него е изискано да декларира точният размер на доходите и извършени разходи за ревизирия период с декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

Изследвани са относими обстоятелства за определяне на данъчните основи, регламентиранни в чл. 122, ал. 2 от ДОПК, а именно: платени данъци и осигурителни вноски, движение и остатъци по банкови сметки, сключени договори, продажба на недвижимо имущество, разходи за живот и др., данни които подробно и последователно са описани в констативната част на РД.

Видовете доходи по ЗДДФЛ са визирани в чл. 10, в зависимост от източника:

1. доходи от трудови правоотношения;
2. доходи от стопанска дейност като едноличен търговец;
3. доходи от друга стопанска дейност;
4. доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество;
5. доходи от прехвърляне на права или имущество;
6. доходи от източници по чл. 35, както и доходи, облагаеми с окончателни данъци по този закон.

Според чл. 11, ал. 1 ЗДДФЛ, ако не е предвидено друго в този закон, доходът се смята за придобит на датата на:

1. Плащането - при плащане в брой;
2. заверяването на сметката на получателя на дохода или получаването на чека при безналично плащане;
3. получаването на престацията- за непаричен доход.

Съгласно чл. 12, ал. 1 ЗДДФЛ Облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с

изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Според чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ Облагаемият доход е брунтата сума на облагаемите доходи, придобити през данъчната година от: всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане.

Всъщност, ЗДДФЛ не съдържа легално определение на понятието "доход", както няма легално определение и на понятието "облагаем доход", като в разпоредбата на чл. 10 от закона са дадени видовете доходи според два различни класификационни критерия – според източника на дохода - ал. 1 от разпоредбата, и според формата на получаването/плащането му - ал. 2 от разпоредбата. По аналогия, от разпоредбите на Счетоводен стандарт 18, определящ дефиницията за "приход на предприятие" в счетоводен аспект и при съобразяване с посочената норма на чл. 10 ЗДДФЛ, следва да се приеме, че доходът е икономическо понятие, което обхваща получени от конкретно физическо лице оценени в пари права, които водят до нарастване на имуществения комплекс на това лице чрез нарастване на активите или намаляване на пасивите му. Разпоредбата на чл. 35, т. 6 ЗДДФЛ, освен наличието на доход, който да се обложи, изисква той да е получен от "други източници". Понятието "източник на доходи" също не е дефинирано изрично в ЗДДФЛ. Това налага извличането му по тълкувателен път при съобразяване с логиката на закона и преследваната от законодателя цел. От една страна, понятието представлява класификационен критерий по чл. 10, въз основа на който са изброени такива доходи, като с препратка е посочено, че по този критерий, доходи са и тези по чл. 35 ЗДДФЛ, а от друга страна, в чл. 8 от закона е посочено за кои източници на тези доходи се счита, че се намират на територията на Република България. В данъчното законодателство и в частност в ЗДДФЛ, отделните източници на доходи не се изброяват изчерпателно (по аргумент от чл. 35, т. 6 от ЗДДФЛ), като нормативно регламентираният принцип е, че подлежат на облагане доходите от всички източници, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закона (чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ). Доходи с неустановен произход не се уреждат в материалния закон, а посочената разпоредба на чл. 35, т. 6 включва разширително тези доходи, чиито източник не е изрично посочен в закона, но не включва и тези с неустановен източник.

Съгласно чл. 48, ал. 1 ЗДДФЛ Размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 17 се умножи по данъчна ставка 10 на сто. А според чл. 17 ЗДДФЛ Общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи по чл. 25, 30, 32, 34 и 36, намалена с предвидените в този закон данъчни облекчения. При тази правна рамка, съдът намира следното

Съдът възприема за правилен способа на изготвяне на паричните потоци от органите по приходите, при който началното салдо на всеки данъчен период следва да се формира като сума от средствата, които са налични в началото на данъчния период, без значение дали това са налични пари в брой или по банкови сметки, крайното салдо следва да се формира като към началното салдо на паричните средства в началото на данъчния период се прибавят

постъпленията през данъчния период, от тях се извадят разходите и се формира крайният резултат на паричните средства в края на данъчния период. Това крайно салдо следва е начално за следващия данъчен период.

В хода на ревизията жалбоподателят е представил писмени обяснения, в които е посочил, че към 01.01.2013 г. притежава парични средства в брой в размер на около 100 000,00 лв. По отношение на произхода се сочи, че същите са от изтеглени средства от банковите му сметки през 2012 г. получени трудови възнаграждения и лични спестявания. В решение №1292/23.8.2021 г. директорът на Д"ОДОП" в С. е приел за установено, че лицето действително е разполагало със сумата от 100 000,00 лв.

Във връзка с формирането на данъчната основа за 2013 г. и след съпоставка на получените доходи/приходи и извършените разходи за 2013 г. е установено несъответствие в размер на 46 222,87 лв. Установено е също, че през същия ревизиран период А. е получил сума в размер на 2000,00 лв. от Д. И. Д., за която не са представени никакви данни и обяснения в хода на ревизията, поради което същата подлежи на облагане, като получена без основание и доказан произход. Така е формирана данъчна основа в размер на 48 222,87 лв. и данък в размер на 4822,29 лв.

Настоящият състав намира, че изчислените по посочения начин допълнителни задължения за данък по ЗДДФЛ за 2013 г., в размер на 4 822,29 лева - главница и лихва в размер на 3 838,16 лева са неправилно определени. Относно така определеното начално салдо, между страните не се спори и съдът приема, че за ревизирания период същото е в размер на 100 000 лева.

Един от спорните по делото въпроси касае произхода и основанието на постъпилата по банкова сметка на жалбоподателя парична сума в размер на 2000,00 лева от Д. И. Д., която е включена в данъчната основа за 2013 г. от органите по приходите. В хода на административното производство, както и в производството пред настоящата инстанция не са представени никакви надлежни доказателства и обяснения от жалбоподателя за получената сума. Поради което съдът счита, че правилно органите по приходите са приели, че сумата следва да бъде обложена като такава с неустановен произход и основание.

По отношение на извършената съпоставка на получените доходи/приходи и извършените разходи за 2013 г., съгласно заключението на вещото лице, изготвило съдебно-счетоводната експертиза по настоящото дело, за 2013 г. е налице превишение в размер на 38 076,03 лв. парични средства за покриване на извършените разходи от реализираните приходи за периода. Като забележка в становището на експерта е отбелязано, че разликите са от пропуснати в РД в Еспрес Б. АД 60 695,12 евро, пропуснати в РД налични средства в А. Б. АД в размер на 200 000 лева получена лихва по срочен депозит, съгласно Решението на ОДОП и неотчетена в РД, удържан данък по ЗДДФЛ съгласно Решението на ОДОП върху изплатена лихва по срочен депозит, която не е отчетена в РД. Корекцията на експертната с получените лихви от банки е в размер на 86 346,49 лв. и удържан данък в размер на 2047,59 лв.

Съдът кредитира изцяло заключението на вещото лице. При изготвянето му са взети предвид движението на паричните средства на жалбоподателя

(доходи/приходи и разходи), в това число и всички доказани получени лихви от банкови депозити.

В хода на настоящето съдебно производство беше дадена възможност на жалбоподателя да докаже наличието на достатъчно средства, необходими за покриване на разходите му през проверяваните периоди, вкл. и чрез експертиза, но такава установеност не беше осъществена от последния.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав намира, че върху сумата в размер на 38 076,03 лв., представлява разликата между приходите и разходите на ревизираното лице за 2013 г., определена с приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза, следва да бъде формирана данъчната основа, която подлежи на облагане по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Налице е основание за изменение на оспорения РА, респективно на дължимите данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ и лихва за забава, както следва – главница от 4 822,29 лв. на 3807,60 лв., законна лихва в размер от 3838,16 лв. на 2645,04 лв.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, искането на страните за присъждане на разноски е основателно, съобразно уважената / респ. – отхвърлената / част от жалбата.

От страна на жалбоподателя са претендирани разноски в размер на 5570 лева, съобразно представен списък, от които 800 лева депозит за изготвяне на ССЧЕ и допълнителната такава по делото, 1590 лв. за процесуално представителство при първоначалното разглеждане на делото пред АССГ, 1590 лева за процесуално представителство пред ВАС и 1590 лева за процесуално представителство пред настоящата инстанция.

От ответника са претендирани разноски по реда на чл.8, ал.1, т.2 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Предвид изменението на РА и материалния интерес по делото, на жалбоподателя се дължат разноски в размер на 1843,19 лева, а на ответника в размер на 521,79 лева.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД –С. град, III - то отделение, 57 състав, на основание чл. 160 от ДОПК

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221315010923-091-001/02.08.2016 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция по приходите– С., в частта му относно установения с РА резултат за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2013 г., като определя данък за внасяне в размер на 3807,60 лева, ведно със съответните лихви в размер на 2,645,04 лева.

ОСЪЖДА дирекция ОДОП-С. да заплати на Е. И. А. с [ЕГН], сумата от 1843,19 (хиляда осемстотин четиридесет и три лева и 0,19 ст.) лв., представляващи разноски в производството.

ОСЪЖДА Е. И. А. с [ЕГН], с адрес в [населено място], [улица], ет.4, ап.11, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. разноски в размер на 521,79 (петстотин двадесет и един лева и 0,79 ст.) лева. Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с

касационна жалба, подадена чрез Административен съд София-град в 14-дневен срок от съобщаването му.